

Forstliche Steuerlehre

(Stand: März 2021)

Nur für den Studiengebrauch !

Vortragender: Univ. Lektor Dr. Christian Urban
www.lbg.at

1. Einheitsbewertung

1.1. Überblick

- 1.) Land- u. forstwirtschaftliches Vermögen
- 2.) Grundvermögen (z.B. unbebautes Grundstück, Geschäftsgrundstück, Einfamilienhaus)
- 3.) Betriebsvermögen
- 4.) Sonstiges Vermögen

1.2. Land- u. forstwirtschaftliches Vermögen

1.2.1. Grundsätzliches

Der Einheitswert ist de jure ein **Ertragswert**. Im § 32 Bewertungsgesetz wird in Verbindung mit § 46 Bewertungsgesetz (BewG) angeordnet, dass forstwirtschaftliche Betriebe mit dem Ertragswert zu bewerten sind. Der Ertragswert ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

De facto ist der Einheitswert ein Steuerwert. Die Bewertungsgrundsätze werden für den Hauptfeststellungszeitraum vom Bundesministerium für Finanzen kundgemacht. Derzeit erfolgt die Bewertung des Großwaldes aufgrund einer Kundmachung, die im Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 5. März 2014 veröffentlicht wurde.

1.2.2. Hauptfeststellung

Gemäß § 20 Bewertungsgesetz werden die Einheitswerte des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens alle neun Jahre festgestellt (**sogenannte Hauptfeststellung**). Die letzte Hauptfeststellung fand **zum 1.1. 2014 statt** (§ 20 c Bewertungsgesetz). Demnach sollte die nächste Hauptfeststellung zum 1.1. 2023 stattfinden.

1.2.3. Fortschreibung

1.2.3.1. Wertfortschreibung

Gemäß § 21 Bewertungsgesetz werden die Einheitswerte zu jeden 1.1. neu festgesetzt, wenn sich der Einheitswert gegenüber dem letzten festgestellten Einheitswert um mehr als 5 % mindestens aber um 300 € oder um mehr als 1.000 € ändert. Die Wertfortschreibung kann amtswegig oder auf Antrag durchgeführt werden. Der Antrag ist spätestens am 31.12. des Jahres einzubringen, auf dessen 1.1. eine Wertfortschreibung beantragt wird.

1.2.3.2. Artfortschreibung

Der Einheitswert wird neu festgestellt, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung).

Beispiel: Eine Wiese wird aufgeforstet.

1.2.3.3. Nachfeststellung

Eine Nachfeststellung ist für wirtschaftliche Einheiten durchzuführen, wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eine wirtschaftliche Einheit neu gegründet wird oder bei Änderung von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu Grundvermögen und vice versa.

Beispiel: A verkauft am 1. Juni 2020 an B 200 Hektar seines 500 Hektar großen Waldbesitzes. B hat bis zu diesem Zeitpunkt noch keinen land- und forstwirtschaftlichen Besitz. Demnach ist für die wirtschaftliche Einheit des B zum 1.1. 2021 eine Nachfeststellung durchzuführen.

Übersicht	Voraussetzung	Wertgrenzen EW
Hauptfeststellung	§ 20 BewG (alle 9 Jahre)	ab € 150,-
Wertfortschreibung	Änderung der Höhe des Einheitswertes	+/- 5 %, mindestens € 300, oder € 1.000,-
Artfortschreibung	Änderung der Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	+/- 5 %, mindestens € 300, oder € 1.000,-
Nachfeststellung	Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit; Änderung von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu Grundvermögen und vice versa	ab € 150,-

1.2.4. Die Unterarten und Bewertungsgrundsätze des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

Das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird in fünf Unterarten eingeteilt:

- a) das landwirtschaftliche Vermögen
- b) das forstwirtschaftliche Vermögen
- c) das Weinbauvermögen
- d) das gärtnerische Vermögen
- e) das übrige land- und forstwirtschaftliche Vermögen

Diese fünf Unterarten können je nach Bewertungsmethode in zwei Gruppen gegliedert werden:

1.2.4.1. Vergleichende Bewertung

Nach dieser Methode wird das landwirtschaftliche Vermögen und das Weinbauvermögen bewertet. Die Wirtschaftsgebäude sind im Einheitswert enthalten. Hinsichtlich der Wohngebäude des Betriebsinhabers und seiner Familienangehörigen ist derzeit ein Freibetrag von 2.180,185 € vorgesehen. Der den Betrag von 2.180,185 € übersteigende Teil des Wohnungswertes ist Grundvermögen (sonstiges bebautes Grundstück). Da die letzte Hauptfeststellung des Grundvermögens zum 1. Jänner 1973 stattgefunden hat, werden die Wertverhältnisse (+ 35 % Erhöhung) von diesem Zeitpunkt herangezogen.

1.2.4.2. Einzelertragsbewertung

Das **forstwirtschaftliche Vermögen**, das gärtnerische Vermögen und das übrige land- und forstwirtschaftliche Vermögen werden nach diesem Verfahren bewertet. Die Wohngebäude des Betriebsinhabers und seiner Angehörigen gehören zum Grundvermögen. Ein Freibetrag ist nicht vorgesehen.

1.3. Die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens

Die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt je nach Größe des Betriebes nach drei verschiedenen Verfahren:

1.3.1. Kleinstwald (Fläche nicht mehr als zehn Hektar)

Die Kleinstwälder werden nach einem einfachen Bewertungsschema bewertet. Hier gibt es für jeden politischen Bezirk grundsätzlich nur einen Hektarsatz (z.B. Bezirk Murau € 202,-, Bezirk Vöcklabruck € 296,-). Ausgenommen davon sind Schutzwälder, Auwälder und Christbaumkulturen, die österreichweit einheitliche Hektarsätze aufweisen.

1.3.2. Kleinwald (Forstbetriebe mit mehr als 10 ha bis 100 ha Flächenausmaß)

Forstbetriebe mit einer Forstbetriebsfläche zwischen 10 und 100 Hektar (Kleinwälder) werden nach einem – im Vergleich zum Großwald - vereinfachten Verfahren bewertet. Dabei werden seitens der Finanzverwaltung die Altersstufen und das Baumwachstum des Wirtschaftswaldes - Hochwald abgefragt. Vereinfacht kann gesagt werden, dass der Einheitswert umso höher wird, je mehr Altholz, je mehr Nadelholz und je besser das Baumwachstum ist. Beachtenswert ist in diesem Zusammenhang, dass im Rahmen der Einheitswertberechnung auch die Bringungslage nach Maßgabe des Geländeanteiles, das mit Schlepper befahren werden kann, bestimmt wird. Die Bringungslage spielt in weiterer Folge für die Höhe der pauschalen Betriebsausgabensätze in Rahmen der Gewinnermittlung von teilpauschalierten Betrieben eine bedeutsame Rolle.

1.3.3. Großwald (Forstbetriebe mit 100 Hektar oder mehr Flächenausmaß)

Wälder mit einer Forstbetriebsfläche über 100 Hektar (Großwälder) werden nach einem komplexeren Verfahren bewertet. Die Art der Ermittlung des Einheitswertes wurde im Großen und Ganzen beibehalten. Stark geändert und den Verhältnissen einer modernen Forstwirtschaft angepasst, wurden allerdings die Abschläge für die Holzbringung. Es wurden die ehemals acht Preisgebiete im Großwald auf lediglich vier Ertragsregionen reduziert. Die Bewertung des Ausschlagwaldes (Niederwald, Mittelwald und Auwald) erfolgt nicht mehr anhand der Deckungsbeiträge der letzten fünf Jahre. Diese basiert im Rahmen dieser Hauptfeststellung 2014 auf der Einstufung in drei Güteklassen, die nach Maßgabe der nachhaltig möglichen Nutzungsmenge ermittelt werden. Beim Mittelwald wird dies anhand der Anzahl der Oberstämme beurteilt werden.

Die Bewertung des Schutzwaldes erfolgt wie bisher differenziert. Dabei wird grundsätzlich zwischen Schutzwald im Ertrag (weiter differenziert nach Baumarten) und Schutzwald außer Ertrag unterschieden.

1.3.4. Berücksichtigung von Forstschäden ab 2021

In den letzten Jahren sind aufgrund der Klimaerwärmung und damit verbunden einer massenhaften Vermehrung des Borkenkäfers in zahlreichen Gebieten (z. B. Wald- und Mühlviertel) zum Teil katastrophale Waldschäden aufgetreten. Es besteht nun – aufgrund einer Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen vom 11. Februar 2021 - für die betroffenen Betriebe die Möglichkeit durch einen Wertfortschreibungsantrag zum 1. 1. 2021 eine Reduktion des forstlichen Einheitswertes zu erreichen. Dabei ist zwischen den Regelungen für den Großwald, den Kleinwald und den Kleinstwald zu unterscheiden:

Für den Großwald (Betriebe mit mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche) besteht die Möglichkeit der Berücksichtigung der Schäden im Wirtschaftswald-Hochwald. Liegen dort auf Grund von Schäden durch höhere Gewalt, die nicht bereits als Rotfäuleschäden oder Schäden durch Mistelbefall oder Schäden durch forstschädliche Luftverunreinigungen zu berücksichtigen sind, vorübergehend nicht bestockte Holzbodenflächen (Blößen) und/oder bereits verjüngte bzw. wiederaufgeforstete Flächen im Umfang von mindestens 20% des

Wirtschaftswald-Hochwaldes vor, werden auf Antrag und Vorlage eines Nachweises die Hektarsätze für die betroffenen Baumarten um 30% verringert. Dabei sind nur zusammenhängende Flächen von mindestens 0,3 Hektar zu berücksichtigen, bei denen das Schadensereignis nicht länger als vier Jahre zurückliegt. Der Abschlag wird nur für jene Baumarten gewährt, die zu mindestens 5% gerechnet von der Gesamtfläche des Wirtschaftswaldes-Hochwaldes geschädigt sind. Der Nachweis ist mittels Forstkarten und Luftbilder zu erbringen, wobei eine Auflistung der Kalamitätsereignisse seit 1. 1. 2017 getrennt nach Baumarten zu erfolgen hat.

Für Kleinwälder (Forstbetriebe mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche) sind ähnliche Regelungen vorgesehen. Liegen auf Grund von Schäden durch höhere Gewalt vorübergehend nicht bestockte Holzbodenflächen (Blößen) und/oder bereits wiederaufgeforstete bzw. bereits verjüngte Holzbodenflächen im Umfang von mindestens 20% des Wirtschaftswald-Hochwaldes vor, werden auf Antrag und Vorlage eines Nachweises die Hektarsätze für den gesamten Wirtschaftswald-Hochwald um 30% verringert. Dabei sind nur jene Flächen zu berücksichtigen, die eine zusammenhängende Fläche von mindestens 0,3 Hektar aufweisen und bei denen das Schadereignis nicht länger als vier Jahre zurückliegt. Im Kleinstwald (Forstbetriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche) können Schäden durch höhere Gewalt ebenfalls berücksichtigt werden. Liegen auf Grund von Schäden durch höhere Gewalt vorübergehend nicht bestockte Holzbodenflächen (Blößen) und/oder bereits verjüngte bzw. wiederaufgeforstete Flächen im Umfang von mindestens 20% auf den mit dem regionalen Hektarsatz bewerteten Flächen vor, sind diese Hektarsätze bei Vorlage eines Nachweises auf Antrag um 30% zu kürzen. Dabei sind nur zusammenhängende Flächen von mindestens 0,3 Hektar oder von mehr als 80% der gesamten forstwirtschaftlich genutzten Fläche der wirtschaftlichen Einheit zu berücksichtigen, bei denen das Schadensereignis nicht länger als vier Jahre zurückliegt. Antragsformulare für die Berücksichtigung der Schäden im Klein- und Kleinstwald sind auf der home-page der Landwirtschaftskammer <https://www.lko.at/einheitswertabsenkung-im-forst-für-von-kalamitäten-stark-betroffene-betriebe+2500+3368682> zu finden.

Die Wertfortschreibungen sind erstmals für den Stichtag ab dem 1.1.2021 anzuwenden. Wird ein solcher Abschlag im Rahmen einer Wertfortschreibung zum Stichtag 1.1.2021 gewährt, so sind bis zum Stichtag 1.1.2023 abweichend für die Berechnung des Ausmaßes der Schädigung die Jahre ab 2017 heranzuziehen. Abschließend soll noch darauf hingewiesen werden, dass bei Einbringung eines Wertfortschreibungsantrages auch andere Gegebenheiten im Forst (z.B. Altersklassenverhältnis, Baumartenzusammensetzung, Bonitäten, Bringungsverhältnisse, Abgrenzung zum Grundvermögen) von der Finanzbehörde überprüft und gegebenenfalls geändert werden können. Von einem unreflektierten Einbringen eines Wertfortschreibungsantrages ist daher abzuraten.

1.3.5. Nebennutzungen

Gemäß § 40 Bewertungsgesetz sind grundsätzlich forstliche Nebennutzungen durch Zuschläge zu berücksichtigen. Dabei ist in einem ersten Schritt die nachhaltige Steigerung des Reinertrages zu ermitteln. In einem zweiten Schritt ist der ermittelte Wert mit dem Faktor 18 zu multiplizieren.

1.3.6. Nebenbetriebe

Voraussetzung: Eigentumsverhältnisse bei Haupt- und Nebenbetrieb müssen identisch sein.

Verarbeitungsbetrieb (Sägewerk, Holzschleife, Legestätte, Holzhof, Behauanlage etc.) bleiben unbewertet (§ 40 Z. 1 lit. c BewG).

Substanzbetriebe (Schottergrube, Sandgrube)

Wird Bodensubstanz im eigenen Betrieb verbraucht, liegt ein Nebenbetrieb vor - ansonsten Bewertung als Grundvermögen (ev. Betriebsgrundstück eines Schotterwerkes). Ein Zuschlag zum Einheitswert ist nicht vorgesehen

1.3.7. Jagd

Für die Jagd wird weder ein eigener Einheitswert noch ein Zuschlag zum Einheitswert festgestellt. Im Rahmen der Hauptfeststellung 2014 werden erstmalig Jagdgatter durch Zuschlag bewertet.

1.4. Steuern, die unmittelbar vom Einheitswert abhängig sind (Grundsteuer, B - Abgabe):

Im Einheitswertbescheid ist ein Grundsteuermessbetrag ausgewiesen. Der Grundsteuermessbetrag beträgt für die ersten 3.650 € 1,6 ‰ des Einheitswertes für den darüber liegenden Teil des Einheitswertes 2 ‰. Außerdem wird vom Finanzamt mit dem Einheitswert ein Zerlegungsbescheid erlassen. Anhand des Zerlegungsbescheides werden den einzelnen Gemeinden die Steueransprüche zugewiesen.

1.4.1. Grundsteuer

Die Grundsteuer ist eine Gemeindeabgabe. Die Gemeinde ist berechtigt bis zu 500 ‰ (=“Hebesatz”) des Grundsteuermessbetrages als jährliche Grundsteuer vorzuschreiben. In der Regel wird aufgrund der allgemein bekannten Geldnöte der Gemeinden vom Höchsthebesatz Gebrauch gemacht. Die Grundsteuer ist ab einem Jahresbetrag von 75 € in Vierteljahresraten zu entrichten.

1.4.2. Abgabe und Beiträge von landwirtschaftlichen Betrieben (“B-Abgabe”)

Setzt sich aus folgenden Positionen zusammen:

Hebesatz

a.) Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben:	600 ‰ des Grundsteuermessbetrages
b.) Beiträge zum FLAG	125 ‰ des Grundsteuermessbetrages
c.) Unfallversicherung (gem. § 30 BSVG)	300 ‰ des Grundsteuermessbetrages
d.) Landwirtschaftskammerumlage	ca. 600 ‰ des Grundsteuermessbetrages
<i>Insgesamt:</i>	<i>ca. 1.625 ‰ des Grundsteuermessbetrages</i>

Die B-Abgabe wird grundsätzlich von den Finanzämtern eingehoben. Die Zahlung hat grundsätzlich 4 x jährlich zu erfolgen. Außerdem wird in manchen Bundesländern ein sogenannter Grundbetrag eingehoben.

