

Ertragsteuerliche und umsatzsteuerliche Aspekte des Ökopunktehandels

1 Allgemeines

Gebietskörperschaften und private Eingriffsverursacher sind nach dem Baugesetzbuch dem Bundesnaturschutzgesetz und den Naturschutzgesetzen der Länder verpflichtet, Ausgleichsmaßnahmen für die mit der Bebauung von Grundstücksflächen verbundenen Eingriffe in den Naturhaushalt und das Landschaftsbild zu schaffen. Nach einer Änderung des Baugesetzbuches¹ können diese Ausgleichsmaßnahmen sowohl räumlich als auch zeitlich unabhängig von dem Eingriff selbst durchgeführt werden.

Die räumliche Flexibilisierung erfolgt im Rahmen der Einrichtung von Ersatzflächen-Pools.

Die zeitliche Flexibilisierung erfolgt durch die Schaffung von Ökokontenmodellen.

Im Rahmen der Ersatzflächen-Pools geht es darum, dass der Ausgleich an anderer Stelle als dem Ort des Eingriffs erfolgt. Die Ausgleichsflächen müssen nicht zwingend im Eigentum des Eingriffsverursachers stehen. Grundstückseigentümer, in der Regel Land- und Forstwirte, erklären sich gegenüber den Gebietskörperschaften und/oder den privaten Eingriffsverursachern damit einverstanden, dass Flächen ihres Betriebes mit Naturschutzauflagen belastet werden, die sie danach unter Wahrung und Förderung der naturschutzrechtlichen Aspekte weiter bewirtschaften (Ausgleichsflächen). Als Vertragsgrundlage für die Einrichtung so genannter Ersatzflächen-Pools zwischen dem Land- und Forstwirt und dem Ausgleichsverpflichteten dienen vielfach Pflege und Entwicklungspläne. Diese beinhalten Angaben über den Zustand der einzelnen Flächen zu Vertragsbeginn und ein Konzept zum Erhalt und zur langfristigen Verbesserung und Intensivierung der naturgerechten Bewirtschaftung der Ausgleichsflächen.

Viele Gemeinden werben mit der Vorhaltung von so genannten Ersatzflächen-Pools, um damit in ihren gemeindlichen Gewerbe- Baugebieten Unternehmer ansiedeln zu können. Sie versprechen sich hierdurch Marktvorteile.

Während es bei den Ersatzflächen-Pools also um das tatsächliche Vorhalten von Ausgleichsflächen geht, geht es bei den Ökokontenmodellen neben einer räumlichen Flexibilisierung auch um eine zeitliche Flexibilisierung von Naturschutzausgleichsmaßnahmen. Die Ausgleichsmaßnahmen im Rahmen von Ökokontenmodellen können insoweit bereits zu einem Zeitpunkt durchgeführt werden, in welchem mit dem ausgleichspflichtigen Eingriff noch gar nicht begonnen wurde. Die Ausgleichsmaßnahmen werden in Ökopunkte umgerechnet, die auf so genannten Ökokonten gutgeschrieben werden, um sie mit späteren Eingriffen der Gebietskörperschaften und der privaten Eingriffsverursacher zu verrechnen. Voraussetzung für die Einrichtung eines Ökokontos sind die Freiwilligkeit der durchzuführenden Maßnahme, eine dauerhaft günstige Wirkung auf den Naturhaushalt und die vorherige Zustimmung der unteren Naturschutzbehörde zur geplanten Maßnahme. Die Ökopunkte sind handelbar und können einerseits als Kompensationsmaßnahme für eigene, künftige Eingriffe in die Natur und Landschaft herangezogen werden oder andererseits an fremde Dritte veräußert werden. Der Handel mit derartigen „Aufwertungsrechten“ wird „Ökopunktehandel“ genannt. Abnehmer der Ökopunkte sind Bauherren, die durch die Bebauung von Grundstücken aufgrund des Baugesetzbuches, des Bundesnaturschutzgesetzes als Eingriffsverursacher verpflichtet sind, Ausgleichsflächen für den Eingriff zu schaffen.

Den rechtlichen Rahmen für Ausgleichsmaßnahmen und Ökokonten bilden das bereits zitierte Bundesbaugesetz, das Bundesnaturschutzgesetz und die Naturschutzgesetze der Länder.

