

Urteil vom 30. September 2010, IV R 28/08

Keine Entstehung eines immateriellen Wirtschaftsguts "Ackerprämienberechtigung" mit Einführung der KultPflAZV und der FlächenZV - Keine Kaufpreisaufspaltung wegen baurechtlicher Genehmigungsfähigkeit eines grundstücksbezogenen Bauvorhabens

BFH IV. Senat

EStG § 4 Abs 1, KultPflAZV § 4 Abs 8, FlächenZV § 5 Abs 3

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 06. Mai 2008, Az: 5 K 287/07

Leitsätze

Ein immaterielles Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" (Ackerquote) ist im Geltungsbereich der KultPflAZV und der FlächenZV erst in dem Zeitpunkt entstanden, in dem es in den Verkehr gebracht worden ist. In den Verkehr gebracht wurde die Ackerprämienberechtigung entweder mit der Erteilung einer Genehmigung eines Flächenaustauschs im Zusammenhang mit einer Verpachtung bzw. Anpachtung von Ackerflächen oder dadurch, dass sie von den Vertragsbeteiligten zum Gegenstand des Kaufvertrags oder Erwerbsvertrags gemacht worden ist .

Tatbestand

I.

- 1 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Kaufpreis für den Grund und Boden, welcher unter den Anwendungsbereich der Kulturpflanzen-Ausgleichszahlungs-Verordnung fällt, teilweise auf ein eigenständiges immaterielles Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" entfällt, auch wenn dieses im Kaufvertrag nicht ausdrücklich erwähnt wurde.
- 2 Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) ist Land- und Forstwirt und ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes für das landwirtschaftliche Normalwirtschaftsjahr (1. Juli bis 30. Juni). Er erwarb in einem Flurbereinigungsverfahren aufgrund eines Landabfindungsverzichts zu Gunsten eines Dritten gemäß § 52 Abs. 3 Satz 2 des Flurbereinigungsgesetzes (FlurbG) vom Land Schleswig-Holstein Ackerflächen von 3,3979 ha und 2,7035 ha (gesamt 6,1014 ha). Die zu zahlenden Geldabfindungen (im Weiteren Kaufpreis) betragen 49.000 DM und 51.366 DM. Besitz, Nutzen und Lasten der Ackerflächen gingen am 1. November 1996 bzw. 1. Dezember 1996 auf den Kläger über.
- 3 5,7474 ha der erworbenen Ackerflächen waren ausgleichszahlungsfähig gemäß Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 des Rates vom 30. Juni 1992 zur Einführung einer Stützungsregelung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABIEG-- 1992, Nr. L 181, 12) i.V.m. der Verordnung über eine Stützungsregelung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen --Kulturpflanzen-Ausgleichszahlungs-Verordnung-- (KultPflAZV) vom 3. Dezember 1992 i.d.F. der Zehnten Verordnung zur Änderung der KultPflAZV (KultPflAZVÄndV 10) vom 27. November 1995 (BGBl I 1995, 1560). Gestützt auf diese Verordnungen bewilligte das Amt für Land- und Wasserwirtschaft dem Kläger auf dessen Antrag in den Jahren ab 1997 Ausgleichszahlungen, welche sich auch auf die im Flurbereinigungsverfahren erworbenen Ackerflächen erstreckten.
- 4 Die Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 wurde durch die Verordnung (EG) Nr. 1251/1999 des Rates vom 17. Mai 1999 zur Einführung einer Stützungsregelung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen (ABIEG 1999, Nr. L 160, 1) mit Wirkung zum Ende des Wirtschaftsjahres 1999/2000 (30. Juni 2000) aufgehoben. Ebenfalls wurde die KultPflAZV durch die Verordnung über Stützungsregelungen für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen und von Schalenfrüchten --Flächenzahlungs-Verordnung-- vom 6. Januar 2000 (FlächenZV) --BGBl I 2000, 15-- aufgehoben. Ein auf die KultPflAZV gestützter Antrag konnte letztmals für das Wirtschaftsjahr 1999/2000 gestellt werden. Die Verordnung (EG) Nr. 1251/1999 i.V.m. der FlächenZV sah nunmehr

Flächenzahlungen vor, deren Bewilligungsvoraussetzungen weitgehend mit denjenigen übereinstimmten, die bisher für die Ausgleichszahlungen nach der KultPflAZV galten.