Hebesätze und Grundbetrag f. Berechnung der Landwirtschaftskammerumlage

Bundesland	2020		2021	
	Hebesatz in ‰	Grundbetrag in €	Hebesatz in ‰	Grundbetrag in €
Burgenland	930	30,41	930	30,41
Kärnten	600	21,80	600	21,80
Niederösterreich	600	33,31	600	33,31
Oberösterreich	750	14,50	750	14,50
Salzburg	1.000	30,00	1000	30,00
Steiermark	850	25,00	850	25,00

Tirol	950	50,00	950	50,00
Vorarlberg	800	-	800	-
Wien	1.238	30,00	1.262,80	30,00

Zusätzlich zu diesen Landeskammerumlagen gibt es verschiedentlich auch Bezirksbauernkammerumlagen. Die Kammerumlagen werden in Wien von der Landwirtschaftskammer selbst, in Vorarlberg von den Gemeinden und im übrigen Bundesgebiet von der Finanzverwaltung eingehoben.

Beispiel:

Der Einheitswert des Betriebes A beträgt 72.672,834 €. Der Grundsteuermessbetrag beträgt demnach 143,892 €. Der Betrieb erstreckt sich über die Gemeinden X und Y. Der Gemeinde X wurde ein Grundsteuermessbetrag von 72,673 € und der Gemeinde Y ein Grundsteuermessbetrag von 71,219 € vom Finanzamt mit Zerlegungsbescheid zugeordnet.

Der Hebesatz der Gemeinden beträgt jeweils 500 %

Die jährliche Grundsteuer beträgt 719,460 € (an die Gemeinde X 363,365 € und an die Gemeinde Y 356,097 €). Die jährliche B-Abgabe beträgt 1.906,57 € (ohne Grundbetrag).

Darüber hinaus wirkt sich die Höhe des Einheitswertes u.a. auf die Höhe der Sozialversicherungsbeiträge, die Höhe der Kirchensteuer und die Höhe der Einkommensteuer von pauschalierten Landwirten aus.

2. Gewinnermittlung in der Forstwirtschaft

2.1. Buchführungspflicht (§ 125 Bundesabgabenordnung)

Überblick

1. Umsatz über € 700.000,-

Falls der Umsatz mehr als € 700.000,- beträgt, ist der Betrieb buchführungspflichtig. Der Gewinn ist sodann mittels einer doppelten Buchführung zu ermitteln. Die Umsatzsteuer ist bei buchführungspflichtigen Betrieben und Einnahmen – Ausgaben – Rechnern ab einem Umsatz von € 400.000,- nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes mit dem Finanzamt zu verrechnen.

2. Einheitswert zwischen 15.000 € und 130.000 €

Falls der Einheitswert eines forstwirtschaftlichen Betriebes zwischen 15.000 € und 130.000 € liegt, ist eine Einnahmen - Ausgabenrechnung zu führen. Die Ausgaben können grundsätzlich pauschal angesetzt werden. Es ist jedoch eine vollständige Einnahmen – Ausgaben – Rechnung zu führen, sofern der Einheitswert € 130.000,- oder der Umsatz € 400.000,- übersteigt.

Die Umsatzsteuer ist nach § 22 Umsatzsteuergesetz in der Höhe von 13 % (bzw. 10 %, sofern die USt im Rahmen der Regelbesteuerung 10 % betragen würde) in Rechnung zu stellen (sofern der Umsatz € 400.000,- nicht übersteigt). Der Unternehmer darf sich die Umsatzsteuer behalten. Dafür darf er aber keine Vorsteuern vom Finanzamt beanspruchen. Ein Antrag auf Regelbesteuerung ist aber möglich.

3. Einheitswert unter 15.000 €

Falls der Einheitswert eines forstwirtschaftlichen Betriebes maximal 15.000 € und der Einheitswert des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb maximal € 75.000,- beträgt, ist der Gewinn als Prozentsatz des Einheitswertes (derzeit 42 %) definiert. Die Umsatzsteuer ist nach § 22 Umsatzsteuergesetz in der Höhe von 13 % (bzw. 10 %) in Rechnung zu stellen. Der Unternehmer darf sich die Umsatzsteuer behalten. Dafür darf er aber keine Vorsteuern vom Finanzamt beanspruchen. Ein Antrag auf Regelbesteuerung ist aber möglich.

Beachte: *Eine freiwillige Buchführung ist unabhängig von der Größe des Forstbetriebes möglich. Anlässlich des Wechsels der Gewinnermittlung sind grundsätzlich sogenannte Übergangsgewinne bzw. -verluste zu ermitteln.*

2.2. Buchführungspflichtige Forstbetriebe mit einem Umsatz über € 700.000

Gemäß § 4 Einkommensteuergesetz ist der Gewinn durch **doppelte Buchführung** (Bilanz und Gewinn und Verlustrechnung) zu ermitteln.

Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht.

Der Gewinnermittlungszeitraum ist entweder ein Kalenderjahr oder ein Wirtschaftsjahr und darf den Zeitraum von 12 Monaten nicht überschreiten. Verluste aus Vorjahren dürfen zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden.

Als Bücher der doppelten Buchhaltung sind zu nennen:

- das Journal (chronologische Ordnung)
- das Hauptbuch (sachliche Ordnung)

- Nebenbücher
 - Kassabuch (für Aufzeichnung der Bargeldbewegungen)
 - Debitoren- und Kreditorenkartei
 - Anlagenverzeichnis (Verzeichnis des Anlagevermögens, das zur Herleitung der AfA dient)
 - Materialbuch (mengenmäßige Erfassung des Einschlages und des Holzverkaufes)

Der Begriff **doppelte** Buchhaltung ist darauf zurückzuführen, dass der Gewinn sowohl mittels der Bilanz als auch mittels der Gewinn und Verlustrechnung ermittelt wird. Außerdem erfolgt jede Buchung auf **zwei** Konten (Grundsatz: keine Buchung ohne Gegenbuchung !). Darüber hinaus wird jeder Geschäftsfall sowohl im Journal (Grundbuch) als auch im Hauptbuch (“Kontenblätter”) also **doppelt**, erfasst. Der Jahresabschluss eines Forstbetriebes umfasst die Bilanz und die Gewinn und Verlustrechnung für ein bestimmtes Kalenderjahr (bzw. Wirtschaftsjahr).

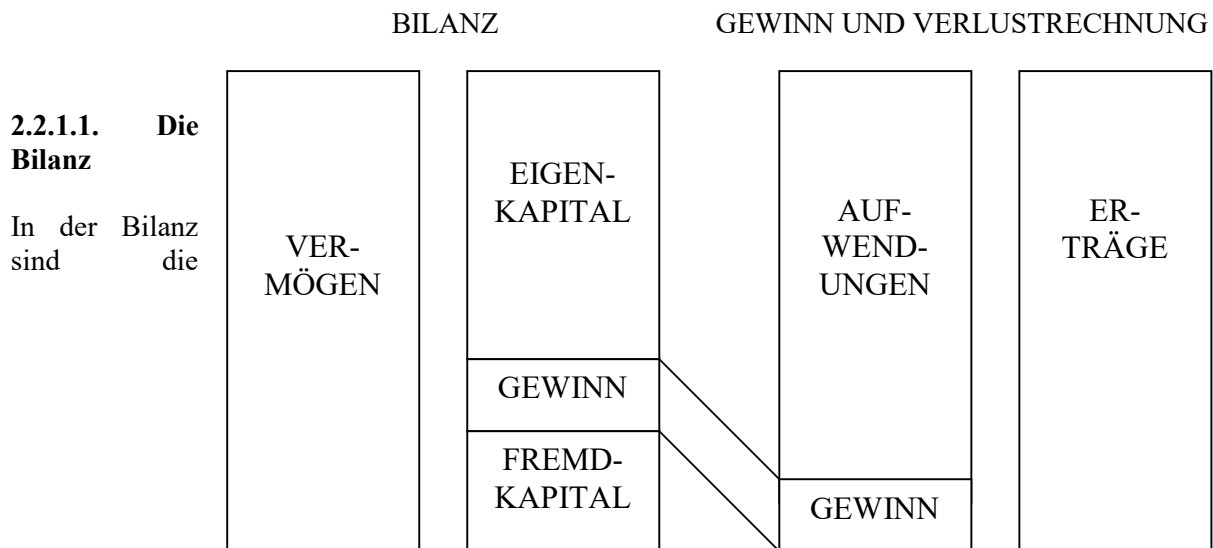
Im Gegensatz zur Einnahmen - Ausgabenrechnung erfolgt eine periodengerechte Zuordnung der Aufwendungen und der Erträge. Die Buchhaltung eines Forstbetriebes wird fortlaufend über das ganze Jahr geführt. **Dabei sind die Eintragungen chronologisch, vollständig, richtig und zeitgerecht vorzunehmen.** Bareinnahmen und Barausgaben sind täglich in geeigneter Form festzuhalten. Ansonsten sind die Eintragungen grundsätzlich zeitgerecht, wenn sie spätestens 1 Monat und 15 Tage nach Ablauf des jeweiligen Kalendermonates getätigt werden.

Seit 2016 ist zu beachten, dass Betriebe, die einen Umsatz von mehr als € 15.000,- und Barumsätze von mehr als € 7.500,- pro Jahr erzielen, eine **Registrierkasse** benötigen. (Davon sind grundsätzlich nur vollpauschalierte Land- und Forstwirte ausgenommen). Außerdem ist bei Barumsätzen zu beachten, dass den Kunden Belege auszuhändigen sind und Einzelaufzeichnungspflicht besteht. Seit 1. April 2017 ist jede Registrierkasse mit einer Sicherheitseinrichtung (Manipulationsschutz) auszustatten, dazu gehört auch eine Signaturerstellungseinheit, die über einen Zertifizierungsdienstleister zu erwerben ist.

2.2.1 Der Jahresabschluss

Der Jahresabschluss setzt sich aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung zusammen.

SCHEMA:



Bestandskonten zusammengefasst. Auf der SOLL Seite der Bilanz scheinen die Vermögenspositionen des Betriebes (aktive Bestandskonten) auf. **Die SOLL Seite gibt einen Überblick über die Zusammensetzung des Vermögens.**

Beachte: Gemäß § 125 (5) Bundesabgabenordnung braucht sich die jährliche Bestandaufnahme nicht auf das stehende Holz zu erstrecken. In der Praxis wird von nahezu allen Betrieben von dieser Bestimmung Gebrauch gemacht. Daraus ergibt sich, dass die Bilanz nur unvollständige Aussagen über das Geschehen in einem Forstbetrieb macht, da die wichtigste Größe in einem Forstbetrieb, nämlich das stehende Holz, fehlt.

Auf der HABEN Seite der Bilanz scheinen die Positionen Eigenkapital und Fremdkapital (passive Bestandskonten) auf. **Die HABEN Seite gibt einen Überblick über die Finanzierung des Forstbetriebes.**

Die Positionen aktive und passive Rechnungsabgrenzungen dienen der periodengerechten Zuordnung des Aufwandes und des Ertrages eines Betriebes.

Schema	SOLL	HABEN
	Anlagevermögen	Eigenkapital
	Umlaufvermögen	Fremdkapital
	Aktive Rechnungsabgrenzungen	Passive Rechnungsabgrenzungen
	(Verlust)	(Gewinn)

Buchungssätze, die ausschließlich Bestandskonten berühren, sind erfolgsneutral und beeinflussen den Gewinn nicht.

z.B. Eingang einer Forderung (Bankkonto / Kundenkonto), der Pächter einer kleinen landwirtschaftl. Fläche bezahlte die Pacht für 2020 bereits im Dezember 2019 ⇒ Die Buchung im Jahr 2019 lautet (Bankkonto / passive Rechnungsabgrenzung)

2.2.1.2. Die Gewinn und Verlustrechnung

In der Gewinn und Verlustrechnung sind die **Erfolgskonten** zusammengefasst. Die SOLL Seite gibt einen Überblick über die Aufwendungen eines Forstbetriebes. Auf der HABEN Seite findet man die Erträge einer Periode.

Schema	SOLL	HABEN
	Aufwand (Gewinn)	Ertrag (Verlust)

Je nach Größe des Betriebes werden die Aufwendungen und Erträge in unterschiedlich viele Konten untergliedert.

Buchungssätze, die ein Bestandskonto und ein Erfolgskonto berühren, beeinflussen den Gewinn.

z.B. Kauf eines Pflanzenspritzmittels (Aufwand für Spritzmittel / Lieferantenkonto); der Pächter einer kleinen landwirtschaftl. Fläche bezahlt die Pacht für 2020 bereits im Dezember 2019 ⇒ die Buchung im Jahr 2020 lautet (passive Rechnungsabgrenzung / Pächtertrag);

Beachte: Gemäß § 125 (5) Bundesabgabenordnung braucht sich die jährliche Bestandsaufnahme nicht auf das stehende Holz zu erstrecken. In der Praxis wird von nahezu allen Betrieben von dieser Bestimmung Gebrauch gemacht. Daraus ergibt sich, dass ein Aufwand für die Bestandespflege zwar den Gewinn mindert. Die Erhöhung des Wertes der Bestände durch Pflegemaßnahmen bleibt unberücksichtigt. Ebenso schlägt sich die Übernutzung als Ertrag und somit gewinnerhöhend zu Buche. Der damit einhergehende Vorratsabbau wird aber in keiner Weise als Aufwand berücksichtigt.

2.2.2. Inventur

Am Bilanzstichtag sind die Vorräte durch Messen, Zählen usw. zu ermitteln und in Listen zu verzeichnen. (z.B. 500 kg Düngemittel, 30 l Spritzmittel XY)

2.2.3. Bilanzierung

Am Ende eines Bilanzierungszeitraumes (Bilanzstichtag) werden die Werte aus der Buchhaltung mit der Wirklichkeit verglichen. Diesen Vorgang nennt man "Bilanzieren".

Dabei werden z.B. die Kundenkonten laut Buchhaltung mit den Kontoauszügen, die man vom Kunden übermittelt erhält, verglichen und gegebenenfalls durch entsprechende Buchungen berichtigt. Weiters wird z.B. das Finanzamtskonto anhand der Finanzamtskontomitteilung berichtigt, die Abschreibung lt. Anlagenverzeichnis eingebucht und die Vorräte laut Inventurlisten bzw. Materialbuch eingebucht.

Organisation

In der Praxis wird die Buchhaltung von größeren Forstbetrieben vor Ort geführt. Die Unterlagen für die Bilanzierung (Buchhaltung, Inventur, Anlagenverzeichnis usw.) werden sodann häufig an eine Steuerberatungskanzlei übersendet. Der Jahresabschluss wird sodann meist vom Steuerberater erstellt. Selbstverständlich kann auch die Buchhaltung vom Steuerberater erstellt werden. In einigen Forstbetrieben wird hingegen auch der Jahresabschluss ("Bilanz") im Betrieb erstellt.

2.2.3.1. Abschreibung

Anlässlich der Bilanzerstellung wird die Abschreibung vom Anlagenverzeichnis übernommen und eingebucht. Die Abschreibung dient der periodengerechten Zuordnung des Aufwandes für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Steuerrechtlich ist grundsätzlich nur die lineare Abschreibung

zulässig. Unter linearer Abschreibung versteht man die gleichmäßige Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. Wird ein Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als 6 Monate genutzt, dann ist steuerlich die volle Jahresabschreibung, ansonsten die halbe Jahresabschreibung anzusetzen.

<i>Wirtschaftsgut</i>	<i>Abschreibungssätze</i>	<i>in Jahren</i>
Gebäude	2,5 %	40
Gebäude (f. Wohnzwecke, z. B. Arbeiterwh.)	1,5 %	66,67
PkW	12,5 %	8
Forststraßen (Bitumen-, Beton-, Asphaltdecke) *)	6,67 %	15
Forststraßen (mit festem Unterbau)	10 %	10
Forststraßen (ohne f. Unterbau; Trassenherstellung)	20 %	5
Forstwege zur vorübergehenden Schlagerschließung	sofort Betriebsausgabe	1

*) ab 2000 : EstR 2000, Rz 7339

<i>Wirtschaftsgut (lt. deutscher AfA Tab.)</i>	<i>Abschreibungssätze</i>	<i>in Jahren</i>
Traktor	8,33%	12
Büromöbel	7,69 %	13
EDV Anlagen	33 %	3

Gemäß § 13 Einkommensteuergesetz dürfen Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten 800 € nicht übersteigen, im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung voll als Betriebsausgabe angesetzt werden.