¹ Baugesetzbuch § 1a (3) Satz 3, § 135a (2)

Das Bundesnaturschutzgesetz ist derzeit noch Rahmenrecht des Bundes. Es wird durch landesrechtliche Regelungen der Bundesländer ausgefüllt und umgesetzt. Daher ist es für die Praxis unerlässlich, das jeweils einschlägige Landesnaturschutzgesetz zugrunde zu legen. Unmittelbare Geltung besitzt nur § 11 des Bundesnaturschutzgesetzes. Nach der Föderalismusreform hat der Bund jedoch die Möglichkeit, eine bundesrechtliche Vollregelung zu schaffen.

Alle deutschen Bundesländer haben jeweils ein eigenes Landesnaturschutzgesetz, das den vom Bundesnaturschutzgesetz gegebenen Rahmen ausfüllt und Rechtsgrundlage der meisten konkreten Naturschutzmaßnahmen ist. Die einzelnen Landesnaturschutzgesetze sind einander zwar recht ähnlich, weisen aber doch Unterschiede auf. Zum einen liegt dies an unterschiedlichen politischen Prioritätensetzungen, zum Anderen auch daran, dass bestimmte Typen von Naturräumen nur in bestimmten Bundesländern existieren.

Rechtsgrundlage für den Ökopunktehandel ist in Schleswig-Holstein der § 12 des Landesnaturschutzgesetzes Schleswig-Holstein in Verbindung mit der so genannten Ökokontoverordnung vom 13.05.2008.

In Niedersachsen sind dieses § 10 und § 12 des niedersächsischen Naturschutzgesetzes.

Die schleswig-holsteinische Landesregierung verspricht sich durch die Ökokontoverordnung vor allem ein Anreiz für den freiwilligen Naturschutz.

Flächeneigentümer können auf ihrem Grund Maßnahmen durchführen, die dauerhaft günstige Auswirkungen auf den Naturhaushalt haben und die ohne öffentlich-rechtliche Verpflichtung oder Förderung durchgeführt werden. Damit erfolgen im Vorwege ökologische Aufwertungen von Natur und Landschaft. Solche Flächen und Projekte werden in ein Ökokonto eingebucht, um dann später an anderer Stelle einen Eingriff in die Natur auszugleichen. Hier in Schleswig-Holstein werden, wie auch in übrigen Bundesländern, in der Regel drei Ziele mit dem Ökokonto verfolgt:

1. Der Ausgleich im Rahmen der naturschutzrechtlichen Eingriffsregelung wird flexibler umgesetzt.
2. Die Möglichkeit, Flächen auf freiwilliger Basis in ein Ökokonto einbuchen zu können, schafft für die Eigentümer neue Nutzungsmöglichkeiten, da diese Flächen zu einem späteren Zeitpunkt als Ausgleichsfläche veräußert werden können.
3. Für den Naturschutz ist das Ökokonto ebenfalls von großem Nutzen, da mit diesem Instrument der Natur bereits zu einem frühen Zeitpunkt Flächen zur Verfügung gestellt werden und diese dadurch einen so genannten ökologischen Vorlauf erhalten.

2 Ersatzflächen-Pool

2.1 Ertragsteuerliche Beurteilung

Zur ertragsteuerlichen Behandlung der Errichtung von Ersatzflächen Pools durch Land- und Forstwirte für Ausgleichsmaßnahmen nach den Naturschutzgesetzen ist am 03.08.2004 ein BMF-Schreiben¹ ergangen. Dieses BMF-Schreiben gilt bis heute fort und regelt die ertragsteuerliche Behandlung der Einnahmen im Zusammenhang mit der zur Verfügungstellung der Ersatzflächen sowie die Betriebsvermögenszuordnung.

2.1.1 Zuordnung zum Betriebsvermögen

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

¹ BStBl I 2004, S. 716

Die Einnahmen aus der zur Verfügungstellung der Ausgleichsflächen gehören zu den Betriebseinnahmen des Landwirtes.