- 5 Die Verordnung (EG) Nr. 1251/1999 wurde im Zuge der Agrarreform (GAP-Reform) durch Art. 153 Abs. 3 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 des Rates vom 29. September 2003 mit gemeinsamen Regeln für Direktzahlungen im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik und mit bestimmten Stützungsregelungen für Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe und zur Änderung der Verordnungen (EWG) Nr. 2019/93, (EG) Nr. 1452/2001, (EG) Nr. 1453/2001, (EG) Nr. 1454/2001, (EG) Nr. 1868/94, (EG) Nr. 1251/1999, (EG) Nr. 1254/1999, (EG) Nr. 1673/2000, (EWG) Nr. 2358/71 und (EG) Nr. 2529/2001 (Amtsblatt der Europäischen Union 2003, Nr. L 270, 1) mit Ablauf des Wirtschaftsjahres 2004/2005 aufgehoben. Die FlächenZV wurde durch die Verordnung über die Durchführung von Stützungsregelungen und des integrierten Verwaltungs- und Kontrollsystems (InVeKoSV) vom 3. Dezember 2004 (BGBl I 2004, 3194) aufgehoben. Anträge nach der FlächenZV konnten letztmalig für Wirtschaftsjahre gestellt werden, die vor dem 1. Januar 2005 begannen. Nach der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 i.V.m. der InVeKoSV wurden die Ausgleichs- bzw. Flächenzahlungen nunmehr durch Zahlungsansprüche ersetzt.
- 6 Gegen die Einkommensteuerbescheide der Streitjahre 2004 und 2005 wandte sich der Kläger mit dem Begehren, die Kaufpreise für die im Flurbereinigungsverfahren erworbenen Ackerflächen auf den Grund und Boden sowie das immaterielle Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" (von der Finanzverwaltung ab Erlass der FlächenZV als "Ackerquote" bezeichnet) aufzuteilen und den auf Letzteres entfallenden Kaufpreis zum Ende des Wirtschaftsjahres 2004/2005 --mit Auslaufen des entsprechenden Förderrechts-- gewinnwirksam auszubuchen.
- 7 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) lehnte das Begehren des Klägers unter Hinweis auf den Erlass des Finanzministeriums (FinMin) Schleswig-Holstein vom 11. April 2007 --VI 312 -S 2134a- 004-- ab.
- 8 Die Klage hatte Erfolg. Zur Begründung führte das Finanzgericht (FG) im Wesentlichen aus, dass die Ackerprämienberechtigung mit der Anfügung des § 4 Abs. 8 KultPflAZV durch die KultPflAZVÄndV 10 zu einem immateriellen Wirtschaftsgut erstarkt sei. Denn durch diese Regelung sei erstmals die Möglichkeit eröffnet worden, mit den Ackerprämienberechtigungen separat zu handeln. Ein solcher Handel habe in Schleswig-Holstein auch stattgefunden. Der Kläger habe daher im Flurbereinigungsverfahren nicht nur den Grund und Boden, sondern auch das Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" erworben. Der jeweilige Kaufpreis sei daher auf die beiden Wirtschaftsgüter nach objektiven Maßstäben aufzuteilen. Dem stehe nicht entgegen, dass die Vertragsbeteiligten keinen gesonderten Kaufpreis ausgewiesen hätten. Die bürgerlich-rechtliche Beziehung sei unbeachtlich, wenn sie mit dem wirtschaftlichen Gehalt in Widerspruch stehe. Die Ackerprämienberechtigung sei auch nicht bereits durch die Verordnung (EG) Nr. 1251/1999 i.V.m. der FlächenZV weggefallen. Vielmehr sei durch diese Regelungen die Ackerprämienberechtigung lediglich neu strukturiert und damit fortgeführt worden. Das immaterielle Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" sei erst mit der Aufhebung der FlächenZV durch die InVeKoSV mit dem Ablauf des Wirtschaftsjahres 2004/2005 untergegangen. Der Kläger habe daher den bisher fehlerhaften Bilanzansatz in der Anfangsbilanz des Wirtschaftsjahres 2004/2005 gewinnneutral einbuchen und in der Schlussbilanz desselben Wirtschaftsjahres gewinnwirksam ausbuchen können.
- 9 Die vollständigen Entscheidungsgründe sind in Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 1273 abgedruckt.
- 10 Dagegen richtet sich die Revision des FA. Zur Begründung führt es aus, dass es sich bei der Ackerprämienberechtigung nach der KultPflAZV und der FlächenZV um unterschiedliche Wirtschaftsgüter gehandelt habe. Die Ackerprämienberechtigung, so sie denn überhaupt als selbständiges Wirtschaftsgut entstanden sei, sei daher bereits mit der Aufhebung der KultPflAZV untergegangen. Im Streitfall sei ein Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" schon deshalb nicht entstanden, weil es im Kaufvertrag nicht erwähnt worden sei.
- 11 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 12 Der Kläger beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 13 Er nimmt im Wesentlichen Bezug auf die Ausführungen der Vorentscheidung.