Sonderformen der Absetzung für Abnutzung

Besondere gesetzliche Bestimmungen gibt es u. A. für die Abschreibung für Abnutzung in folgenden Fällen:

- Gebäudeabschreibung,
- Abschreibung denkmalgeschützter Betriebsgebäude,
- Abschreibung von Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen,
- Absetzung für Substanzverringerung (z. B. bei Schottergruben) und
- degressive AfA (ab 1. 7. 2020).

Gebäudeabschreibung

Für das Gebäude enthält das Gesetz eine pauschalen Abschreibungssatz von 2,5 %, der ohne Nachweis der tatsächlichen Nutzungsdauer angewendet werden können. Er gilt für neuerrichtete und ebenso für alte Gebäude. Sollen höhere AfA-Sätze angewendet werden, so ist die Nutzungsdauer nachzuweisen. Dies hat in aller Regel – insbesondere auch bei gebrauchten Gebäuden – durch ein Gutachten zu geschehen.

Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis 1,5 %.

Beschleunigte Abschreibung bei Gebäuden

Für Gebäude, die nach **dem 30. Juni 2020** angeschafft oder hergestellt worden sind, gilt eine beschleunigte Absetzung für Abnutzung (AfA). Dies gilt auch für die Einlage von Gebäuden in den Forstbetrieb. Im Jahr, in dem die Absetzung für Abnutzung erstmalig zu berücksichtigen ist, beträgt die AfA von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten das Dreifache des „normalerweise“ anzuwendenden Prozentsatz. (7,5 % im betrieblichen Bereich bzw. 4,5 % im außerbetrieblichen Bereich (Vermietung), im darauffolgenden Jahr das Zweifache (5 % bzw. 3 %). Ab dem

zweitfolgenden Jahr beträgt die Bemessung der AfA 2,5 % im betrieblichen Bereich. 1,5% bei der Vermietung und Verpachtung.

Beispiel:

Anschaffung eines Bürogebäudes für die Forstverwaltung im Jahr 2021, Anschaffungskosten: 700.000

- Beschleunigte AfA 2021: $700.000 \times 7,5 \% = 52.500$
- Beschleunigte AfA 2022: $700.000 \times 5 \% = 35.000$
- AfA ab 2023: $700.000 \times 2,5 \% = 17.500$

Die Halbjahresabschreibungsregelung ist nicht anzuwenden, sodass auch bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage im zweiten Halbjahr der volle Jahres-AfA-Betrag aufwandswirksam wird.

Abschreibung denkmalgeschützter Betriebsgebäude

Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die für denkmalgeschützte Betriebsgebäude im Interesse der Denkmalpflege aufgewendet werden, können gleichmäßig auf 10 Jahre verteilt abgeschrieben werden. Dass die Aufwendungen im Interesse der Denkmalpflege liegen, muss vom Bundesdenkmalamt bescheinigt sein. Die Anschaffung des Gebäudes selbst (also der Erwerb vor der Denkmalschutzmaßnahme) unterliegt nicht der besonderen Abschreibung von 10 Jahren, sondern ist nach den allgemeinen Regeln (Afa-Satz von 2,5 %) vorzunehmen. Nachträgliche Anschaffungskosten, die für Maßnahmen im Interesse der Denkmalpflege aufgewendet werden, unterliegen der besonderen AfA.

Abschreibung von Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen

Bei neuen Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen (ausgenommen Fahrschulfahrzeuge und Fahrzeuge, die zu mehr als 80 % dem gewerblichen Personentransport dienen) ist für die Bemessung der Abschreibung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren anzunehmen. Bei gebrauchten Personen- und Kombinationskraftwagen muss die Gesamtnutzungsdauer (Vorbesitzer und nunmehriger AfA-Berechtigter) mindestens acht Jahre betragen. Nach der so genannten „Differenzmethode“ wird für die Afa-Bemessung von der Mindestnutzungsdauer von acht Jahren der Zeitraum der Nutzung durch den (die) Vorbesitzer abgezogen. Es ist dabei gleichgültig, ob der (die) Vorbesitzer das Fahrzeug für betriebliche Zwecke, für eine außerbetriebliche Einkunftserzielung oder für die private Lebensführung genutzt hat (haben). Für Zwecke der Ausmessung der Dauer der Fahrzeugnutzung beim Voreigentümer (bei den Voreigentümern) ist auch die Regelung für die Halbjahres-AfA zu beachten. Als Zeitpunkt der ersten Inbetriebnahme gilt im Zweifel der Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung

Degressive Abschreibung

Die degressive Abschreibung kann vom Steuerpflichtigen als Alternative zur linearen AfA gewählt werden, sofern das Wirtschaftsgut nach dem **30. 6. 2020** angeschafft oder hergestellt wurden. Der Prozentsatz beträgt höchstens 30 %. Auf den Restbuchwert zum Jahresende wird wieder der gewählte Prozentsatz (idR 30 % angewendet) usw.

Beispiel: Traktor wird im Jänner 2021 um € 100.000,- gekauft.

2021 AfA: € 30.000,-

Restbuchwert: € 70.000,-

2022 AfA: € 21.000,- (= $70.000 \times 0,3$)

Restbuchwert: € 49.000,-

usw.

Für folgende Wirtschaftsgüter ist die degressive Abschreibung ausgeschlossen:

1. Wirtschaftsgüter, für die eine Sonderform der Absetzung für Abnutzung vorgesehen ist (das sind insbesondere Gebäude, Kraftfahrzeuge und der Firmenwert), für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (Elektroautos) ist sie aber ausdrücklich möglich.
2. unkörperliche Wirtschaftsgüter,
3. gebrauchte Wirtschaftsgüter,

4. Anlagen, die der Förderung, dem Transport oder der Speicherung fossiler Energieträger dienen sowie Anlagen, die fossile Energieträger direkt nutzen.
5. Das sind:
 - Energieerzeugungsanlagen, sofern diese mit fossiler Energie betrieben werden,
 - Tank- und Zapfanlagen für Treib- und Schmierstoffe sowie Brennstofftanks, wenn diese der energetischen Nutzung fossiler Kraft- und Brennstoffe dienen,
 - Luftfahrzeuge.

Ein Wechsel von degressiver zu linearer AfA ist möglich, jedoch nicht umgekehrt;

2.2.3.2. Bewertung des geschlägerten Holzes

Sobald kostenverursachende Arbeiten vorgenommen wurden, ist das Holz bewertungspflichtig. In der Praxis erfolgt die Bewertung mit den **Gestehungskosten**. Falls mittels der retrograden Bewertung ein geringerer Wert errechnet wird, so ist dieser anzusetzen. Bei der retrograden Bewertung geht man vom Marktpreis aus und zieht danach je nach Verarbeitungsstufe verschiedene Positionen (z.B. Gewinnaufschlag, Verkaufskosten, Transportkosten) ab. Die retrograde Bewertung wird **nur** angewendet, wenn durch diese Methode ein unter den Gestehungskosten gelegener Wert herauskommt.

2.2.3.3. Rückstellungen

Rückstellungen sind Passivposten der Bilanz. Sie sind für solche Schulden und drohende Verluste zu bilden, die der genauen Höhe und/oder dem Grunde und/oder der Fälligkeit nach zwar noch ungewiss sind, aber als „Aufwand“ schon die laufende Rechnungsperiode betreffen.

Rückstellungen dienen der periodengerechten Verteilung des Aufwandes. Sie gehören zum Fremdkapital. Steuerrechtlich dürfen nur Abfertigungsrückstellungen, Pensionsrückstellungen, Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften gebildet werden. Dabei dürfen die Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nicht pauschal gebildet werden. Die Bildung dieser Rückstellungen ist nur zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist.

Beispiel: Der Steuerberater erstellt den Jahresabschluss für das Jahr 2019 im Jahr 2020. Die Zahlung erfolgt im Jahr 2020. Aus wirtschaftlicher Sicht ist das Jahr 2019 mit dem Jahresabschluss 2019 zu belasten. Daher ist eine Rückstellung zu bilden. Die Kosten für den Jahresabschluss betragen € 6.000.
Buchungssatz 2019:

Aufwand für Rückstellung / passives Bestandeskonto Rückstellung für Steuerberatung 6.000 €

Buchungssatz 2020:

passives Bestandeskonto Rückstellung für Steuerberatung / z.B. Bank 6.000 €

In voller Höhe dürfen nur Rückstellungen ausgewiesen werden, deren Laufzeit weniger als 12 Monate beträgt. Bei einer Laufzeit von mehr als 12 Monaten darf steuerlich nur der Teilwert angesetzt werden. Der Teilwert ist mit einem Zinssatz von 3,5 % abzuzinsen.

2.2.3.3.1. Abfertigungsrückstellung

Gemäß § 14 EStG konnte eine Abfertigungsrückstellung im Ausmaß bis zu 50 % (2002 nur mehr 47,5 %, später Reduktion auf 45 %) der am Bilanzstichtag bestehenden fiktiven Abfertigungsansprüche gebildet werden. Für Dienstnehmer über 50 Jahre erhöht sich der Prozentsatz auf 60. Bei erstmaliger Bildung war das prozentuelle Ausmaß der Rückstellung festzulegen. Dieses Ausmaß war gleichmäßig auf fünf aufeinanderfolgenden Jahren verteilt zu erreichen. Die Abfertigungsrückstellung musste durch Wertpapiere gedeckt sein. Dabei galt, dass am Schluss jedes Wirtschaftsjahres im Betriebsvermögen Wertpapiere im Mindestausmaß von 50 % des am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ausgewiesenen Rückstellungsbetrages vorhanden sein mussten.

Das Erfordernis der Wertpapierdeckung wurde generell vermindert. (2002: 40 %, 2003: 30 %, 2004: 20%, 2005: 10%, danach null). Falls die Wertpapierdeckung nicht vorhanden war, kam es zu einer Gewinnerhöhung im Ausmaß von 60 % der Wertpapierunterdeckung. Für Dienstnehmer, die vor dem 1. 1. 2003 im Unternehmen zu arbeiten begonnen haben, besteht die Abfertigungsrückstellung grundsätzlich weiter.

Es durfte jedoch in den Jahren 2002 und 2003 die gesamte Abfertigungsrückstellung wahlweise steuerfrei aufgelöst werden. In diesem Fall durfte die Wertpapierdeckung unmittelbar nach der Auflösung der Rückstellung auf Null reduziert werden. Zukünftige Abfertigungszahlungen dürfen in diesem Fall nur mehr zu je 20 % verteilt auf fünf Jahre gewinnmindernd geltend gemacht werden.

Seit 1. 1. 2003 gibt es für Berufseinsteiger an Stelle der Abfertigungsrückstellung ein neues Abfertigungsmodell. Dabei handelt es sich um ein Vorsorgekassenmodell. Der Arbeitgeber hat 1,53 % des monatlichen Entgelts an die Vorsorgekassen ab dem Beginn des Arbeitsverhältnisses (Ausnahme: Probemonat) einzuzahlen. Arbeitnehmer, die vor dem 1. Jänner 2003 eingetreten sind, bleiben grundsätzlich im System Abfertigung alt.

(Anmerkung: Land- und Forstwirte können optional seit 2008 Beiträge in die betriebliche Vorsorgekasse einbezahlen. Die Beiträge machen 1,53 % der Beitragsgrundlage in der BSVG aus und sind als Betriebsausgabe abzugsfähig.)

2.2.3.3.2. Pensionsrückstellung

Für schriftliche, rechtsverbindliche und unwiderrufliche Pensionszusagen kann eine Pensionsrückstellung von maximal 80 % des letzten laufenden Aktivbezuges gebildet werden. Die Pensionsrückstellung ist nach den anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik zu bilden.

Dabei ist ein Zinssatz von 6 % zu verwenden.

2.2.3.3.4. Rücklagen

Rücklagen haben Eigenkapitalcharakter. Man unterscheidet zwischen stillen Rücklagen und offenen Rücklagen.

Die stillen Rücklagen entstehen durch Unterbewertung bzw. Nichtbewertung von Vermögen.

Beispiel 1: Der Traktor ist auf den Erinnerungswert von 7 Cent abgeschrieben. Der tatsächliche Wert beträgt 3.600 €. Die stille Rücklage beträgt 3.599,93 €.

Beispiel 2: Der Wert des stehenden Holzes beträgt 3.000.000 €. Das stehende Holz scheint in der Bilanz nicht auf. Die stille Rücklage beträgt 3.000.000 €.

Die offene Rücklage wird unter Eigenkapital ausgewiesen. Eine besondere Form der offenen Rücklage war der Investitionsfreibetrag. (Die Bildung eines Investitionsfreibetrages war **bis 2000** möglich).

2.2.3.3.5. Übertragung stiller Reserven, Übertragungsrücklage

Bei Anlagenverkäufen aufgedeckte, stille Reserven (Differenz: Erlös - Buchwert) können von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von im selben Jahr angeschafftem Anlagevermögen abgesetzt werden. Dadurch wird die Abschreibungsbasis und damit der AfA -Aufwand in den folgenden Jahren reduziert. **Durch Übertragung der stillen Reserven kommt es also zu einem Steueraufschub.** Stille Reserven können im Jahr der Aufdeckung einer steuerfreien Rücklage zugeführt werden, soweit eine Übertragung im selben Jahr nicht erfolgt. Die Rücklage kann innerhalb von 12 Monaten (bei Ausscheiden des Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt innerhalb von 24 Monaten) auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Anlagevermögen übertragen werden.

Die 70 % der Einkünfte aus Waldnutzung infolge höherer Gewalt kann als stille Rücklage übertragen werden (siehe Pkt. 3.2.2.)

Anlässlich des Verkaufes eines Forstbetriebes ist die Übertragung stiller Reserven z.B. auf einen anderen neu angeschafften Forstbetrieb **nicht** zulässig.

2.3. Einnahmen / Ausgabenrechnung

2.3.1 Vollständige Einnahmen / Ausgabenrechnung (Einheitswert zwischen € 130.000,- bis € 150.000,-)

Die Einnahmen / Ausgabenrechnung ist eine **Geldflussrechnung**. Der Gewinnermittlungszeitraum ist das Kalenderjahr. Die Einnahmen bzw. Ausgaben werden grundsätzlich mit dem Zufluss bzw. dem Abfluss wirksam.

Beispiel: Die Pacht 2020 wurde vom Pächter bereits am 6. Dezember 2019 an den Forstbetrieb bezahlt. Die Pacht für 2020 wird bereits 2019 erfolgswirksam. (Beachte: Bei einem "bilanzierenden" Forstbetrieb würde die Pacht 2020 auch in diesem Fall im Jahr 2020 erfolgswirksam werden).

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit einem Anschaffungs- oder Herstellungswert von mehr als 800 € sind zu aktivieren und sofern abnutzbar über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind gemäß § 7 Einkommensteuergesetz in ein Verzeichnis, das bestimmten Formvorschriften zu entsprechen hat, einzutragen. Gemäß § 12 Einkommensteuergesetz dürfen stille Reserven (bzw. ein steuerfreier Betrag) auf Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens übertragen werden.

2.3.2 Teilpauschalierung (Forsteinheitswert zwischen € 11.000,- und max. € 130.000,- oder Gesamteinheitswert zwischen € 75.000,- und max. € 130.000,- auch wenn Forsteinheitswert kleiner als € 11.000,-)

Der Forstbetrieb kann wahlweise auch auf Antrag von einer Ausgabenpauschalierung Gebrauch machen. In diesem Fall sind lediglich die Einnahmen zu ermitteln. Die Ausgaben sind pauschal wie folgt anzusetzen:

Betriebsausgaben pauschal	Minderungszahl 1- 61 Bringungslage 3	Minderungszahl 62- 68 Bringungslage 2	Minderungszahl 69- 100 Bringungslage 1
bei Selbstschlagerung	70 %	60 %	50 %
der Betriebseinnahmen (brutto)			

Betriebsausgaben pauschal	Minderungszahl 1- 63 Bringungslage 3	Minderungszahl 64 – 100 Bringungslagen 1 und 2
bei Kuferschlagerung	30 %	20 %
Der Betriebseinnahmen (brutto)		

Diese Pauschsatze dienen zur Abgeltung nahezu aller Betriebsausgaben. Zusätzlich von diesem Wert können noch die gezahlten Sozialversicherungsbeiträge, betriebliche Schulden und ev. Pachtzahlungen (gedeckt mit 25 % des Einheitswertes der zugepachteten Flächen) abgezogen werden.