Durch die zur Verfügungstellung von Flächen für ein Ersatzflächen-Pool beim Landwirt ggf. entstehenden Einnahmeverluste, Wertminderungen des Grund und Bodens oder zusätzliche Betriebsausgaben sind nachrangige Folgekosten, die mit der Zahlung auch abgegolten werden. Eine Aufteilung und Unterscheidung des Gesamtentgelts für die Kostenbestandteile ist nicht erforderlich.

2.1.2 Einnahmen für Ersatzflächen bei § 4 (1) EStG

Einnahmen für die Einrichtung so genannter Ersatzflächen-Pools, die der Landwirt dafür erhält, dass Flächen seines Betriebes mit Naturschutzaufgaben belastet werden, die er danach unter Wahrung und Förderung naturschutzrechtlicher Aspekte weiter bewirtschaftet, sind Betriebseinnahmen. Fließen dem Landwirt bei Vertragsbeginn diese Einnahmen aus einer befristeten zur Verfügungstellung der Ausgleichsflächen und deren zukünftiger vereinbarter naturgerechter Bewirtschaftung **in einer Summe** zu, so sind sie gem. § 5 (5) Nr. 2 EStG passiv abzugrenzen und über einen Vertragszeitraum oder in - bei zeitlich unbegrenzter Dauerleistung - über einen Mindestzeitraum von 25 Jahren in gleichen Raten erfolgswirksam aufzulösen.

Exkurs: Teilwertabschreibung

Im Zusammenhang mit Nutzungsbeschränkungen aufgrund Naturschutzaufgaben im Zusammenhang mit Ersatzflächen-Pools stellt sich die Frage, ob der bilanzielle Wert des Grund und Bodens nicht entsprechend zu korrigieren ist. Dies könnte durch eine Teilwertabschreibung gem. § 6 (1) Nr. 2 i.V.m. Nr. 1 EStG erfolgen. Eine Teilwertabschreibung kommt nach dem Einkommensteuergesetz nur noch dann in Betracht, wenn aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung von einem niedrigeren Wertansatz auszugehen ist.

Bei land- und forstwirtschaftlichen Flächen, die gem. § 55 EStG bewertet worden sind, ist aufgrund der Verlustausschlussklausel des § 55 (6) EStG keine Teilwertabschreibung möglich. Dieses wird sicherlich die Masse der land- und forstwirtschaftlichen Flächen betreffen.

Bei nicht unter die Verlustausschlussklausel fallenden Flächen ist dagegen eine dauernde Wertminderung durch die Naturschutzaufgaben gegeben, so dass in diesen Fällen stets eine Teilwertabschreibung zu prüfen ist. Es sollte dabei das Wertaufholungsgebot nicht aus den Augen gelassen werden.

2.1.3 Einnahmen für Ersatzflächen bei § 4 (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.

Aufgrund der Tatsache, dass Überschussrechner die Entschädigungszahlungen für die Nutzungsüberlassung bei Einmalzahlung im Jahr des Zuflusses zu versteuern haben, ist § 11 (1) Satz 3 EStG zu beachten. Nach dieser Vorschrift kann der Steuerpflichtige Einnahmen, die auf einer Nutzungsüberlassung beruhen, insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird. Insoweit dürfte sich auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 (3) EStG eine Glättung des Ergebnisses ergeben.

2.1.4 Einnahmen für Ersatzflächen bei § 13a EStG

Die vom Land- und Forstwirt zur Verfügung gestellten Ausgleichsflächen der landwirtschaftlichen Nutzung (§ 34 (2) Nr. 1a BewG sind unverändert bei der Bemessung des Grundbetrages nach § 13a (4) EStG als selbst bewirtschaftete Flächen zu berücksichtigen. Die

hieraus erzielten Einnahmen sind durch den Ansatz des Grundbetrages nach § 13a (4) EStG abgegolten.