Entscheidungsgründe

- 14** Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 15** Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Das FA hat im Ergebnis zu Recht eine Aufteilung des Kaufpreises auf den Grund und Boden sowie ein immaterielles Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" verneint und eine gewinnmindernde Ausbuchung der auf die Ackerprämienberechtigung entfallenden Anschaffungskosten abgelehnt. Die Ackerprämienberechtigung nach der Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 i.V.m. der KultPflAZV vom 3. Dezember 1992 stellt im Streitfall kein immaterielles Wirtschaftsgut dar, welches einer eigenständigen Bilanzierung zugänglich ist. Sie ist auch nicht bereits durch die Einführung der Regelung in § 4 Abs. 8 KultPflAZV i.d.F. der KultPflAZVÄndV 10 zu einem immateriellen Wirtschaftsgut erstarkt.
- 16** 1. Der Senat kann weder dem FG noch dem FA dahin folgen, dass die Ackerprämienberechtigung im Streitfall zu einem selbständigen immateriellen Wirtschaftsgut erstarkt ist.
- 17** a) Allerdings ist der Begriff des Wirtschaftsguts weit gespannt. Nach der Rechtsprechung gehören dazu Sachen, Rechte oder tatsächliche Zustände, konkrete Möglichkeiten oder Vorteile für den Betrieb, deren Erlangung der Kaufmann sich etwas kosten lässt, die einer selbständigen Bewertung zugänglich sind, in der Regel eine Nutzung für mehrere Wirtschaftsjahre erbringen und zumindest mit dem Betrieb übertragen werden können. Von den selbständigen Wirtschaftsgütern abzugrenzen sind die unselbständigen Teile, die wertbildenden Faktoren, wie z.B. geschäftswertbildende Rechtsreflexe oder Nutzungsvorteile eines Wirtschaftsguts (vgl. Senatsurteil vom 20. März 2003 IV R 27/01, BFHE 202, 256, BStBl II 2003, 878, mit umfangreichen Nachweisen zur Rechtsprechung und Literatur).
- 18** b) Ausgehend von dieser Definition hat der Bundesfinanzhof (BFH) etwa in dem Milchlieferungsrecht und dem betriebsgebundenen Zuckerrübenlieferrecht eigenständige, vom Grund und Boden abgespaltene immaterielle Wirtschaftsgüter gesehen. Auch Bodenschätze, wie Salz-, Kies-, Stein- und Sandvorkommen, sobald sie zur nachhaltigen Nutzung in den Verkehr gebracht werden, oder die durch die Aussolung eines Salzstockes entstehenden Hohlräume, wenn sie in einem anderen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen als die Oberfläche des Grund und Bodens, werden danach als selbständige, neben dem Grund und Boden bestehende Wirtschaftsgüter bewertet (vgl. Senatsurteil in BFHE 202, 256, BStBl II 2003, 878, mit entsprechenden Rechtsprechungsnachweisen).
- 19** c) In Abgrenzung dazu hat der Senat ein vom Grund und Boden verselbständigt Wirtschaftsgut "Auffüllrecht für die Verbringung von Klärschlamm auf ein Grundstück" verneint. Das Auffüllrecht am Grundstück sei als Nutzungsberechtigung von der erteilten Baugenehmigung zur Errichtung eines Klärschlammzwischenlagers erfasst. Die Möglichkeit, ein Grundstück unter Beachtung der öffentlich-rechtlichen Bauvorschriften für ein konkretes Bauvorhaben zu nutzen, sei untrennbar mit dem Grund und Boden verbunden und habe nicht zur Folge, dass diese Nutzungsmöglichkeit als besonderes Wirtschaftsgut neben dem Grund und Boden anzusehen sei. Erst die Errichtung der von der Baugenehmigung erfassten baulichen Anlage führe zur Entstehung eines weiteren, vom Grund und Boden selbständigen Wirtschaftsguts "bauliche Anlage". Eine Verselbständigung des Auffüllrechts komme auch nicht deshalb in Betracht, weil die Kaufvertragsparteien dem Auffüllrecht bei der Kaufpreisgestaltung einen eigenen Wert beigemessen hätten. Die bloße Möglichkeit der Nutzung des Grundstücks für die konkreten betrieblichen Zwecke des Käufers stellten für diesen lediglich einen wertbildenden Faktor des Grundstücks dar, dem allein für die grundsätzliche Kaufentscheidung und für die Kaufpreisgestaltung Bedeutung zukomme (Senatsurteil in BFHE 202, 256, BStBl II 2003, 878).
- 20** d) Unter Heranziehung dieser Rechtsprechung ist die Ackerprämienberechtigung im Streitfall nicht als selbständiges immaterielles Wirtschaftsgut anzusehen.
- 21** aa) Die Ackerprämienberechtigung beruhte auf der Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 i.V.m. der KultPflAZV vom 3. Dezember 1992. Danach konnten Ausgleichszahlungen für Flächen gewährt werden, die mit bestimmten landwirtschaftlichen Kulturpflanzen bebaut oder entsprechend der damit einhergehenden Verpflichtung stillgelegt worden sind, soweit sie eine regional zu bestimmende Grundfläche nicht überschritten. Die Grundfläche war nach der durchschnittlichen Hektarfläche einer Region zu ermitteln, die 1989, 1990 und 1991 mit landwirtschaftlichen Kulturpflanzen bebaut oder im Rahmen einer öffentlichen Beihilferegelung stillgelegt worden war (Art. 2 Abs. 2 der Verordnung (EWG) Nr. 1765/92). Die Ausgleichszahlungen konnten nicht für Flächen beantragt werden, die am 31.