Beachte: Beim Übergang von der Bilanzierung auf die Einnahmen / Ausgabenrechnung und vice versa ist ein ubergangsgewinn bzw. -verlust zu berechnen.

Anlässlich der Berechnung der Kalamitätsnutzungen bei teilpauschalierten Forstbetrieben sind die pauschalen Betriebsausgaben um 20 Prozentpunkte gegenüber der „normalen“ Gewinnermittlung zu erhöhen !

2.4. Gewinn als Prozentsatz des Einheitswertes („Vollpauschalierung“)

Bei Kleinbetrieben (Einheitswert unter 15.000 € und Gesamteinheitswert max. € 75.000,-) ist der Gewinn als Prozentsatz des Einheitswertes (derzeit 42 %) zu ermitteln. Von diesem Wert können noch die gezahlten Sozialversicherungsbeiträge, betriebliche Schulden und ev. Pachtzahlungen (gedeckt mit 25 % des Einheitswertes der zugepachteten Flächen) abgezogen werden. Daraus folgt, dass bei forstlichen Kleinbetrieben (Einheitswert unter 15.000 €) der Gewinn (und damit die Besteuerung) vom getätigten Einschlag **völlig unabhängig** ist.

2.5. Gewinnfreibetrag (ab 2010)

➤ Grundfreibetrag

Ein Grundfreibetrag von 13 % des Gewinnes steht ab 2010 allen Land- und Forstwirten (auch pauschalierten Land- und Forstwirten !) zu. Der Grundfreibetrag kann bis zu einen Gewinn von € 30.000,- beansprucht werden.

Beispiel: Der pauschalierte Forstwirt A erzielt im Jahr 2018 einen Gewinn von € 20.000,-. Es steht ihm ein Grundfreibetrag von € 2.600,- zu. Er hat nur mehr einen Gewinn von 17.400,- zu versteuern.

➤ Investitionsbedingter Gewinnfreibetrag

Neben dem Grundfreibetrag ist ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag möglich. Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag beträgt 13 % des zwischen € 30.001,- und € 175.000,-, 7 % des zwischen € 175.000 und € 350.000,- und 4,5 % des zwischen € 350.000,- und € 580.000,- liegenden Gewinnes aus der Land- und Forstwirtschaft und stellt eine investitionsabhängige Erhöhung des Grundfreibetrages dar. Unter Zugrundelegung der Prozentstaffelung ergibt sich damit ein Maximalausmaß von € 45.350,-. Voraussetzung dafür ist, dass die Erhöhung zur Gänze durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt ist. Das Ausmaß der Erhöhung ist somit wie folgt zweifach begrenzt:

1. 13 % bzw. 7 % bzw. 4,5 % des Betrages, um den der Gewinn den Betrag von € 30.000,- übersteigt sowie
2. die Summe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten begünstigter Wirtschaftsgüter.

Der niedrigere Betrag stellt den Erhöhungsbetrag dar.

Beispiel: Forstwirt B ist Einnahmen – Ausgaben – Rechner und erzielt im Jahr 2020 einen Gewinn von € 50.000,-. Er kauft in diesem Jahr eine Seilwinde um € 7.600,-. Sein Grundfreibetrag beträgt € 3.900,-. Seine Investition in begünstigte Wirtschaftsgüter beträgt € 7.600,-. Die Erhöhung des Grundfreibetrages beträgt € 20.000,- und der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag somit € 2.600,- (= 13 % von € 20.000,-). Da die Anschaffungskosten des begünstigten Wirtschaftsgutes (Seilwinde um € 7.600,-) den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag (€ 2.600,-) übersteigen, kann ein Gewinnfreibetrag von insgesamt € 6.500,- gewinnmindernd geltend gemacht werden. Der endgültige Gewinn beträgt sodann € 43.500,-.

Begünstigte Wirtschaftsgüter sind einerseits grundsätzlich neue Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und andererseits bestimmte Wertpapiere, die mindestens für vier Jahre dem Betrieb gewidmet werden. Für Personenkraftwagen und geringwertige Wirtschaftsgüter steht der Freibetrag nicht zu. Falls der land- und forstwirtschaftliche Betrieb von einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bewirtschaftet wird, ist der Gewinnfreibetrag dem einzelnen Mitunternehmer entsprechend der Gewinnbeteiligung zuzurechnen.

2.5 Einführung einer Gewinnverteilung

Um schlechte Ernten und Marktpreise, unter anderem als Folge der Auswirkungen des Klimawandels, steuerlich besser ausgleichen zu können, wurde eine Drei-Jahres-Verteilung des Gewinnes eröffnet.

Ab dem Jahr 2020 besteht nun die Möglichkeit den Gewinn auf drei Jahre zu verteilen, wenn dieser durch Teilpauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung oder doppelter Buchführung ermittelt worden ist. So können aufgrund von Preis- und Ertragsschwankungen auftretende Einkommensauschläge, von denen die Land- und Forstwirtschaft besonders betroffen ist, ausgeglichen werden. In die Verteilung dürfen Einkünfte aus Nebenerwerb und Nebentätigkeiten, aus be- und/oder verarbeiteten eigenen oder zugekauften Urprodukten, aus dem Wein- und Mostbuschenschank und dem Almausschank, Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen sowie Veräußerungsgewinne nicht einbezogen werden.

Die Verteilung ist nur dann zulässig, wenn aus den Aufzeichnungen klar hervorgeht, welche Einnahmen den verteilbaren Einkünften zuzuordnen sind, wobei nicht eindeutig zuordenbare Betriebsausgaben nach dem Verhältnis der Einnahmen der jeweiligen Einkünfte aufzuteilen sind. Ist eine derartige Aufteilung nicht möglich, sind die nicht eindeutig zuordenbaren Betriebsausgaben zur Gänze bei den zu verteilenden Einkünften zu berücksichtigen. Die Vereinfachungsbestimmung ist bedeutsam, wenn der Steuerpflichtige im Rahmen der Vollpauschalierung auch einen teilpauschalierten Betriebszweig führt.

Beispiel: Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb mit einem Gesamteinheitswert von € 59.000,- und einen Forsteinheitswert von € 12.000,- ist hinsichtlich der Landwirtschaft vollpauschaliert und hinsichtlich der Forstwirtschaft teilpauschaliert. Für die Anwendung der Verteilung, die nur die Einkünfte aus Forstwirtschaft umfasst, sind die Sozialversicherungsbeiträge zur Gänze diesen Einkünften zuzuordnen.

Die Verteilung erfolgt auf Antrag. Es wird sodann grundsätzlich der Gewinn im Veranlagungsjahr und in den nächsten zwei Jahren zu je einem Drittel steuerlich erfasst. Diese Art der Besteuerung bindet den Land- und Forstwirt für die Folgejahre und wird nur durch bestimmte im Gesetz aufgezählte Umstände z.B. Tod des Steuerpflichtigen oder Widerruf beendet. Im Beendigungsjahr und dem Folgejahr werden grundsätzlich die noch nicht erfassten Drittelbeträge aus den beiden Vorjahren angesetzt.

Betriebe, die die relevanten Einkünfte durch Vollpauschalierung ermitteln, sind nicht erfasst, weil dieser Gewinnermittlung bereits ihrem Wesen nach eine Durchschnittsbetrachtung zu Grunde liegt.

2.6. Verlustrücktrag

Unternehmer und somit auch Land- und Forstwirte, die **im Jahr 2020** einen Verlust erlitten haben, dürfen auf Antrag den Verlust 2020 bis maximal fünf Millionen Euro im Jahr 2019 abziehen. Soweit ein Abzug in diesem Jahr nicht möglich ist, ist auch eine Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung 2018 möglich. Da pauschalierte Land- und Forstwirte keine negativen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielen können, ist bei ihnen der Verlustrücktrag nicht möglich. Buchführende Land- und Forstwirte und Einnahmen-Ausgaben-Rechner können jedoch davon Gebrauch machen. Eine besondere Regelung wurde für Buchführende mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr getroffen. Hier gilt, dass der Land- und Forstwirt wählen darf, ob er den Verlust aus dem Wirtschaftsjahr, das 2020 oder 2021 endet, rückträgt. Wird das Wirtschaftsjahr, das 2021 endet, gewählt, beziehen sich die Regelungen des Rücktrags auf die Steuerveranlagungen 2020 und 2019.

2.7. Covid-19-Investitionsprämie

Die Investitionsprämie steht Unternehmern aller Branchen (also auch Landwirten) zu. Anträge, die im Betrachtungszeitraum zwischen 1. September 2020 und 28. Februar 2021 eingebracht werden, sind aufgrund der beihilferechtlichen Konstruktion als allgemeine Maßnahme jedenfalls zu bedienen. Erste Maßnahmen im Zusammenhang mit der Investition müssen zwischen 1. August 2020 und 28. Februar 2021 gesetzt werden. Der Zuschuss beträgt grundsätzlich 7 % der Investitionskosten. Für die Bereiche Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit beträgt der Zuschuss 14 % (z. B. Umrüstung auf LED; software oder hardware für digital gesteuerte Roboter). Gefördert werden materielle und immaterielle aktivierungspflichtige Neuinvestitionen (auch in gebrauchte Anlagen und geringwertige Wirtschaftsgüter). Die Wirtschaftsgütern müssen als abnutzbares Anlagevermögen verwendet werden

und mindestens drei Jahre behalten werden. Nicht förderungsfähig sind insbesondere klimaschädliche Investitionen, unbebaute Grundstücke, Finanzanlagen, Unternehmensübernahmen und aktivierte Eigenleistungen. Eine Kombination mit anderen Förderungen ist grundsätzlich möglich.

Der Ablauf der Förderung hat wie folgt zu erfolgen:

- Förderantrag mit Kostenschätzung bei der Austria Wirtschaftsservice GmbH (aws) - hier können mehrere unabhängige Investitionen zusammengefasst werden; ab einer Zuschusshöhe von € 12.000,- ist eine Bestätigung durch einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter erforderlich; das gilt auch für pauschalierte Land- und Forstwirte.
- Prüfung durch das aws
- Abschluss des Förderungsvertrages
- Durchführung der Investition im Durchführungszeitraum
- Abrechnungen müssen innerhalb von 3 Monaten ab zeitlich letzter Inbetriebnahme und Bezahlung über den aws-Fördermanager anhand der für die Abrechnung vorgesehene Eingabemaske vorgelegt werden.
- Auszahlung des Förderungszuschusses nach Prüfung

Die Investitionsprämie kann auch von pauschalierten Land- und Forstwirten beansprucht werden. Auch wenn kein Anlagenverzeichnis geführt wird, ist die Anschaffung von grundsätzlich aktivierungspflichtigen Investitionen förderbar. Die Förderuntergrenze beträgt € 5.000,-. In diese Untergrenze werden alle förderbaren Investitionen eingerechnet. Demgegenüber ist ein Erhaltungsaufwand (z. B. Reparaturaufwand) nicht förderbar. Bei Wirtschaftsgebäuden (z. B. Hallen) sind aktivierungspflichtige Investitionen förderbar. Auch hier gilt, dass reiner Instandhaltungs- und Reparaturaufwand nicht gefördert wird. Sowohl umsatzsteuerlich regelbesteuerte als auch umsatzsteuerlich pauschalierte Betriebe bekommen nur die Nettokosten gefördert.

3. Einkommensteuer

Gegenstand der Einkommensteuer ist das Einkommen von natürlichen Personen. (Die „Einkommensteuer“ von juristischen Personen ist die Körperschaftsteuer).

3 Erhebungsformen:

- Veranlagung
- Lohnsteuer (Steuerabzug vom Arbeitslohn bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit)
- Kapitalertragsteuer (Steuerabzug vom Kapitalertrag bei bestimmten Kapitalerträgen)

Anmerkung: Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer sind keine selbständigen Steuern, sondern bloß Erhebungsformen der Einkommensteuern und auch im Einkommensteuergesetz geregelt.

Folgende Einkunftsarten unterliegen der Einkommensteuer:

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- Sonstige Einkünfte i S. des § 29 Einkommensteuergesetz

Einkünfte, die nicht unter eine der 7 Einkunftsarten fallen, unterliegen nicht der Einkommensteuer, sie sind nicht steuerbar. *Beispiele:* Lottogewinne, Finderlohn, Schmerzensgeld

Schema der Einkommensteuermittlung

Einkünfte (Nettogröße):

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
Einkünfte aus Kapitalvermögen
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
Sonstige Einkünfte i S. des § 29 Einkommensteuergesetz

Gesamtbetrag der Einkünfte (wobei negative Einkünfte grundsätzlich mit positiven Einkünften ausgeglichen werden, "Verlustausgleich")

- **Sonderausgaben (bei „Topfsonderausgaben“ bis 2015 ¼ absetzbar bzw. Einschleifregelung)**
- **außergewöhnliche Belastungen**
- **Sanierungsgewinne**

Einkommen

- **Veranlagungsfreibetrag bei Arbeitnehmern (€ 730)**

Bemessungsgrundlage für den Tarif

Einkommen	Steuersatz
für die ersten € 11.000,-	0 %
für die nächsten € 7.000,-	20 %
für die nächsten € 13.000,-	35 %
für die nächsten € 29.000,-	42 %
für die nächsten € 30.000,-	48 %
von € 90.000,- bis € 1 Mio	50 %
über € 1 Mio	55 % (zeitlich begrenzt bis 2026)

Davon sind bei Vorliegen der Voraussetzungen **die Absetzbeträge** abzuziehen, die die Einkommensteuer mindern:

Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag

Dieser beträgt jährlich bei einem Kind € 494, bei zwei Kindern € 669, darüber pro Kind € 220 oder Beträge angepasst auf vergleichendes Preisniveau des jeweiligen Aufenthaltslandes.

Familienbonus Plus

Der „Familienbonus Plus“ ist ein steuerlicher Absetzbetrag in der Höhe von 1.500 Euro pro Kind und Jahr und bedeutet, dass sich die persönliche Steuerlast um bis zu 1.500 Euro pro Kind und pro Jahr reduziert. Voll ausgeschöpft werden kann dieser dann bei Arbeitnehmern ab einem monatlichen Bruttoeinkommen von ca. 1.700 Euro (bei einem Kind). Diese Maßnahme trat mit 1.1.2019 in Kraft.

Beispiel: Der Nebenerwerbslandwirt A ist Arbeiter bei der Firma A und bekommt monatlich einen Bruttogehalt von € 1.700,-. Er hat ein Kind und bewirtschaftet eine landwirtschaftlich genutzte Fläche von drei Hektar. Die Einkünfte aus der Landwirtschaft liegen unter dem Veranlagungsfreibetrag von € 730,-. Der Nebenerwerbslandwirt A kann den Familienbonus Plus voll ausschöpfen und zahlt ab 2019 keine Lohnsteuer mehr. Das Steuerersparnis liegt bei € 1.500,-.

Der Bonus steht bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres des Kindes zu, sofern Anspruch auf Familienbeihilfe besteht und das Kind in Österreich lebt. Für volljährige Kinder, für die Familienbeihilfe bezogen wird, soll der jährliche Anspruch auf einen Familienbonus auf 500 Euro reduziert werden. Eine Deckelung des „Familienbonus Plus“ ist nicht vorgesehen.

Der „Familienbonus Plus“ kann entweder bei Arbeitern und Angestellten im Rahmen der Lohnverrechnung (ab Jänner 2019) durch den Arbeitgeber berücksichtigt oder bei veranlagten Landwirten mit der steuerlichen Veranlagung zur Einkommensteuer im darauf folgenden Jahr beantragt werden z.B. mit der Veranlagung 2019 ab 2020.

Der Absetzbetrag kann in einem Haushalt wahlweise von einem (Ehe)Partner in Anspruch genommen werden oder auf beide (Ehe)Partner verteilt werden.