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

2.2 Umsatzsteuerliche Beurteilung

Ein Land- und Forstwirt, der sich gegenüber Gebietskörperschaften oder anderen Eingriffsverursachern gegen Entgelt vertraglich verpflichtet, dass Flächen seines Betriebes als Ausgleichsflächen mit Naturschutzaufgaben belastet werden, erbringt eine steuerbare sonstige Leistung. Diese Tätigkeit ist ihrem Wesen nach keine land- und forstwirtschaftliche, weil sie keine planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse ist. Diese sonstigen Leistungen/Dienstleistungen werden in der Regel gegenüber Nichtlandwirten erbracht. Die Erbringung von Dienstleistungen an Nichtlandwirte unterliegt nach der MwStSystRL nicht der Durchschnittssatzbesteuerung; sie ist somit ausgeschlossen. Je nach Vertragsgestaltung sind die sonstigen Leistungen als steuerpflichtige, dem Regelsteuersatz zu unterwerfende Dienstleistungen Landschaftspflege oder als nach § 4 Nr. 12a UStG steuerfreie Verpachtungsleistungen zu qualifizieren.

Werden im Rahmen der Vertragsvereinbarungen dem Leistungsempfänger beschränkt persönliche Dienstbarkeiten an den Grundstücksflächen eingeräumt, kommt diesen kein eigenständiger umsatzsteuerlicher Gehalt zu. Sie sichern lediglich das Nutzungsrecht ab. Das Gestellen der Dienstbarkeit teilt als Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistungen (Grundstücksüberlassung).

In der Regel wird wohl § 4 Nr. 12a UStG zur Anwendung kommen und eine steuerfreie Verpachtungsleistung auslösen.

3 Ökokonten

Wie bereits ausgeführt, soll das Ökokonto neben einer räumlichen Flexibilisierung vor allem eine zeitliche Flexibilisierung von Ausgleichsmaßnahmen ermöglichen. Die Ausgleichsmaßnahmen werden durch die Grundstückseigentümer insoweit bereits zu einem Zeitpunkt durchgeführt, in welchem der ausgleichspflichtige Eingriff noch gar nicht begonnen hat. Die Ausgleichsmaßnahmen werden in Ökopunkten umgerechnet, die auf so genannten Ökokonten gutgeschrieben werden, um sie späteren Eingriffen zuzurechnen.

Ökopunkte sind handelbar. Der Handel wird Ökopunktehandel genannt.

Bis zur Vermarktungsfähigkeit der Ökopunkte muss der Land- und Forstwirt Verpflichtungen übernehmen und Vorleistungen erbringen. So hat er mit der zuständigen Naturschutz- und Landschaftsbehörde Art und Umfang der ökologischen Ausgleichsmaßnahmen für die bisher land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen abzustimmen sowie das so genannte Aufwertungspotential zu ermitteln, das ihm auf dem so genannten Ökokonto gutgeschrieben wird. Die ökologischen Aufwertungsmaßnahmen können z.B. darin bestehen, dass Aufforstungen durchgeführt werden, Biotope geschaffen werden, Streuobstwiesen erweitert oder hergestellt werden oder heimische Gehölze, Einzelbäume und Hecken angepflanzt werden. Der Ausgleich kann auch in Form der Aufwertung von Grünlandflächen erfolgen, z.B. durch Umstellung von intensiver auf extensiver Grünlandnutzung mit ökologischen Auflagen. Auch im Bereich des Waldes sind entsprechende Maßnahmen denkbar.

3.1 Ertragsteuerliche Beurteilung

Grundsätzlich dürften dieselben Regelungen, wie sie unter 2.1 zum Ersatzflächen-Pool erläutert wurden, gelten. Es greifen allerdings einige Besonderheiten, da neben der räumlichen Flexibilisierung eine zeitliche Flexibilisierung erreicht werden soll.

3.1.1 Ökopunkt als Wirtschaftsgut?

Es stellt sich die Frage, ob die aus ökologischen Gründen geschaffenen übertragbaren Nutzungsbeschränkungen ehemals landwirtschaftlich genutzter Flächen im Rahmen des so genannten Ökopunktemodells zur Entstehung selbständiger immaterieller Wirtschaftsgüter führen können. Stephanie leitet in Die Information Jahrgang 2003 Heft 17/2003 in seinem Artikel „Die Besteuerung von Ausgleichsflächen“ ab, dass Ökopunkte als immaterielle Wirtschaftsgüter entstehen können. Grundsätzlich liegt ein Wirtschaftsgut vor, wenn es nach allgemeinen Grundsätzen als solches anzusehen ist. Ein Wirtschaftsgut ist demnach gegeben, wenn es einer selbständigen Bewertung zugänglich ist, wenn es selbständig übertragbar ist und sich ein Kaufmann im Geschäftsverkehr das Wirtschaftsgut etwas kosten lässt.