Dezember 1991 als Dauerweiden, Dauerkulturen oder Wälder genutzt wurden oder die nichtlandwirtschaftlichen Zwecken gedient hatten (nicht beihilfefähige Flächen; Art. 9 der Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 i.V.m. § 4 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 KultPflAZV). Die Ausgleichszahlungen waren damit auf Ackerflächen beschränkt, die am 31. Dezember 1991 bewirtschaftet bzw. stillgelegt waren (beihilfefähige Flächen).

- 22** Die Ackerprämienberechtigung knüpfte damit ausschließlich an eine bestimmte Eigenschaft der landwirtschaftlichen Fläche als ackerbare ausgleichszahlungsberechtigte Fläche zum 31. Dezember 1991 an (ebenso Urteil des Bundesverwaltungsgerichts --BVerwG-- vom 10. Dezember 2008 9 C 1/08, Buchholz 424.01 § 44 FlurbG Nr. 89). Davon zu trennen ist die Frage, ob die Eigentümer oder Pächter der Flächen, die unter den Anwendungsbereich der Verordnung (EWG) Nr. 1765/92 i.V.m. der KultPflAZV fielen, tatsächlich einen Antrag auf Ausgleichszahlung gestellt haben. Denn dies erforderte darüber hinaus den Anbau genau bezeichneter Kulturpflanzen sowie eine Teilflächenstilllegung. Die Ackerprämienberechtigung war daher zunächst lediglich als eine dem Grundstück anhaftende Chance oder Eigenschaft zu verstehen, die, insoweit ist dem FG zu folgen, je nach Nutzungsabsicht des Erwerbers für diesen einen wertsteigernden Faktor bildete. Die Möglichkeit, Erträge, hier in Form von Ausgleichszahlungen, mit dem Grundstück zu erzielen, lässt indes noch kein selbständiges Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" entstehen, das einer selbständigen Bewertung zugänglich ist. Insoweit kann der Ackerprämienberechtigung keine andere Bedeutung beigemessen werden als der Bebauungsmöglichkeit einer Ackerfläche. Selbstverständlich weist ein bisher als Ackerfläche genutztes Grundstück, welches aufgrund der öffentlich-rechtlichen Bauvorschriften bebaut werden kann, gegenüber einer nicht bebaubaren Ackerfläche einen erheblich höheren Verkehrswert auf. Gleichwohl folgt aus der baurechtlichen Genehmigungsfähigkeit eines grundstücksbezogenen Bauvorhabens keinesfalls, dass im Fall des Grundstücksverkaufs der Kaufpreis auf den Grund und Boden und die Bebauungsberechtigung aufgespalten werden könnte. Die baurechtliche Nutzungsmöglichkeit ist vielmehr lediglich eine dem Grundstück anhaftende wertbildende Eigenschaft, die regelmäßig in die Kaufpreisfindung einfließen wird. Nichts anderes kann für die Ackerprämienberechtigung gelten, da auch sie nur an eine bestimmte Nutzungsmöglichkeit für das Grundstück anknüpft, die auf entsprechenden Antrag zur Gewährung von Ausgleichszahlungen führt (vgl. BVerwG-Urteil in Buchholz 424.01 § 44 FlurbG Nr. 89).