Der „Familienbonus Plus“ steht auch für Kinder von getrennt lebenden Eltern zu und es kann auch hier aufgeteilt werden. In diesem Fall können ihn die/der Familienbeihilfeberechtigte in Anspruch nehmen. Das heißt, eine der beiden Personen kann entweder den vollen Familienbonus in Höhe von 1.500 Euro (bzw. 500 Euro) für das jeweilige Kind beziehen oder der Betrag wird statt dessen zwischen getrennt lebenden Partnern aufgeteilt (750/750 bzw. 250/250).

Da der „Familienbonus Plus“ für jedes Kind insgesamt nur einmal zur Gänze berücksichtigt werden kann, kommt es zu einer Aufteilung 750/750 (bzw. 250/250), wenn er von beiden Teilen in einem insgesamt zu hohen Ausmaß beansprucht wird.

Um auch geringverdienende Alleinerziehern und -verdiener adäquat zu berücksichtigen, soll für diese ein höherer Alleinverdienerabsetzbetrag eingeführt werden. Alle steuerzahlenden Alleinerzieher und Alleinverdiener - insbesondere die geringverdienenden - werden somit künftig eine Mindestentlastung von 250 Euro - der so genannte Kindermehrbetrag - pro Kind und Jahr erhalten. Wird mindestens 11 Monate (330 Tage) Arbeitslosengeld bzw. Mindestsicherung oder eine Leistung aus der Grundversorgung bezogen, steht dieser Kindermehrbetrag nicht zu.

Der Familienbonus vermindert als Absetzbetrag die Steuerlast direkt. Damit reduziert der Familienbonus die Steuerbelastung tatsächlich um 1.500 Euro.

Die schon bestehenden Regelungen für Menschen mit Behinderung werden durch die Einführung des Familienbonus Plus nicht verändert, sodass es keine Schlechterstellung gibt. Der Anspruch auf den Familienbonus Plus ist nämlich an den Anspruch auf Familienbeihilfe geknüpft. Folglich kann den Eltern für Kinder mit Behinderung, für die Familienbeihilfe bezogen wird (unabhängig vom Alter der Kinder) künftig auch der entsprechende Familienbonus Plus zustehen. Auch der Anspruch auf (erhöhte) Familienbeihilfe bleibt weiterhin unangetastet.

Verkehrsabsetzbetrag beträgt grundsätzlich jährlich € 400 bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis; erhöhter Verkehrsabsetzbetrag für gering verdienende Pendler;

Pensionistenabsetzbetrag (jährlich € 600; Einschleifregelung ab € 17.000,- steuerpflichtigen Pensionsbezügen; ab steuerpflichtigen Pensionsbezügen von € 25.000,- null; unter bestimmten Voraussetzungen erhöhter Pensionistenabsetzbetrag von € 964).

Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge

Einkommensteuerschuld

- entrichtete Lohnsteuer
- entrichtete Kapitalertragsteuer

veranlagte Einkommensteuer (laut Einkommensteuerbescheid)

- Vorauszahlungen

- Schlusszahlung / Gutschrift

Die Ermittlung des **Einkommens** erfolgt immer für ein Kalenderjahr. Die Ermittlung der Einkünfte erfolgt bei den ersten 3 Einkunftsarten (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb) für das Wirtschaftsjahr. Das Wirtschaftsjahr deckt sich grundsätzlich mit dem Kalenderjahr. Buchführende Land- und Forstwirte dürfen ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben.

3.1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

In die Einkunftsart “Land- und Forstwirtschaft” fallen Erträge aus der Erzeugung pflanzlicher oder tierischer Produkte **mit Hilfe von Naturkräften** (Abgrenzung zu Gewerbebetrieb).

Gemäß § 21 Einkommensteuer sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

- Einkünfte aus Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau und Gemüsebau.
- Einkünfte aus Tierzucht
- Einkünfte aus der Fischerei
- Einkünfte aus der Jagd
- Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist. (z.B. forsteigene Säge)
- **Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24 (bei Waldverkäufen unterliegt der auf Grund- und Boden entfallende Teil des Verkaufserlöses der Immobilienertragsteuer (meist 4,2 %) und der auf das stehende Holz und das Jagdrecht entfallende Teil des Verkaufserlöses ist einkommensteuerpflichtig (in bestimmten Fällen 3 Jahresverteilung bzw. Hälftesteuersatz).**

3.2. Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen (§ 37 Einkommensteuergesetz)

Der Steuersatz für **Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen** reduziert sich gem. § 37 (1) EStG auf **die Hälfte des auf das gesamte Einkommen** entfallenden Durchschnittssteuersatz. Dieser ermäßigte Steuersatz kann allerdings nur von Waldeigentümern, die ihren Betrieb als Einzelunternehmen oder Mitunternehmerschaft also in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht oder einer OG bzw. KG betreiben und einkommensteuerpflichtig sind, beansprucht werden. Kapitalgesellschaften (Ges.m.b.H, AG) oder Privatstiftungen, die Forstbetriebe bewirtschaften, unterliegen mit diesen Einkünften der Körperschaftsteuer. **Im Körperschaftsteuergesetz ist keine Tarifbegünstigung für besondere Waldnutzung vorgesehen. Der Körperschaftsteuersatz beträgt vielmehr unabhängig von der Höhe des Gewinnes 25 % und im Falle der Ausschüttung des Gewinnes unterliegt diese der 27,5 %igen Kapitalertragsteuer (KESt). Dies ist mit ein Grund, warum Forstbetriebe nur in Ausnahmefällen von Kapitalgesellschaften und Privatstiftungen betrieben werden.**

Der ermäßigte Steuersatz aus besonderen Waldnutzungen kommt nur zur Anwendung, wenn für das stehende Holz kein Bestandsvergleich durchgeführt wird. Diese Voraussetzung wird von nahezu allen Forstbetrieben erfüllt werden. Dem Verfasser ist jedenfalls in der Praxis kein Betrieb bekannt ist, der einen Bestandsvergleich des stehenden Holzes durchführt.

Die Art der Gewinnermittlung ist für die Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes bedeutsam. So kann sowohl im Falle der Gewinnermittlung nach § 4 (1) EStG (bilanzierende Forstbetriebe) als auch im Falle der Gewinnermittlung nach § 4 (3) EStG (Einnahmen - Ausgabenrechnung, eventuell mit pauschalierten Betriebsausgaben) gegebenenfalls der "Hälftesteuersatz" beantragt werden. Im Falle der Vollpauschalierung (Einheitswert des Forstbetriebes unter € 15.000) ist die Inanspruchnahme des "Hälftesteuersatzes" nicht möglich, da der Gewinn vom Einheitswert abgeleitet wird.

Die Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen umfassen die Einkünfte aus außerordentlichen Waldnutzungen und die Einkünfte aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt.

3.2.1. Einkünfte aus außerordentlicher Waldnutzung

Als außerordentliche Waldnutzungen gelten **in Nachhaltsbetrieben** aus wirtschaftlichen Gründen gebotene Nutzungen, die den Hiebsatz übersteigen. Als wirtschaftliche Gründe für eine außerordentliche Waldnutzung kommen

1. volkswirtschaftliche oder staatswirtschaftliche Gründe
2. privatwirtschaftliche Gründe des Steuerpflichtigen.

in Betracht.

Eine Nutzung ist aus volkswirtschaftlichen oder staatswirtschaftlichen Gründen geboten, wenn sie durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst worden ist (z.B. Schlägerungen beim Autobahn- oder Straßenbau).

Privatwirtschaftliche Gründe sind immer dann anzunehmen, wenn Kapital aus zwingenden Gründen aufgebracht werden muss, um schwerwiegende, wirtschaftliche Schäden im Betrieb oder persönliche Nachteile des Steuerpflichtigen oder seiner Angehörigen zu vermeiden (EStR 2000, Rz 7329). Der Verwaltungsgerichtshof hat z.B. außerordentliche Waldnutzungen zur Abdeckung von nicht anders finanzierbaren Pflichtteilsschulden (VwGH 6.2.90, 89/14/0025) anerkannt. Außerdem können z.B. Meliorationen, nach forstwirtschaftlichen Grundsätzen durchgeführte Umwandlungen von Kulturgattungen, Tilgung von innerbetrieblichen Schulden, Deckung von Kur- und Krankheitskosten als privatwirtschaftliche Gründe für außerordentliche Waldnutzungen qualifiziert werden. Keine zwingenden privatwirtschaftlichen Gründe wurden von der Finanzlandesdirektion für Kärnten in einer Berufungsentscheidung am 11. 10. 1994 in folgendem Fall erkannt:

Der Steuerpflichtige war Miteigentümer einer Land- und Forstwirtschaft und übte einen freien Beruf aus. Er führte einen Überhieb (Überschreitung des Hiebsatzes um mehr als 100 %) im Jahr 1990 aus und verwendete den Erlös und beträchtliche Fremdmittel für die Neuerrichtung eines Einfamilienhauses. Einen Nachweis darüber, dass er sich selbst durch eine persönlich aufgebürdete Last in einer finanziell notstandsähnlichen Lage befunden hat, aus der er sich nicht anders als durch Zuführung von Eigenkapital hätte befreien können, hat der Berufungswerber nicht erbracht. Im Streitjahr hat der Steuerpflichtige beachtliche Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bezogen, sodass mit den aus dieser Tätigkeit fließenden Mitteln die Finanzierung der Eigenmitteln für den Bau des Einfamilienhauses nach Ansicht des Berufungssenates gewährleistet war.

Außerdem wurden keine zwingenden privatwirtschaftlichen Gründen im Falle des Abdeckens von Verbindlichkeiten aus dem Erwerb eines Gutsbetriebes durch Überhieb, für die Einrichtung einer Zentralheizung im Wohngebäude des Betriebsinhabers, bei Überhieb wegen aufwendiger Lebensführung usw. erkannt.

Die Veräußerung einzelner Waldparzellen kann nicht als außerordentliche Waldnutzung gewertet werden. Zu diesem Thema hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis 85/14/0110 vom 16.6.1987 folgendes festgestellt:*Der Verkauf von Holz am Stock kann nach Maßgabe seiner Schlägerung zu einem Überhieb führen, dies jedoch nur im Betrieb des Steuerpflichtigen, dem der vom Überhieb betroffene Waldbestand zuzurechnen ist. Die Nutzung des bei Abverkauf von Waldparzellen mitveräußerten stehenden Holzes durch Einschlag aber geht zu Lasten des Bestandes des Käufers. Das mit dem Grund und Boden verkaufte Holz am Stock vermag daher schon begrifflich keinen Überhieb im forstwirtschaftlichen Betrieb des Veräußerers zu bewirken, weil es bei diesem das Ausmaß seiner Waldnutzung durch Schlägerung nicht berührt.*

Die Berechnung des Überhiebes kann anhand genehmigter Fällungspläne, Sachverständigengutachten, Forsteinrichtungswerke oder sonstiger dienlicher Unterlagen erfolgen.

In **aussetzenden Betrieben** sind - abgesehen von gewissen geringen Durchforstungserträgen - jährliche regelmäßige Nutzungen nicht zu erzielen, weshalb alle in diesen Betrieben erzielten Nutzungen - mit Ausnahme der erwähnten Durchforstungserträge und der Waldnutzungen infolge höherer Gewalt - als außerordentliche Waldnutzungen anzusehen waren. Es bedurfte dabei nicht des Nachweises besonderer wirtschaftlicher Gründe. Aufgrund einer Änderung der Einkommensteuerrichtlinien im Jahr 2004 wird diese Auffassung von der Finanzverwaltung nicht mehr aufrecht erhalten und es müssen danach nun auch von aussetzenden Betrieben besondere wirtschaftliche Gründe und Überschlägerungen nachgewiesen werden.

Anlässlich der Berechnung der Einkünfte aus außerordentlicher Waldnutzung sind von den Erlösen die Holzerntekosten und die erhöhten Abschreibungen von Maschinen und Geräten, soweit diese durch die Waldnutzung beansprucht wurden, abzuziehen. Die Kulturkosten und die allgemeinen Verwaltungskosten einschließlich der gewöhnlichen Abschreibung sind bei der Berechnung des Reinerlöses aus der nachhaltigen und außerordentlichen Waldnutzung nach dem Verhältnis der Holzmengen zu berücksichtigen.

3.2.2. Einkünfte aus Waldnutzung infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzung)

Die Einkünfte infolge höherer Gewalt können wahlweise bis zu 70 % als stille Reserven auf Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens übertragen werden. (siehe Pkt. 2.2.3.6.). Der Steuerpflichtige kann die Einkünfte aus Kalamitätsnutzung, die weder als stille Reserven übertragen wurden noch einer Übertragungsrücklage zugeführt wurden, mit dem begünstigten Steuersatz ("Hälftesteuersatz") versteuern.

Unter Höhere Gewalt im Steuerrecht ist *ein von außen einwirkendes Ereignis zu verstehen, das unvermeidbar, d.h. durch die unter den gegebenen Umständen vom Betroffenen zu erwartenden Vorkehrungen nicht verhütbar ist und nicht als typische Betriebsgefahr anzusehen ist (EStR Rz 7335).*

Danach sind folgende Ereignisse als Kalamität anzuerkennen:

- Wind-, Schnee- oder Eisbruch, Insektenfraß, Hochwasser, Brand, Lawinen, Muren oder Blitzschlag (inkl. Folgehiebe)
- Nutzung des Trassenholzes (für Bringung des K-Holzes)
- Nutzung von Baumgruppen oder Einzelbäumen wegen Insekten- u/o Pilzbefall
- Nutzung von immissionsgeschädigten Baumgruppen oder Einzelbäumen, wenn Nadel- oder Blattverlust größer als 50 %.

Hingegen sind nicht als Kalamität anzuerkennen:

- Fällung pilzbefallener Einzelstämme (Kraft'sche Baumkl. 4b u. 5) in hiebsunreifen Beständen
- Entnahme von Dürrlingen
- Folgehiebe nicht geschädigter Bäume bei Plenterbewirtschaftung
- Grundsätzlich Wildschäden, wenn jagdliche Interessen forstlichen Interessen vorgehen.
- Bewirtschaftungsschäden, soweit sie durch eine nicht zeitgemäße, forstliche Bewirtschaftung entstanden sind.
- Hochwasserschäden in Überschwemmungsgebieten,
- Rotfäule, soweit sie in Erstaufforstungsbeständen auftritt; in späteren Aufforstungen, wenn die Schädigungen nicht über das Normalausmaß hinausgehen. Eine nicht über das Normalausmaß hinausgehende Schädigung ist anzunehmen, wenn diese weniger als 30% des Bestandes beträgt,
- Kronenverlichtungen, sofern diese nicht durch waldschädigende Luftschadstoffe (Immissionen) verursacht werden.

Eine bloße Häufung von Kalamitätsnutzungen über einen längeren Zeitraum (z.B. Eichensterben) führt nicht zum Verlust der Halbsatzbesteuerung (BMF Info 1. 9. 2014).

Gem. § 173 (2) a Forstgesetz hat die Behörde auf Antrag des Waldeigentümers Art und Ausmaß von Fällungen infolge höherer Gewalt zu bescheinigen. Der Antrag ist so rechtzeitig zu stellen, dass der Sachverhalt innerhalb der zur Verfügung stehenden Zeit von der Forstbehörde geprüft werden kann. Um nachträgliche Schwierigkeiten bei der Feststellung des durch höhere Gewalt eingetretenen Schadens zu vermeiden, wird empfohlen, sich solche Bescheinigungen zu besorgen, da der Steuerpflichtige das Vorliegen einer Kalamitätsnutzung zu beweisen hat. Die **Kalamitätsbestätigung** der jeweils zuständigen Bezirksforstinspektion ist eine öffentliche Urkunde (§ 168 BAO), deren Inhalt grundsätzlich als richtig anzusehen ist.

Als "Einkünfte aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt" unterliegt der positive Saldo zwischen den Einnahmen aus der Kalamitätsnutzung und den damit zusammenhängenden Aufwendungen dem Hälftesteuersatz.

Bei Kalamitätsnutzungen ab dem Veranlagungszeitraum 2016 sind die Einnahmen aus Waldnutzungen infolge höherer Gewalt auf Grundlage von Festmeter-Durchschnittserlösen aus der Jahresgesamtnutzung nach den Sortimentsgruppen Blochholz/Industrieholz/Brennholz zu ermitteln;

diese Sortimentsdifferenzierung ist aus den Aufzeichnungen des Forstbetriebes herzuleiten. Zu den Einnahmen aus Kalamitätsnutzungen gehören Entschädigungen nur insoweit, als sie mit der Kalamität unmittelbar zusammenhängen.