M.E. können Ökopunkte keine selbständigen immateriellen Wirtschaftsgüter sein, für die ein Aktivposten in der Steuerbilanz auszuweisen ist, weil:

- Der Ökopunkt nicht selbständig übertragbar ist, denn z.B. nach § 4 der Ökokontoverordnung Schleswig-Holstein vom 13.05.2008 ist Voraussetzung für die Anrechnung einer Maßnahme aus dem Ökokonto als Ersatzmaßnahme
- Flächenbezogene Festsetzung von Art und Umfang der erforderlichen Ersatzmaßnahmen
- Das Vorliegen einer schriftlichen Zustimmungserklärung des Maßnahmeträgers, falls hiervon abweichend, der Eigentümerin oder des Eigentümers der Flächen aus dem Ökokonto
- Grundbuchliche Sicherung der für Ersatzmaßnahmen beanspruchten Maßnahmen aus dem Ökokonto oder die Überführung in das Eigentum einer öffentlichen Stelle oder langfristige Pachtung für den Naturschutz
- Die idealtypische Übertragung eines Ökopunktes, losgelöst von der Fläche, ist nicht möglich
- Der Ökopunkt stellt lediglich ein technisches Bewertungsverfahren von ökologischen Maßnahmen an Flächen dar
- Im Wege des freiwilligen Naturschutzes sollen Eigentümer von Flächen ermutigt werden, Flächen bis zur Verfügungstellung für Ausgleichsmaßnahmen bereits dem Umweltschutz zur Verfügung zu stellen
- Eine isolierte Übertragung der Ökopunkte ohne Bindung an Flächen ist nicht möglich

Demzufolge ist der Ökopunkt kein selbständig für sich handelbares Objekt. Nur im Zusammenhang mit dem Grund und Boden ist dieses so zu sehen.

Ein immaterielles Wirtschaftsgut ist m.E. nicht anzunehmen.

3.1.2 Ökopunkt und Betriebsvermögenseigenschaft der Flächen

Die Umstellung der Nutzung durch o.a. Maßnahmen durch Änderung einer aktiven Bewirtschaftung zu einer ökologischen naturschutzfördernden Nutzung, die Zuteilung von und den „Handel“ mit so genannten Ökopunkten ermöglicht, führt nicht zu einer Lösung der betroffenen Flächen aus dem notwendigen Betriebsvermögen.

3.1.3 Ökopunkte und Kosten

Betriebsausgaben, die bis zur Vermarktungsreife der Ökopunkte anfallen, sind sofort abziehbar. Eine Aktivierung als nachträgliche Herstellungskosten des Grund und Bodens kommt nicht in Betracht, da kein Mehrwert beim Wirtschaftsgut Grund und Boden eintritt, sondern im Gegenteil, ein Wertverlust in Hinblick auf die Ertragsfähigkeit gegeben ist.

Aktivierungspflichtige Herstellungskosten können nur dann vorliegen, wenn erstmalig ein Wirtschaftsgut im Rahmen der Maßnahmen geschaffen wird, welches vorher nicht vorhan-

den war. Z.B. die Erstaufforstung einer bisher z.B. als Ackerfläche genutzten Fläche mit einem bestimmten Baumbestand.

3.1.4 Ökopunkte und Teilwertabschreibung

Aufgrund der vertragsgemäßen Belastung mit Naturschutzauflagen müsste beim Grund und Boden eine dauerhafte Wertminderung angenommen werden, die als voraussichtlich dauernde anzusehen ist. Aufgrund dieser voraussichtlich dauernden Wertminderung durch die Naturschutzauflagen kann von einem niedrigeren Wertansatz auszugehen sein, so dass eine Teilwertabschreibung zu prüfen ist. Allerdings wird die Teilwertabschreibung meist an der Verlostauschlussklausel des § 55 (6) EStG scheitern.

3.1.5 Ökopunkte und Veräußerung

Ökokontoflächen sind handelbar. Der Eigentümer kann sie samt Ökokonto verkaufen. Aufgrund der hohen Nachfrage nach Ausgleichsflächen, die ein knappes Gut darstellen, dürfte sich hinsichtlich der Ausgleichsfähigkeit der Flächen aufgrund der Bewertungen im Ökokonto ein mehr oder weniger hoher Wert für das Grundstück entwickeln.

