

Ertragsteuerliche Behandlung der Einrichtung von Ersatzflächenpools durch Landwirte für die Vornahme von Ausgleichsmaßnahmen nach den Naturschutzgesetzen

[Kapitelübersicht ein/ausblenden](#)

Kapitelübersicht

- I. Einrichtung von Ersatzflächenpools für Ausgleichsmaßnahmen nach den Naturschutzgesetzen
- II. Ertragsteuerliche Beurteilung

Zur ertragsteuerlichen Behandlung der Einrichtung von Ersatzflächenpools durch Land- und Forstwirte für Ausgleichsmaßnahmen nach den Naturschutzgesetzen beim Empfänger der Leistungen – den Land- und Forstwirten – wird im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung genommen:

I. Einrichtung von Ersatzflächenpools für Ausgleichsmaßnahmen [Nach oben](#) nach den Naturschutzgesetzen

Gebietskörperschaften und private Eingriffsverursacher sind gesetzlich verpflichtet, Ausgleichsflächen für die mit der Bebauung von Grundstücken verbundenen Eingriffe in den Naturhaushalt und das Landschaftsbild zu schaffen. Der Ausgleich kann an anderer Stelle als dem Ort des Eingriffs erfolgen; die Ausgleichsflächen müssen nicht zwingend im Eigentum des Eingriffsverursachers stehen. Land- und Forstwirte erklären sich gegenüber den Gebietskörperschaften/privaten Eingriffsverursachern damit einverstanden, dass Flächen ihres Betriebs mit Naturschutzauflagen belastet werden, die sie danach unter Wahrung und Förderung naturschutzrechtlicher Aspekte weiter bewirtschaften (Ausgleichsflächen). Als Vertragsgrundlage für die Einrichtung sog. Ersatzflächenpools zwischen dem Land- und Forstwirt und dem Ausgleichsverpflichteten dienen vielfach Pflege- und Entwicklungspläne. Diese beinhalten, u.a. Angaben über den Zustand der einzelnen Flächen zu Vertragsbeginn und ein Konzept zum Erhalt und zur langfristigen Verbesserung/Intensivierung der naturgerechten Bewirtschaftung der Ausgleichsflächen.

II. Ertragsteuerliche Beurteilung [Nach oben](#)

1. Zuordnung zum Betriebsvermögen

Die vom Land- und Forstwirt zur Verfügung gestellten Ausgleichsflächen gehören unverändert zu dessen Betriebsvermögen. Die Zurverfügungstellung der Flächen unter Weiternutzung durch den Landwirt rechtfertigt für sich betrachtet grundsätzlich keine Wertminderungen oder -erhöhungen des Grund und Bodens.

Die Einnahmen aus der Zurverfügungstellung der Ausgleichsflächen mit veränderter ökologischer, naturschutzfördernder Bewirtschaftung führen aufgrund des objektiven wirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem Land- und Forstwirtschaftsbetrieb zu Betriebseinnahmen des Landwirts. Durch die Einrichtung des Ersatzflächenpools beim Landwirt ggf. entstehende Einnahmeverluste, Wertminderungen des Grund und Bodens oder zusätzliche Betriebsausgaben sind nachrangige Folgekosten, die mit der Zahlung auch abgegolten werden. Eine Aufteilung und Unterscheidung des Gesamtentgeltes für diese

Kostenbestandteile ist nicht erforderlich. Gleiches gilt auch für mehrere, innerhalb eines kurzen, überschaubaren Zeitraumes gezahlte Teilleistungen.

2. Gewinnrealisierung bei Gewinnermittlung nach [§ 4 Abs. 1 EStG](#)

Die Einnahmen des Landwirts aus der Einrichtung der Ersatzflächenpools sind in dem Wirtschaftsjahr zu berücksichtigen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind.

Fließen dem Landwirt zu Vertragsbeginn die Einnahmen aus einer befristeten Zurverfügungstellung der Ausgleichsflächen und deren zukünftiger vereinbarter naturgerechter Bewirtschaftung in einer Summe zu, sind die Einnahmen gem. [§ 5 Abs. 5 Nr. 2 EStG](#) passiv abzugrenzen und über den Vertragszeitraum in gleichen Raten erfolgswirksam aufzulösen. Ist eine zeitlich unbegrenzte Dauerleistung vereinbart worden, bei der sich rechnerisch ein Mindestzeitraum bestimmen lässt, so ist der passive Rechnungsabgrenzungsposten über einen Zeitraum von 25 Jahren gleichmäßig aufzulösen ([BFH vom 9. Dezember 1993](#), [BStBl](#) 1995 II S. 202).

3. Ertragsteuerliche Beurteilung bei Einnahmenüberschussrechnung nach [§ 4 Abs. 3 EStG](#)

Die Betriebseinnahmen sind in dem Wirtschaftsjahr anzusetzen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Aufwendungen für ökologisch notwendige Pflege- und Unterhaltungsmaßnahmen sowie Verwaltungskosten sind im Zeitpunkt des Abflusses zu berücksichtigen.

4. Ertragsteuerliche Behandlung bei Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß [§ 13a EStG](#)

Die vom Land- und Forstwirt zur Verfügung gestellten Ausgleichsflächen der landwirtschaftlichen Nutzung ([§ 34 Abs. 2 Nr. 1a BewG](#)) ohne Sonderkulturen ([§ 52 BewG](#)) sind unverändert bei der Bemessung des Grundbetrages nach [§ 13a Abs. 4 EStG](#) als selbst bewirtschaftete Fläche zu berücksichtigen (vgl. [R 130 Abs. 1 EStR](#)). Die hieraus erzielten Einnahmen sind durch den Ansatz des Grundbetrages nach [§ 13a Abs. 4 EStG](#) abgegolten.

Stellt der Land- und Forstwirt Flächen der forstwirtschaftlichen Nutzung ([§ 34 Abs. 2 Nr. 1b BewG](#)) zur Verfügung, sind die hieraus erzielten Gewinne als Sondergewinne nach [§ 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 EStG](#) zu erfassen. Gem. [§ 13a Abs. 6 Satz 2 EStG](#) erfolgt die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung nach [§ 4 Abs. 3 EStG](#). Insofern gelten die Ausführungen unter II. 3. entsprechend.

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:

⇒ [BMF 27.03.2012 - O 2000](#), [BStBl](#) 2012 I S. 370 (Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zu...

⇒ [BMF 23.04.2010 - O 1000](#), [BStBl](#) 2010 I S. 391 (Eindämmung der Normenflut; BMF-Schreiben, die bis zum ...

⇒ [BMF 29.03.2007 - O 1000](#), [BStBl](#) 2007 I S. 369 (Eindämmung der Normenflut; BMF-Schreiben, die vom 1. J...

⇒ [OFD Chemnitz 22.02.2006 - S 7410](#) (Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung ([§ 24 UStG](#)) auf Ausglei...

⇒ [OFD Düsseldorf 02.11.2005 - S 2230 A](#) (Einkommensteuerveranlagung der Land- und Forstwirte für den Ve...

⇒ [OFD Düsseldorf 09.11. 2004](#) - S 2230 (Einkommensteuerveranlagung der Land- und Forstwirte für den Vera...

⇒ [OFD Düsseldorf - S 2149](#) (Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätz...

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:

→[FG Köln 20.05.2009 - 5 K 2907/07 \(Einkommensteuer:\)](#)

Fundstelle(n):

BStBl 2004 I Seite 716

[VAAAB-25558]