Die Einnahmen sind um die damit zusammenhängenden Betriebsausgaben einschließlich der im gleichen Gewinnermittlungszeitraum angefallenen direkt zurechenbaren Aufforstungskosten zu kürzen. Als mit den Einnahmen aus der Kalamitätsnutzung im Zusammenhang stehende Aufwendungen gelten:

- Materialkosten für Schlägerung,
- Löhne und Gehälter für Forstpersonal einschließlich Lohnnebenkosten für Holzernte und Vermarktung,
- Gemeinkosten der Holzernte und Vermarktung in Höhe von 5% der der Holzernte und Vermarktung zurechenbaren Lohn- und Gehaltskosten (niedrigere Gemeinkosten können vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden; ab Veranlagungszeitraum 2015),
- Fremdarbeiten für Holzernte und Vermarktung,
- Maschinenkosten, soweit der Holzernte zurechenbar,
- AfA der Forststraßen, soweit diese der Holzernte zurechenbar ist. Bei Forstwegen mit Bitumen-, Asphalt- oder Betondecke kann die Nutzungsdauer mit 15 Jahren, bei einem festen Unterbau mit 10 Jahren und ohne festen Unterbau (Trassenherstellung) mit 5 Jahren angenommen werden.
- Kosten der Instandhaltung von Forststraßen, soweit diese der Holzernte zurechenbar und durch die Kalamitätsnutzung verursacht ist (ab Veranlagungszeitraum 2015),
- AfA der Fahrzeuge, soweit der Holzernte zurechenbar.

Die Aufteilung der Kosten ist entsprechend den eingeschlagenen Festmetern anteilig im Verhältnis der Kalamitätsnutzung zur Gesamtnutzung vorzunehmen. Weitere Aufwendungen sind - mit Ausnahme von Aufforstungskosten - nicht abzuziehen.

Bei Kalamitätsnutzungen ab dem Veranlagungszeitraum 2016 sind die Einnahmen aus Kalamitätsnutzungen weiters um die der Kalamitätsnutzung direkt zurechenbaren Aufforstungskosten (Kosten der Pflanzen und Personalkosten der Auspflanzung) zu kürzen. Davon sind auch Aufforstungskosten betroffen, die nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraumes anfallen. Bei Gewinnermittlung durch Bilanzierung ist dafür eine Rückstellung für vorbelastete Einnahmen zu bilden, die im Jahr des Kostenanfalles aufzulösen ist.

Im Falle der Kalamitätsnutzung kommt der ermäßigte Steuersatz auch dann zur Anwendung, wenn die gesamte Waldnutzung den bei ordentlicher Bewirtschaftung vorgesehenen Hiebsatz nicht überschreitet. Übersteigt die gesamte Waldnutzung den Hiebsatz, so ist für die Beurteilung eines Überhiebes folgendermaßen vorzugehen: Die Kalamitätsnutzung ist auf den ordentlichen Hiebsatz insoweit anzurechnen, als der Hiebsatz im Zeitpunkt des Eintritts der Kalamitätsnutzung bewirkenden Ereignisses noch nicht durch normale Waldnutzung erreicht worden ist. In den Einkommensteuerrichtlinien sind vier Beispiele angeführt:

Beispiel 1:

Hiebsatz laut Forstwirtschaftsplan 5.000 Festmeter (fm). Im ersten Halbjahr wurden Schlägerungen im Ausmaß von 5.000 fm entsprechend dem Forstwirtschaftsplan vorgenommen. Im zweiten Halbjahr erfolgte eine Waldnutzung infolge Windbruches im Ausmaß von 3.000 fm.

Die im Rahmen des Forstwirtschaftsplanes geschlägerten 5.000 fm überschreiten nicht den Hiebsatz und unterliegen daher nicht den Hälftesteuersatz, weil die spätere Kalamitätsnutzung nicht mehr auf den Hiebsatz angerechnet werden kann, da dieser bereits durch den vorher erfolgten normalen Einschlag erreicht wurde. Die Einkünfte aus der Kalamitätsnutzung sind mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern.

Beispiel 2:

Der Hiebsatz beträgt laut Forstwirtschaftsplan 5.000 fm. Im ersten Halbjahr wurde eine Waldnutzung infolge Schneebruches im Ausmaß von 3.000 fm vorgenommen. Im zweiten Halbjahr wurden aus wirtschaftlichen Gründen gebotene Waldnutzungen im Ausmaß von 5.000 fm durchgeführt

Die Kalamitätsnutzung unterliegt dem Hälfteuersatz. Die Kalamitätsnutzung ist voll auf den Hiebsatz anzurechnen, da vor der Kalamitätsnutzung keine Nutzungen erfolgen. Von der wirtschaftlich gebotenen Waldnutzung des zweiten Halbjahres stellen daher noch 2.000 fm eine normale Waldnutzung dar, die dem tarifmäßigen Steuersatz unterliegt. Der über den Hiebsatz hinausgehende Teil dieser Schlägerung im Ausmaß von 3.000 fm ist als Überhieb anzusehen und mit dem "Hälfteuersatz" zu versteuern.

Beispiel 3:

Der Hiebsatz beträgt laut Forstwirtschaftsplan 5.000 fm. Im ersten Halbjahr wurden Schlägerungen im Ausmaß von 4.000 fm durchgeführt. Im zweiten Halbjahr erfolgte eine Waldnutzung wegen Windbruches im Ausmaß von 3.000 fm und danach eine aus wirtschaftlichen Gründen gebotene Waldnutzung im Ausmaß von 1.000 fm.

Die im Rahmen des Forstwirtschaftsplanes im ersten Halbjahr geschlägerten 4.000 fm überschreiten nicht den Hiebsatz und sind deshalb laut Tarif zu versteuern. Die Einkünfte aus der Kalamitätsnutzung im Ausmaß von 3.000 fm sind mit dem Hälfteuersatz zu versteuern. Da der Hiebsatz durch die planmäßige Waldnutzung von 4.000 fm und die Kalamitätsnutzung bereits überschritten ist, stellt die spätere, aus wirtschaftlichen Gründen gebotene Waldnutzung von 1.000 fm zur Gänze einen Überhieb dar, der mit dem Hälfteuersatz zu versteuern ist.

Beispiel 4:

Der Hiebsatz beträgt laut Forstwirtschaftsplan 5.000 fm. Im Jänner entstand ein Schneebruch im Ausmaß von 3.000 fm, der jedoch infolge der Höhenlage erst ab Mai aufgearbeitet werden kann. Ab März wird eine Schlägerung von 4.000 fm durchgeführt.

Die Kalamitätsnutzung unterliegt dem Hälfteuersatz. Die Kalamitätsnutzung ist voll auf den Hiebsatz anzurechnen, da die Kalamität vor der anderen Nutzung eingetreten ist. Von der Schlägerung ab März von 4.000 fm stellen daher 2.000 fm eine normale Nutzung dar, die dem tarifmäßigen Steuersatz unterliegt. Der über den Hiebsatz hinausgehende Teil dieser Schlägerung im Ausmaß von 2.000 fm ist als Überhieb anzusehen, der mit dem Hälfteuersatz zu versteuern ist, wenn diese Schlägerung als eine aus wirtschaftlichen Gründen gebotene Nutzung anzusehen ist.

3.3 Nebenbetriebe und Nebentätigkeiten

Forstlichen Nebenbetrieb und forstl. Nebentätigkeit (=> "Einheitsthese" **bei Eigentümeridentität**)

3.3.1 Nebenbetrieb

- Verarbeitungsbetrieb: z.B. Sägewerk - Erl. d. BM. f. Finanzen vom 4. April 1989, Z 08 1616/3-IV/8/88 - max. 25 % der insgesamt verarbeiteten Erzeugnisse dürfen Fremdzukäufe sein - Nebenbetrieb muss vom Hauptbetrieb nach außen klar abgrenzbar sein; Ab 2002 kein Zuschlag zum Einheitswert für Verarbeitungsbetriebe;
- Substanzbetrieb: z.B. Schottergrube, Steinbruch
- Forst als Nebenbetrieb eines Gewerbebetriebes (z.B. Forst einer Papierfabrik) (=> "Einheitsthese"); Gewerbesteuer bis Ende 1993 !

3.3.2 Nebentätigkeit

Die Nebentätigkeit muss in ihrer Funktion mit einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb verknüpft und gegenüber diesem Hauptbetrieb untergeordnet sein. Die wirtschaftliche Unterordnung

muss sowohl hinsichtlich der Zweckbestimmung als auch hinsichtlich des wirtschaftlichen Umfanges vorliegen.

Beispiele:

- Dienstleistungen mit land- u forstw. Betriebsmitteln, Fuhrleistungen, Holzakkordanten, Pflege der freien Landschaft (Pflege von Biotopen, Naturschutzgebieten uä), - bei Betrieben mit mehr als fünf Hektar lufw Fläche jedenfalls Nebentätigkeit, wenn der Umsatz brutto 40.000 € (unter Einberechnung der Umsätze aus Direktvermarktung von be- und verarbeiteten land- und forstwirtschaftlichen Produkten) nicht übersteigt)
- bäuerliche Nachbarschaftshilfe (zu ÖKL Sätzen; ab 2016 bei ÖKL Einnahmen über € 40.000,- liegt steuerlich ein Gewerbebetrieb vor),
- Vermietung von Fremdenzimmer mit tägl. Reinigung und Frühstück (bis 10 Betten),

Anmerkung: Vermietung von Apartments (nur Endreinigung) gehört steuerlich zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

3.3.3. Zwei selbständige Betriebe

- zwei selbständigen Betrieben (Gewerbebetrieb und land- und forstw. Betrieb; z.B. Forst und Reparaturwerkstätte)

4. Umsatzsteuer

Der Umsatzsteuer unterliegen Lieferungen und Leistungen die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt ausführt, der Eigenverbrauch, die Einfuhr von Waren (aus nicht EU Staaten) und der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland.

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.

Die Umsatzsteuer ist eine "Nettoallphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug".

Das bedeutet;

- Das **Nettoentgelt** ist die Bemessungsgrundlage.
- Die Umsatzsteuer wird in jeder einzelnen Phase des Warendurchlaufes erhoben ("Allphasensteuer"). Vorteil: Allphasensystem mit Vorsteuerabzug ist leichter zu überwachen
- Jeder Unternehmer ist berechtigt, die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als **Vorsteuer** mit dem Finanzamt zu verrechnen. Dies bewirkt entweder eine Steuergutschrift oder eine Kürzung der an das Finanzamt zu entrichtenden Steuer.

Beispiel

Produzent Unternehmer A	Großhändler Unternehmer B	Detailverkauf Unternehmer C	Konsument
1.000,-- netto 200,-- Umsatzsteuer	1.500,-- netto 300,-- Umsatzsteuer	2.000,-- netto 400,-- USt	zahlt 2.400,--
1.200,-- Brutto	1.800,-- Brutto	2.400,-- Brutto	
200,-- Zahlung an FA	300,-- Umsatzsteuer - 200,-- Vorsteuer	400,-- USt - 300,-- VSt	

100,-- Zahlung an FA

100,-- Zahlung an FA

Der Konsument trägt somit wirtschaftlich die Umsatzsteuer.

4.1 Steuerbare Umsätze

Grundsätzlich liegen steuerbare Umsätze unter folgenden Voraussetzungen vor (bzw. ist die Entrichtung von Umsatzsteuer unter folgende Voraussetzungen erforderlich):

- Der Umsatz (Lieferung oder Leistung) wird von einem Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt.
- Der Umsatzsteuer unterliegt gemäß Artikel 1 der Binnenmarktregelung auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
 - Der Gegenstand gelangt bei einer Lieferung an den Erwerber aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (der Europäischen Union) in das Inland und
 - der Erwerber ist Unternehmer.
In diesem Fall hat der Unternehmer die Erwerbssteuer in der Umsatzsteuervoranmeldung einzutragen und kann denselben Betrag in derselben Umsatzsteuervoranmeldung als Vorsteuer beanspruchen. Der Unternehmer hat seine Unternehmereigenschaft durch eine Umsatzsteueridentifikationsnummer (=UID) nachzuweisen.
- Als weitere Tatbestände kommen der Eigenverbrauch und die Einfuhr von Waren aus dem Drittlandsgebiet (=Länder, die nicht der Europäischen Union angehören) ins Inland in Betracht.

Umsätze, die nicht unter den oben beschriebenen Voraussetzungen ausgeführt werden, sind nicht steuerbar.

4.2 Unternehmer, Unternehmen

Unternehmer im Sinne des UStG ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens.

Unternehmer kann jede natürliche Person und jedes Wirtschaftsgebilde sein, das nachhaltig, selbständig gegen Entgelt Leistungen erbringt und nach außen hin in Erscheinung tritt. Nicht erforderlich ist die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr.

Auch Personengemeinschaften und juristische Personen sind nur Unternehmen, wenn sie mit Leistungen an Dritte im Wirtschaftsleben in Erscheinung treten. So sind beispielsweise Gesellschaften bürgerlichen Rechtes, die einen Forstbetrieb führen, Unternehmer. Ebenso sind Verpachtungsgemeinschaften als Unternehmer zu bezeichnen.

Die Unternehmereigenschaft ist nicht vererblich, sie endet mit dem Tod des Unternehmers. Der Erbe kann nur durch eigene unternehmerische Tätigkeit Unternehmer werden. Besteht das Unternehmen weiter, so werden die Umsätze ab dem Todestag dem (den) Erben zugerechnet.

Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers, d.h. ein Unternehmer kann stets nur ein Unternehmen (und somit nur eine Steuernummer) haben, auch wenn die Tätigkeiten einkommensteuerrechtlich verschiedenen Betrieben oder verschiedenen Einkunftsarten zuzurechnen sind („Grundsatz der Unternehmenseinheit“). Daraus folgt, dass Leistungen zwischen verschiedenen Betrieben eines Unternehmens nicht zu steuerbaren Umsätzen führen können und die Verwendung von Gegenständen eines Betriebes in einem anderen Betrieb keinen Eigenverbrauch bewirken kann.

Beispiel: Der Forstwirt A hat auch ein Gasthaus. Er entnimmt aus seinem Wald Holz um das Gasthaus und sein Wohnhaus zu beheizen. Die Holzentnahme für das Gasthaus ist kein Eigenverbrauch und somit umsatzsteuerlich irrelevant. Die Holzentnahme für das Wohnhaus ist Eigenverbrauch.

Der pauschalierte land- und forstwirtschaftliche Betrieb ist als gesondert geführter Betrieb zu behandeln. Führt ein Unternehmer neben Umsätzen im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen

Betriebes auch noch andere Umsätze (z.B. im Rahmen eines Gewerbebetriebes, einer selbständigen Arbeit oder einer Vermietung und Verpachtung) aus, so sind die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 22 UStG nach Durchschnittssätzen, die übrigen Umsätze hingegen nach den allgemeinen Vorschriften zu versteuern. Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes oder des Umsatzes eines Kalenderjahres sind auch die nach Durchschnittssätzen zu versteuernden Umsätze – die gegebenenfalls zu schätzen sind – einzubeziehen. Im Falle einer Schätzung können die Umsätze des pauschalierten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes mit 150 % des Einheitswertes angesetzt werden.

Weitere Konsequenz:

Wird ein Gebäude vom bisherigen Eigentümer aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb entnommen und von ihm als Ferienwohnung vermietet, so ist von einem nicht steuerbaren Innenumsatz auszugehen. Das Gebäude bleibt in derselben Unternehmersphäre und wird unter derselben Umsatzsteuernummer erfasst. Eine Vorsteuerrückrechnung kommt in diesem Fall nicht in Betracht.

Personengesellschaften, an denen ausschließlich dieselben Personen beteiligt sind, können umsatzsteuerlich nur dann als eigener Unternehmer angesehen werden, wenn das Beteiligungsverhältnis bei allen Gesellschaften gleich ist und die Einheitlichkeit der Willensbildung bei allen Gesellschaften gewährleistet ist.