Dabei kommt dem Ökokonto allerdings kein eigener Wert zu. Das Ökokonto ist m.E. als Wertfindungsmaßstab für die Fläche heranzuziehen.

Aus diesem Grund ergibt sich ein Kaufpreis für den Grund und Boden samt Ökokonto, der wertbestimmend für den Kaufpreis des Grundstückes ist. Dem so bestimmten Kaufpreis ist der Buchwert des Grund und Bodens gegenzurechnen mit der Folge, dass sich je nach Höhe des Buchwertes ein § 6b EStG begünstigter Veräußerungsgewinn ergibt.

3.1.6 Ökopunkte und Nutzungsüberlassung

Der Eigentümer einer Fläche mit Ökokonto hat weiterhin das Recht, sein Ausgleichsrecht (die Ökopunkte) samt Fläche zum Ausgleich zur Nutzung zu überlassen, dabei jedoch Eigentümer dieser Fläche zu bleiben.

In der Regel vollzieht sich dieses über langfristig eingestellte Pachtverträge bzw. sonstige Nutzungsüberlassungsverträge, die eine langfristig, in der Regel grundbuchlich gesicherte, Nutzungsüberlassung zum Ziel haben.

Für die in diesem Zusammenhang gezahlte Einmalzahlungen gelten die unter 2.1 aufgeführten Regelungen.

3.2 Umsatzsteuerliche Beurteilung

Das Ökokonto wird durch eine zuständige Landesbehörde mit dessen Zustimmung und Auflagen errichtet.

Zwischen der zuständigen Behörde einerseits und dem Landwirt, der die Ökopunkte in seinem Ökokonto einbuchen lässt bzw. den Eingriffsverursacher andererseits besteht kein Leistungsaustausch, da sowohl die Erteilung der Ökopunkte als auch die Abbuchung der Ökopunkte vom Ökokonto eine hoheitliche Maßnahme darstellt. Ein Leistungsaustausch erfolgt jedoch zwischen dem Verkäufer der Ökopunkte und dem Eingriffsverursacher.

3.2.1

3.2.2 Landwirt - Eingriffsverursacher

Der Landwirt ist vom Zeitpunkt an als Unternehmer anzusehen, in dem er sich ernsthaft nach außen objektiv erkennbar zum Handel mit seinen Ökopunkten entschieden hat. Ab

diesem Zeitpunkt können Vorsteuerbeträge für durchgeführte Ersatzmaßnahmen geltend gemacht werden.

Der Verkauf der Ökopunkte stellt eine sonstige Leistung dar, veräußert wird der Anspruch auf Anrechnung als Ersatzmaßnahme, vergleichbar mit dem Handel von Treibhausgas-emissionszertifikaten.

Der Ort der sonstigen Leistungen bestimmt sich nach § 3a (4) Nr. 1 UStG, da der Anspruch auf Anrechnung als Ersatzmaßnahme als ähnliches Recht betrachtet werden kann.

Ist der Empfänger Unternehmer, befindet sich der Ort der sonstigen Leistungen regelmäßig dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt.

Ein Umsatz, welcher der Durchschnittsbesteuerung nach § 24 UStG unterliegt, ist nicht gegeben. Ein umsatzsteuerfreies Geschäft mit Wertpapieren oder Sicherheiten liegen nicht vor. Die sonstige Leistung unterliegt dem Regelsteuersatz.

Der Käufer der Ökopunkte, der sich den Anspruch auf Anrechnung als Ersatzmaßnahme vom Landwirt erwirbt, kann die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, soweit die weiteren Voraussetzungen des § 15 (1) Satz 1 Nr. 1 UStG erfüllt sind¹.

Einzel Sachverhalte zu Ausgleichsmaßnahmen: Siehe USt in der Land- und Forstwirtschaft 2007, Steuerberaterverband Niedersachsen Sachsen-Anhalt e.V., Kollegen- und Mitarbeiterseminare, Referent Andreas Windecker StAR Steueramtrat, niedersächsisches Finanzministerium 2.4 S. 31 ff.