- 23** bb) Die Ackerprämienberechtigung ist auch nicht allein durch die Einführung der Regelung in § 4 Abs. 8 KultPflAZV i.d.F. der KultPflAZVÄndV 10 zu einem immateriellen Wirtschaftsgut erstarkt. Nach dieser Regelung konnten Erzeuger innerhalb ihres Betriebes nicht beihilfefähige Flächen mit beihilfefähigen Flächen tauschen. Dieser Tausch war genehmigungspflichtig. Die Genehmigung war zu erteilen, soweit bestimmte, im Einzelnen unter § 4 Abs. 8 Satz 3 Nrn. 1 bis 4 KultPflAZV exemplarisch aufgeführte Voraussetzungen vorlagen. Gemäß § 4 Abs. 8 Satz 4 KultPflAZV konnten in diesen Austausch auch Flächen einbezogen werden, die nicht im Eigentum des Erzeugers standen, wenn der Eigentümer dem Austausch zustimmte. Diese Regelung ermöglichte de facto einen Handel mit der Ackerprämienberechtigung. Insoweit waren zwei Fallgestaltungen denkbar (vgl. zu der inhaltsgleichen Regelung gemäß § 5 Abs. 3 FlächenZV: Erlass des FinMin Schleswig-Holstein vom 11. April 2007 VI 312 -S 2134a-004):
- 24** - Landwirt A pachtet von Landwirt B eine nicht beihilfefähige Fläche und überträgt nun innerhalb seines Betriebes die Prämienberechtigung einer beihilfefähigen Eigentümerfläche auf die Pachtfläche. Zum Ende der Pachtzeit fällt die Pachtfläche an den Verpächter als beihilfefähige Fläche zurück, wofür dieser ein Entgelt zahlt.
- 25** - Im umgekehrten Fall pachtet Landwirt A von Landwirt B eine beihilfefähige Fläche und überträgt nun innerhalb seines Betriebes mit Zustimmung des Verpächters die Beihilfeberechtigung auf eine bisher nicht beihilfefähige Eigentümerfläche. Zum Ende der Pachtzeit fällt die Pachtfläche an den Verpächter als nicht beihilfefähige Fläche zurück, weshalb nunmehr der Pächter eine Entschädigung zahlt.
- 26** Anders als das FG meint, konnte die bloße Möglichkeit der Übertragung der Ackerprämienberechtigung mittels Pachtvertrags nicht dazu führen, dass diese nunmehr bei allen beihilfefähigen Ackerflächen zu einem selbständigen Wirtschaftsgut erstarkte. Eine Verselbständigung eines Wirtschaftsguts "Ackerprämienberechtigung" kann vielmehr erst dann angenommen werden, wenn es in den Verkehr gebracht worden ist. Erst zu diesem Zeitpunkt wird die Ackerprämienberechtigung einer selbständigen Bewertung zugänglich und löst sich als immaterielles Wirtschaftsgut von dem Grund und Boden. Insoweit ist die Verselbständigung der Ackerprämienberechtigung an dieselben Voraussetzungen geknüpft, die der BFH in ständiger Rechtsprechung für die Entstehung eines selbständigen (allerdings materiellen) Wirtschaftsguts "Bodenschatz" fordert (vgl. u.a. Senatsurteile vom 4. September 1997 IV R 88/96, BFHE 184, 400, BStBl II 1998, 657, und vom 24. Januar 2008 IV R 45/05, BFHE 220, 366, BStBl II 2009, 449, jeweils m.w.N. zur Rechtsprechung). Eine vom Grundstück getrennte Übertragung der Ackerprämienberechtigung war, wie dargelegt, im Zusammenhang mit einer Flächenverpachtung denkbar. Beiden