Beispiel: Die Ehegatten bewirtschaften gemeinsam einen Forstbetrieb in der Rechtsform einer GesbR. Sie sind jeweils zu 50 % am Forstbetrieb beteiligt. Der Ehegatte betreibt einen Christbaumhandel (Zu- und Verkauf fremder Christbäume) als Einzelunternehmer. Es liegen zwei verschiedene Unternehmen vor, die umsatzsteuerlich in keiner Weise zusammenhängen. Falls also z.B. Christbäume vom Forstbetrieb an den Christbaumhandel verkauft werden, hat der Forstbetrieb 13 % Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen.

Pauschalierte Land- und Forstwirte, die Erlöse aus Verkäufen land- und forstwirtschaftlicher Produkte an ihren Gewerbebetrieb (bei selbem Beteiligungsverhältnis, wie beim land- und forstwirtschaftlichen Betrieb) erzielen, dürfen die Umsatzsteuer von 13 % nicht in Rechnung stellen und behalten und in weiterer Folge beim Gewerbebetrieb als Vorsteuer abziehen. In der Praxis werden daher häufig die unterschiedlichen Betriebe in unterschiedlichen Miteigentumsverhältnissen geführt. Beispielsweise kann der pauschalierte land- und forstwirtschaftliche Betrieb im Miteigentum der Ehegatten stehen, während der Gewerbebetrieb als Einzelunternehmen geführt wird. In diesem Fall dürfen für die land- und forstwirtschaftlichen Produkte 13 % Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und behalten werden. Im Gewerbebetrieb dürfen die 13 % Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden.

4.3 Lieferung und sonstige Leistung

Lieferung

Die Unterscheidung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung ist insbesondere für den Leistungsort und im Rahmen der Einheitlichkeit der Leistung von Bedeutung.

Lieferung ist die Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand. Ort der Lieferung ist dort, wo sich der Gegenstand zurzeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet. Als „Gegenstand“ kommen neben körperlichen Gegenständen auch Wirtschaftsgüter in Betracht, die im Verkehr wie körperliche Sachen umgesetzt werden (z.B. Gas, Strom).

Bei Holzgeschäften geht das Eigentum am gefällten Holz unter folgenden Voraussetzungen über:

- Willensübereinstimmung zwischen Verkäufer und Käufer, das Holz ins Eigentum zu übergeben bzw. zu übernehmen.
- Körperliche Übergabe

Die Übergabe kann durch körperliche Übergabe, durch Anschlagen eines Firmenzeichens, durch mündliche oder schriftliche Erklärung oder durch Versendung erfolgen. Es kann auch eine andere Art der Übergabe vereinbart werden

Bei der Abfuhr von Holz erfolgt die Übergabe – und damit die Übertragung der Verfügungsmacht – i.d.R. beim Aufladen des Holzes auf den LKW.

Bei Stockschlägerungen wird in der Regel die Übergabe dadurch entstehen, dass der Käufer das Holz selbst schlägert und nun entweder durch das Verbringen vereinbarungsgemäß in seinen Besitz nimmt oder bei Abmaß durch Forstorgane die Übernahme vollzogen wird. Der Käufer kann das Holz anschließend nach seinem Belieben wegbringen. In letzteren Fall wird also eine Übergabe bereits ohne Ortsveränderung erzielt.

Wenn ein Sägewerk Lohnschnitte durchführt so ist es üblich, dass der Sägewerker außer dem in Rechnung gestellten Schnittlohn auch diverse anfallende Resthölzer (Spreißel, Sägespäne u. dgl. m.) zurückbehält, so dass hier ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt. Es handelt sich also bei der Lohnschnittabwicklung in dieser Form praktisch um zwei getrennte Umsätze, die jedoch in einer Rechnung abgerechnet werden können.

Sonstige Leistung

Die sonstigen Leistungen sind negativ abgegrenzt. Gem. § 3 Abs. 1 UStG sind sonstige Leistungen solche Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen.

4.4 Eigenverbrauch

Die Bedeutung des Eigenverbrauches im Rahmen der Mehrwertsteuer ergibt sich aus dem Vorsteuerabzug, Denn der Vorsteuerabzug bewirkt idR eine Entlastung der für das Unternehmen erworbenen Gegenstände oder getätigten Aufwendungen von der Umsatzsteuer. Primäre Aufgabe des Eigenverbrauches ist es daher, den Vorsteuerabzug aufzuheben, soweit Leistungen des Unternehmens an den Unternehmer erfolgen. Dem Grundsatz der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung entsprechend soll der Unternehmer, soweit er Selbstversorger ist, den übrigen Verbrauchern gleichgestellt werden. Das wird durch die Eigenverbrauchsbesteuerung erreicht.

4.5 Behandlung der Umsatzsteuer im Rahmen der EU

4.5.1 Einfuhr von Waren

Für die Einfuhr von Waren aus EU-Ländern, die ein Unternehmer tätigt, tritt anstelle der Einfuhrumsatzsteuer die Steuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb. Der Unternehmer hat die Erwerbsteuer in die Umsatzsteuervoranmeldung einzutragen und kann denselben Betrag in der Umsatzsteuervoranmeldung als Vorsteuer beanspruchen. Die umsatzsteuerliche Erfassung erfolgt in Österreich (Bestimmungslandprinzip). Für „Nichtunternehmer“ (z.B. Private, pauschalisierte Land- und Forstwirte) gilt hingegen grundsätzlich das Ursprungslandprinzip. Das bedeutet, dass die Waren im anderen EU-Land (z.B. BRD) zu versteuern sind und in Österreich keine weitere Veranlassung besteht.

Für neue motorbetriebene Landfahrzeuge (Personenkraftwagen, LKW, Motorräder) gilt jedenfalls das Bestimmungslandprinzip. Ein Fahrzeug gilt dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbes nicht mehr als sechs Monate zurückliegt. Dies ist unabhängig davon, wie viele Kilometer das Fahrzeug in dieser Zeit zurückgelegt hat. Liegt die erste Inbetriebnahme jedoch mehr als sechs Monate zurück, so gilt das Fahrzeug dennoch als neu solange es nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt hat. Nicht zu den motorbetriebenen Landfahrzeugen gehören Anhänger, selbstfahrende Arbeitsmaschinen und land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen (z.B. Traktoren).

4.5.2 Ausfuhr von Waren

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist steuerfrei, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Gegenstand der Lieferung muss in das übrige Gemeinschaftsgebiet, d.h. in einen anderen Mitgliedstaat, befördert oder versendet werden.
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,
- Die Lieferung muss steuerbar sein.
- Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar (Erwerbsbesteuerung).
- Die genannten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen werden (Buchnachweis). Dazu gehört auch die Aufzeichnung der UID des Abnehmers der Lieferung.
- Bei der Lieferung dürfen nicht die Vorschriften über die Differenzbesteuerung zur Anwendung gelangen.

Der ausländische Importeur (Geschäftspartner des österreichischen Unternehmers) hat grundsätzlich die Erwerbsteuer an den EU Staat, in dem die Waren importiert werden, abzuführen und darf die Vorsteuer in derselben Steuererklärung in gleicher Höhe abziehen (Nullsummenspiel). Auch hier ist der Unternehmernachweis mit UID Nummern zu erbringen.

Beispiel: Der österreichische Forstbetrieb liefert Holz an ein Sägewerk in Italien. Die Unternehmereigenschaft des Italieners wird durch Vorlage der UID dokumentiert. Das Holz ist netto zu fakturieren. Auf der Rechnung muss die UID des Forstbetriebes und des Sägewerkes enthalten sein. Das italienische Sägewerk hat die italienische Erwerbsteuer abzuführen und darf sich in selber Höhe die italienische Vorsteuer zurückholen.

Falls Ausfuhrlieferungen oder Exporte in andere EU Staaten von einem umsatzsteuerlich pauschalierten Forstbetrieb erbracht werden, ist österreichische Umsatzsteuer auszuweisen. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann an ausländische Unternehmer erstattet werden. Die Erstattung kann im Ausland über einen eigenen Terminal erfolgen.

4.5.3 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID)

Die UID enthält an erster Stelle den Ländercode (für Österreich) ATU und danach 8 Stellen (z.B. ATU12345678).

Das Finanzamt hat Unternehmern auf Antrag eine UID zu erteilen. Der Antrag auf Erteilung einer UID ist schriftlich zu stellen. In dem Antrag sind Name, Anschrift und Steuernummer, unter der der Antragsteller umsatzsteuerlich geführt wird, anzugeben.

Bestätigungsverfahren

Jeder Inhaber einer österreichischen UID ist berechtigt, die ihm von seinem Geschäftspartner bekannt gegebene ausländische UID auf ihre Gültigkeit zu prüfen.

Bestätigungsanfragen sind – für ganz Österreich - zu richten an das UID-Büro des Bundesministeriums für Finanzen, 4975 Suben 25, Telefon: 081000 5310

Die Anfrage (einfache Bestätigungsanfrage – Stufe1) hat folgende Angaben zu enthalten:

- die UID, den Namen (Firma) und die Anschrift des anfragenden Unternehmers,
- die UID des Empfängers der innergemeinschaftlichen Lieferung, die von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde.

Der anfragende Unternehmer kann zusätzlich zu der zu überprüfenden UID auch den Namen und die Anschrift des Inhabers der ausländischen UID überprüfen lassen (qualifizierte Bestätigungsanfrage – Stufe 2). Eine Anfrage nach Stufe 2 wird dann angebracht sein, wenn Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Warenempfängers bestehen, wenn mit einem Geschäftspartner erstmals Geschäftsbeziehungen aufgenommen werden, bei Gelegenheitskunden und bei Abholfällen.

Das UID-Büro teilt das Ergebnis der Bestätigungsanfrage in jedem Fall schriftlich mit. Bei telefonischen Anfragen wird vorweg eine telefonische Bestätigung erteilt.

Die Antwort kann lauten:

„Die UID ist gültig !“

„Die UID ist nicht gültig !“

„Die UID des Anfragenden ist nicht gültig !

Ab 1. 7. 2011 müssen die Anfragen **elektronisch über FinanzOnline** erfolgen, ausgenommen bei Unzumutbarkeit.

4.5.4 Zusammenfassende Meldung

Der Unternehmer hat bis zum Ablauf des auf jedes Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt ist eine Meldung auf amtlichen Vordruck abzugeben (Zusammenfassende Meldung, Formular U 13). Die Zusammenfassende Meldung muss die UID Nummer des Erwerbers und für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen enthalten.

4.6. Vorsteuerabzug und Rechnung

Unternehmer dürfen grundsätzlich die ihnen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Der Vorsteuerabzug darf nur vorgenommen werden, wenn eine Rechnung vorliegt und der Umsatzsteuerbetrag ausgewiesen ist. Gemäß § 11 Umsatzsteuergesetz haben **Rechnungen folgende Angaben** zu enthalten:

1. Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers,
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung,
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung,
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt,
5. das Entgelt,
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag,
7. den Steuersatz,
8. die UID Nummer,
9. das Ausstellungsdatum und
10. eine Nummer.

Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,- übersteigt, ist vom Unternehmer die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat. Diese Verpflichtung besteht nur, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, also nicht bei privaten Leistungsempfängern.

Bei Rechnungen, deren Gesamtsumme (Bruttobetrag) € 400,- nicht übersteigt, genügen folgende Angaben:

1. Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers
2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung
3. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und
5. der Steuersatz

Die **Steuersätze** betragen:

Normalsteuersatz: 20 % (gilt auch für Sägerundholz)

ermäßigter Steuersatz: 10 % bzw. 13 %

Übersicht der USt Sätze für forstliche Produkte

Regelbesteuerte Forstwirte	USt Satz
Sägerundholz , Furnierholz , Industrieholz	20%
Brennholz	13%
Holzabfälle jeder Art	13%
Holzverkauf ab Stock	13%
Christbäume	13%
Eigenjagdverpachtung u. Abschusstaxen	20%
Wildbret	10%
Fischteiche, Fischereirecht	0% bzw. 20 %
Fische	10%

Bestimmte Umsätze sind von der Umsatzsteuer befreit. (z.B. Umsätze von Grundstücken, Umsätze von Kleinunternehmern)

Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen.

Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer ist grundsätzlich das Kalenderjahr. Die Umsatzsteuererklärung ist grundsätzlich bis spätestens 30. April des Folgejahres abzugeben. Während des Jahres hat der Steuerpflichtige i.d.R. monatlich eine Voranmeldung abzugeben und falls die Umsatzsteuer höher als die Vorsteuer ist, Zahlungen zu leisten.

4.7. Besteuerung der Umsätze bei nichtbuchführungspflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

Bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 10 % bzw. 13 % der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt.

Der nichtbuchführungspflichtige („pauschalierte“) Land- und Forstwirt hat also grundsätzlich 10 % bzw. 13 % Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen und darf sich die Umsatzsteuer behalten. Falls die Lieferung oder Leistung an Letztverbraucher erbracht werden, ist die Umsatzsteuer mit 10 % für Produkte der Anlage 1 zum UStG (z.B. Fleischwaren, Fische) und mit 13 % für Produkte der Anlage 2 zum UStG (z. B. Brennholz) in Rechnung zu stellen. Andernfalls – wenn also die Rechnung an Unternehmer ausgestellt wird – beträgt der Umsatzsteuersatz grundsätzlich 13 %.

Übersicht der USt Sätze für forstliche Produkte

Pauschalierte Forstwirte	Verkauf bzw. Leistung an	
	Unternehmer USt Satz	Letztverbraucher USt Satz
Sägerundholz , Furnierholz	13%	10%
Brennholz ^{*)}	13%	13%
Holzabfälle jeder Art	13%	13%
Holzverkauf ab Stock	13%	13%
Christbäume	13%	13%
Eigenjagdverpachtung u. Abschusstaxen	20%	20%
Wildbret	13%	10 %
Fischteiche, Fischereirecht	0% bzw. 20 %	0% bzw. 20 %

Fische	13%	10%
Holzakkordanten (luf Nebentätigkeit)	13%	----

Eine Vorsteuerverrechnung mit dem Finanzamt ist nicht möglich. Der pauschalierte Land- und Forstwirt kann aber bis zum Ende des folgenden Jahres einen Antrag auf Regelbesteuerung stellen. In diesem Fall wird er umsatzsteuerlich wie jeder andere Unternehmer behandelt. Allerdings bindet dieser Antrag den Land- und Forstwirt auf fünf Jahre. Empfehlenswert ist die Option zur Regelbesteuerung, wenn im Betrieb hohe Investitionen anstehen. Für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31. Dezember 2013 in Betrieb genommen werden, und für das Umlaufvermögen, ist bei der Rückkehr in die Umsatzsteuerpauschalierung ab 2014 eine anteilige Vorsteuerrückrechnung vorgesehen (bei beweglichen Anlagevermögen Fünftelberichtigung und bei Gebäuden Zwanzigstelberichtigung).

5. Gebühren

Den Gebühren nach dem GebG unterliegen bestimmte Schriften (z.B. Eingaben, Zeugnisse) und bestimmte schriftlich beurkundete Rechtsgeschäfte (z.B. Bestandesverträge, Darlehensverträge).

Bestandesverträge (Pachtverträge und Mietverträge)

Die Gebührenpflicht wird nur durch einen schriftlichen Vertrag ausgelöst. Mündlich vereinbarte Bestandesverträge unterliegen demnach keiner Gebührenpflicht. Die Gebührenschuld entsteht grundsätzlich mit der Unterzeichnung des Vertrages.

Die Hundertsatzgebühr ist abhängig von der vereinbarten Leistung und der Laufzeit. Wird der Vertrag auf bestimmte Zeit abgeschlossen so errechnet sich die Bemessungsgrundlage wie folgt: Jahreswert der wiederkehrenden Leistung x bestimmte Dauer (aber höchstens 18 Jahre) zuzüglich Wert der einmaligen Leistung. Bei Bestandesverträgen auf unbestimmte Zeit beträgt die Bemessungsgrundlage das Dreifache des Jahreswertes der wiederkehrenden Leistungen zuzüglich dem Wert der einmaligen Leistung.

Wohnungsmietverträgen, das sind Verträge über Gebäude oder Gebäudeteile, die überwiegend Wohnzwecken dienen, sind von den Gebühren befreit.