genannten Verpachtungsfällen war aber gemein, dass der Übergang der Ackerprämienberechtigung nicht allein mittels Pachtvertrags über die Ackerflächen erfolgen konnte. Der Übergang bedurfte vielmehr einer Genehmigung, die, wie ebenfalls dargelegt, an bestimmte Antragsvoraussetzungen geknüpft war. Eine Verselbständigung des bisher mit der beihilfefähigen Ackerfläche untrennbar verbundenen Nutzungsrechts "Ackerprämienberechtigung" konnte daher grundsätzlich erst mit der Genehmigung der zuständigen Behörde vorliegen. Erst zu diesem Zeitpunkt war ein Übergang der Ackerprämienberechtigung von einer auf die andere Ackerfläche rechtlich vollzogen. Daneben hält es der Senat aber nach der Einführung der Regelung in § 4 Abs. 8 KulPflAZV i.d.F. der KultPflAZVÄndV 10 auch für möglich, dass die Ackerprämienberechtigung im Rahmen einer Grundstücksveräußerung in den Verkehr gebracht wird. Für die Annahme eines selbständig bewertbaren Rechts ist in diesem Fall indes erforderlich, dass die Ackerprämienberechtigung von den Vertragsbeteiligten zum Gegenstand des Kauf- oder Erwerbsvertrags gemacht worden ist.

- 27** Gemessen daran ist die Ackerprämienberechtigung im Streitfall nicht als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut entstanden. Es ist weder festgestellt noch vorgetragen oder aus den Akten ersichtlich, dass die Ackerprämienberechtigung Gegenstand des vorliegenden Erwerbsvorgangs im Flurbereinigungsverfahren war.
- 28** cc) Diese Beurteilung gilt gleichermaßen für die wortgleiche Regelung in § 5 Abs. 3 FlächenZV. Auch mit der Einführung der Flächenzahlungen nach der FlächenZV ist ein immaterielles Wirtschaftsgut "Ackerprämienberechtigung" (von der Verwaltung als Ackerquote bezeichnet) nicht entstanden (ebenso Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte, B Rz 566 ff.; anderer Ansicht Erlass des FinMin Schleswig-Holstein vom 11. April 2007 --VI 312 -S 2134a- 004--; Verfügung der Oberfinanzdirektion Rheinland S 2230-St 157, EStG Kartei NW §§ 13, 13a EStG Fach 1 Nr. 800; Anzinger in Herrmann/Heuer/Raupach, § 5 EStG Rz 1690). Eine Verselbständigung eines Wirtschaftsguts "Ackerprämienberechtigung" konnte auch im Geltungsbereich der FlächenZV nur im Zeitpunkt der Erteilung der Genehmigung des Flächenaustauschs im Zusammenhang mit einer Verpachtung bzw. Anpachtung von Ackerflächen oder durch den Abschluss eines Kaufvertrags, der die Ackerprämienberechtigung zum Gegenstand hatte, eintreten (anderer Ansicht Felsmann, a.a.O., B Rz 566c, der eine Verselbständigung wohl grundsätzlich ablehnt).
- 29** 2. Das FG ist von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Die Entscheidung war daher aufzuheben. Die Sache ist spruchreif.
- 30** 3. Angesichts der obigen Ausführungen brauchte der Senat nicht darüber zu entscheiden, ob die Ackerprämienberechtigung nach der KultPflAZV in Folge der Einführung der FlächenZV untergegangen oder lediglich neu strukturiert worden ist.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de