Die Gebühr beträgt im allgemeinen 1 % der Bemessungsgrundlage, bei Jagdpachtverträgen 2 % der Bemessungsgrundlage. Die Gebühr ist vom Vermieter bzw. Verpächter selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats zu entrichten. Gleichzeitig muss der Bestandesgeber bis zum Fälligkeitstag eine Anmeldung über das Rechtsgeschäft auf amtlichen Vordruck („Geb 1“) einreichen. Diese Anmeldung enthält die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben und gilt als Gebührenanzeige. Die berechnete Gebühr ist an das zuständige Gebührenfinanzamt zu überweisen.

Bestandesverträge aus denen eine Bemessungsgrundlage von höchstens € 150 resultiert, sind von der Gebühr befreit.

Darlehensverträge

Darlehensverträge sind seit 1. 1. 2011 von Gebühren befreit.

6. Grunderwerbsteuer

Die Grunderwerbsteuer erfasst den Erwerb von inländischen Grundstücken. Zum Grundstück gehören der Grund und Boden, der natürliche Zuwachs (z.B. Forstbestände), Gebäude und das Zubehör (z.B. Grunddienstbarkeiten und Wasserbenutzungsrechte). Maschinen gehören nicht zum Grundstück.

Die Grunderwerbsteuer wird grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung berechnet. Der Wert der Gegenleistung entspricht beim Kauf dem Kaufpreis, beim Tausch der Tauschleistung und bei der Zwangsversteigerung dem Meistbot. Der Steuersatz beträgt grundsätzlich 3,5 %.

Regelung für die Übergabe land- und forstwirtschaftlicher Betriebe im Familienverband

Im Rahmen der Übergabe, bei Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches im begünstigten Personenkreis wird die Steuer vom einfachen Einheitswert (Hauptfeststellung zum 1. 1. 2014 oder gegebenenfalls spätere Wertfortschreibung) berechnet. Zum begünstigten Personenkreis gehören der Ehegatte oder eingetragene Partner, der Lebensgefährte (bei gemeinsamen Hauptwohnsitz), Verwandte oder Verschwägerter in gerader Linie (Kinder, Enkel usw.), Stief-, Wahl-, oder Pflegekinder oder deren Kinder, Ehegatten oder eingetragenen Partner, sowie Geschwister, Nichten oder Neffen des Übergebers. Das gilt unabhängig von der Höhe der Gegenleistung, da Erwerbe durch den begünstigten Personenkreis ex lege als unentgeltlich gelten. Ein Freibetrag von € 365.000,- steht grundsätzlich bei Betriebsübertragungen zu, wenn die Gegenleistung den einfachen Einheitswert nicht übersteigt und der Übergeber das 55. Lebensjahr vollendet hat. Bei einem Erwerb durch den begünstigten Erwerberkreis beträgt der Steuersatz 2 %

Der einfache Einheitswert ist bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben auch Bemessungsgrundlage bei Anteilsvereinigung von mindestens 95 % und bei Erwerbsvorgängen aufgrund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes.

Regelung für die Übergabe land- und forstwirtschaftlicher Betriebe außerhalb des Familienverbandes und von Wohnhäusern

Bei der Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen außerhalb des begünstigten Personenkreises oder von nicht land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz (insbesondere Wohnhaus) ist für den Steuersatz grundsätzlich zu beurteilen, ob der Erwerb entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. Unentgeltliche Übertragungen sind tariflich begünstigt.

Ein Erwerb gilt als

- unentgeltlich, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30 %,
- teilentgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 30 %, aber nicht mehr als 70 %,
- entgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 70 %

des Grundstückswertes beträgt.

Der Erwerb unter Lebenden innerhalb des begünstigten Personenkreises gilt zur Abfederung der Steuerbelastung – unabhängig von den tatsächlichen Gegenleistungen (z. B. Übernahme von Schulden, Einräumung von Wohnrechten und Fruchtgenussrechten) – immer als unentgeltlich. Die Steuer ist von der Gegenleistung, mindestens aber vom Grundstückswert zu berechnen. Bei Anteilsvereinigung von mindestens 95 % und bei Erwerbsvorgängen aufgrund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes laut Einheitswertbescheid und des Wertes des Gebäudes (siehe Grundstückswertverordnung 2016 – GrWV 2016) oder
- von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel zu ermitteln.

Weist der Steuerpflichtige (mit einem Schätzgutachten) nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes geringer ist, als der Grundstückswert laut Grundstückswertverordnung 2016, so gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert.

Der Steuersatz beträgt bei dem unentgeltlichen Erwerb von Grundstücken

- für die ersten € 250.000,- 0,5 %
- für die nächsten € 150.000,- 2,0 %
- darüber hinaus 3,5 %

und bei entgeltlichen Erwerb 3,5 %. Bei teilentgeltlichen Erwerb ist der Steuersatz insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist dem oben angeführten Tarif zu entnehmen und insoweit eine Gegenleistung vorliegt beträgt der Tarif 3,5 %.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind von derselben Person an dieselbe Person anfallenden Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre, soweit die Steuer nach dem begünstigten Stufentarif berechnet wurde, zusammenzurechnen. Dabei sind frühere Erwerbe (ab 1. 1. 2016) mit ihren früheren Werten anzusetzen. Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn – durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge – eine wirtschaftliche Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist (zum selben Zeitpunkt oder sukzessive) an dieselbe Person anfällt – damit soll ein Familiensplitting ausgeschlossen werden. Die Zusammenrechnung innerhalb der Fünfjahresfrist wird dadurch sichergestellt, dass im Rahmen einer Grunderwerbsteuererklärung oder der Selbstberechnung durch Parteienvertreter die Sozialversicherungsnummer oder Steuernummer der am Erwerbsvorgang Beteiligten anzugeben sind und die Finanzverwaltung damit die Vorerwerbe (über das Finanzonline) evident halten kann.

Die Steuerschuld entsteht, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht wurde. (z.B. Unterzeichnung des Kaufvertrages). Sodann ist spätestens bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach dem Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, eine Abgabenerklärung vorzulegen. (z.B. Kaufvertrag im März - die Abgabenerklärung ist bis spätestens 15. Mai abzugeben). Die GrEST wird mit Bescheid vorgeschrieben. Die grundbücherliche Eintragung der erworbenen Liegenschaft setzt eine Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes voraus.

Neben der bescheidmäßigen Festsetzung der Grunderwerbsteuer aufgrund einer Abgabenerklärung ist auch die Selbstberechnung möglich. Dabei kann der Notar (bzw. der Rechtsanwalt) die Grunderwerbsteuer selbst berechnen.

Aufgrund der Bestimmungen des **Neugründungs-Förderungsgesetzes** fällt unter bestimmten Voraussetzungen bei Betriebsübertragungen die Grunderwerbsteuer nicht an. Eine Betriebsübertragung liegt danach vor, wenn ein Wechsel der mit der Betriebsführung betrauten Person des Betriebsinhabers eines bereits bestehenden Betriebes bzw. Teilbetriebes, durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes erfolgt und der nach der Übertragung neue Betriebsinhaber sich bisher nicht in vergleichbarer Art betrieblich betätigt hat. Für die Grunderwerbsteuerbefreiung muss außerdem die Bestätigung (NeuFöG 3) der Behörde vorgelegt werden. Auf diesem Formular muss von der Landwirtschaftskammer bestätigt werden, dass die Übertragung unter Inanspruchnahme der Beratung der Landwirtschaftskammer erfolgte. Die begünstigende Wirkung des NeuFöG tritt von vornherein ein, wenn der Betriebsinhaber bei der Finanzbehörde die Erklärung der Übertragung (NeuFöG 3) vorlegt. Die Vorlage ist noch rechtzeitig, wenn die Erklärung der Übertragung innerhalb der Anzeigefrist der Finanzbehörde übermittelt wird. Im Falle der Selbstberechnung durch den Parteienvertreter ist die Vorlage des Formular NeuFö3 im Zeitpunkt der Durchführung der Selbstberechnung erforderlich.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, wird die Grunderwerbsteuer, die mit der Betriebsübertragung in Zusammenhang steht, nicht erhoben, soweit der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert € 75.000,- nicht übersteigt.

Falls der Betrieb durch den Übernehmer vor der endgültigen Betriebsübergabe gepachtet wurde, kommt es zu einem Verlust dieser Befreiung. Außerdem führt die entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des erhaltenen Betriebsvermögens innerhalb von 5 Jahren zu einem Verlust der Befreiung und zur Nachversteuerung. Dasselbe gilt, wenn der Erwerber das erhaltene Vermögen betriebsfremden Zwecken zuführt oder der Betrieb aufgegeben wird.

Liegen die Voraussetzungen sowohl für die Anwendung des € 365.000,- Freibetrages als auch für den Freibetrag von € 75.000,- gem. NeuFöG vor, **sind beide Freibeträge nebeneinander zu gewähren.**

7. Erbschafts- und Schenkungssteuer

Seit **1. August 2008** wird die Erbschafts- und Schenkungssteuer **nicht** mehr erhoben. Um Missbrauch zu verhindern, sind ab 1. August 2008 bestimmte Schenkungen an nahe Angehörige (gemeiner Wert > € 50.000,-) und an andere Personen (gemeiner Wert > € 15.000,-) zu melden. Außerdem ist mit einer

Finanzstrafe zu rechnen, wenn eine Steuerhinterziehung unter Vortäuschung einer Schenkung begangen wird.

8. Bundesabgabenordnung

Die Bundesabgabenordnung umfasst das formelle Steuerrecht. (“Verfahrensvorschriften”)

Die wichtigsten Verfahrensgrundsätze sind:

- Amtswegigkeit des Verfahrens (“Offizialmaxime”)
- freie Beweiswürdigung
- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Steuerpflichtigen (Aufzeichnungspflicht, Abgabe von Steuererklärungen)
- Parteiengehör
- Steuergeheimnis

8.1. Beschwerdeverfahren

Gegen Bescheide der Abgabenbehörde I. Instanz (i.d.R. Finanzamt) steht als Rechtsmittel die **Beschwerde** zu. Die **Beschwerdefrist beträgt ein Monat** und ist auf Antrag verlängerbar. Die Beschwerde ist bei der Behörde einzubringen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

Die Beschwerde muss enthalten

- die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sich die Beschwerde richtet,
- die Beschwerdepunkte, in welchen der Bescheid angefochten wird,
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden,
- eine Begründung.

Die Finanzverwaltung überprüft die Beschwerde zunächst auf Zulässigkeit. Falls die Beschwerde unzulässig ist (z.B. die Beschwerde wurde erst nach 6 Wochen eingebracht), erfolgt eine Zurückweisung. Liegt ein Anlass zur Zurückweisung nicht vor, dann kann die Abgabenbehörde I. Instanz die Beschwerde durch Beschwerdeverentscheidung erledigen oder sie sofort dem Bundesfinanzgericht vorlegen. Mit der Beschwerdeverentscheidung kann die Abgabenbehörde I. Instanz den Bescheid in jeder Richtung abändern oder aufheben. Gegen die Beschwerdeverentscheidung kann der Beschwerdewerber innerhalb eines Monats einen Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht stellen.

Die Senate beim Bundesfinanzgericht setzen sich aus zwei Laienbeisitzer und zwei Finanzrichter zusammen. Die Entscheidungen werden entweder durch Stimmenmehrheit im Senat herbeigeführt, wobei bei Stimmengleichheit die Stimme des vorsitzenden Finanzrichter ausschlaggebend ist, oder durch den Referenten im Namen des Senates. Der Steuerpflichtige hat die Möglichkeit die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und eine mündliche Verhandlung zu erzwingen. Er muss dies jedoch in der Beschwerde oder in der Beitrittserklärung beantragen.

Beachtenswert ist, dass auch das Finanzamt vor dem Senat seine Rechtsansicht vortragen und verteidigen muss. Dafür steht dem Finanzamt auch die Möglichkeit einer Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof offen.

Das Bundesfinanzgericht hat die Möglichkeit in der Sache selbst zu entscheiden. Er kann also wie den angefochtenen Bescheid in jede Richtung hin ändern (also auch verbösern). Es gibt auch kein Neuerungsverbot.

8.2. Betriebsprüfung

Forstwirte werden i.d.R. von der Finanzverwaltung überprüft, wenn sie

- (freiwillig) Bücher führen (im Rahmen der „Betriebsprüfung“),
- (freiwillig) eine Einnahmen – Ausgabenrechnung führt (im Rahmen der „Prüfung von Aufzeichnungen“),
- als (steuerlich) gewerblicher Direktvermarkter tätig ist (im Rahmen der „Prüfung von Aufzeichnungen“) oder

- hinsichtlich der Umsatzsteuer zur Regelbesteuerung optiert hat (im Rahmen der „Umsatzsteuernachschau“) sowie
- in bestimmten Anlassfällen (z.B. anonyme Anzeige beim Finanzamt).

Die Prüfung verfolgt folgende Zwecke:

- Steuererklärungen sollen auf ihre Richtigkeit überprüft und der maßgebliche Sachverhalt festgestellt werden. Es ist daher nicht von Bedeutung, ob die abgegebenen Erklärungen bereits veranlagt wurden oder nicht.
- Die sachliche Richtigkeit der bereits durchgeführten Veranlagung zu überprüfen und – sollte dies zu einer anderen Besteuerungsgrundlage führen – das Verfahren wieder aufzunehmen.

Bei Steuerpflichtigen, die zur Führung von Büchern verpflichtet sind, oder ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen, kann die Finanzverwaltung jederzeit prüfen, ob diese fortlaufend, vollständig sowie formell und sachlich richtig geführt werden; sie kann ferner alle Umstände feststellen, die für die Erhebung der Abgaben von Bedeutung sind.

In der Bundesabgabenordnung heißt es u.a., dass die Finanzverwaltung jederzeit prüfen kann – somit liegt Ermessen seitens der Behörde vor. Die Befugnis der Behörde, eine Prüfung durchzuführen, ist nicht nur auf jene Fälle beschränkt, in denen irgendwelche Bedenken gegen die steuerliche Zuverlässigkeit bestehen oder ein Verdacht in finanzstrafrechtlicher Hinsicht besteht.

Für den Abgabepflichtigen besteht die Verpflichtung, die Prüfung nicht nur zu dulden, sondern hierbei aktiv mitzuwirken. Die Bundesabgabenordnung besagt u.a., dass die Steuerpflichtigen

- den Organen der Abgabebehörde die Vornahme der zur Durchführung der Abgabengesetze notwendigen Amtshandlungen zu ermöglichen haben;
- zu dulden haben, dass Organe der Abgabebehörde zum Zwecke der Durchführung der Abgabengesetze ihre Grundstücke, Geschäfts- und Betriebsräume innerhalb der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten betreten;
- den Organen der Abgabebehörde erforderliche Auskünfte zu erteilen haben;
- den Organen der Abgabebehörde einen zur Durchführung der Amtshandlungen geeigneten Raum sowie die notwendigen Hilfsmittel beizustellen haben.

Seit **1. 1. 2001** sind Steuerpflichtige, die eine EDV-Buchhaltung führen, verpflichtet, davon Druckdateien und Exportfiles der Abgabebehörde zur Verfügung zu stellen.

Die Erfüllung dieser Verpflichtung ist erzwingbar, und bei entgegen gesetztem Widerstand kann die Unterstützung der Organe des öffentlichen Sicherheitsdienstes in Anspruch genommen werden. Werden die geforderten Leistungen vom Steuerpflichtigen nicht erbracht, so können Zwangsstrafen verhängt werden. Der Abgabepflichtige ist somit verpflichtet, bei den Prüfungsmaßnahmen der Behörde mitzuwirken.

Die Prüfung wird i.d.R. vom sachlich und örtlich zuständigen Finanzamt durchgeführt. Es ist gesetzlich vorgesehen, dass sich die Betriebsprüfer zu Beginn der Amtshandlung unaufgefordert über ihre Person auszuweisen und den Auftrag der Abgabebehörde auf Vornahme der Prüfung (Prüfungsauftrag) vorzuweisen haben.

8.3. Feststellung der Einkünfte von mehreren Personen (§ 188 BAO)

Für Mitunternehmenschaften (Personengesellschaften) wird der Gewinn mittels eines Jahresabschlusses festgestellt und sodann auf die Gesellschafter aufgeteilt. (“Bilanzbündeltheorie”)