
Datum: 19.06.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 207/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:0619.4K207.99.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

Streitig ist, ob der Beklagte zu Recht das Zweifamilienhaus des Klägers im Sachwertverfahren bewertet hat. 1 2

Der Kläger ist Eigentümer des mit einem Zweifamilienhaus bebauten Grundstücks in G, T.-Straße Dieses ursprünglich im Ertragswertverfahren bewertete Gebäude wurde von dem Kläger im Jahr ... in erheblichem Umfang umgebaut und erweitert. 3

In seiner auf Anforderung des Beklagten eingereichten Steuererklärung (Erklärung zur Feststellung des Einheitswerts auf 01.01.1993) erklärte der Kläger für sein Zweifamilienhaus die folgenden Besteuerungsgrundlagen. 4

Baukosten des Umbaus: ... DM 5

Gesamtwohnfläche selbstgenutzte Eigentümerwohnung ... qm 6

Gesamtwohnfläche vermietete Wohnung ... qm 7

Arbeitsraum und Bibliothek ... qm 8

Das Finanzamt nahm am ... durch seinen Bausachverständigen eine Ortsbesichtigung vor, an der auch der Kläger teilnahm. 9

Mit Bescheiden vom ... - Wertfortschreibung bzw. Neuveranlagung auf den 01.01.1993 - stellte das Finanzamt einen neuen Einheitswert in Höhe von ... DM sowie einen neuen Grundsteuermessbetrag in Höhe von ... DM fest. Es nahm hierbei eine Bewertung nach dem Sachwertverfahren vor.

Im Rahmen des gegen die genannten Bescheide geführten Einspruchsverfahren fand eine erneute Ortsbesichtigung im Haus des Klägers statt. An dieser nahmen sowohl der Bausachverständige und die Sachbearbeiterin des Finanzamtes als auch der Kläger teil. Daraufhin wurde eine erneute Berechnung des Bodenwertes sowie der Cubatur des umbauten Raumes einschließlich des anzusetzenden qm-Preises durchgeführt. Dies führte gegenüber dem angefochtenen Bescheid zu einer Änderung des Bodenwertes und einer Änderung des Gebäudewertes des in dem angefochtenen Bescheid unter Nr. 2 aufgeführten Gebäudes. Diese Änderungen wurden dem Kläger mit Schreiben vom ... bzw. ... bekannt gegeben. Mit Schreiben vom ... teilte der Kläger mit, dass er mit den neuen Berechnungen einverstanden sei. Er wandte sich jedoch weiterhin gegen die Bewertung des Objektes im Sachwertverfahren. Sinngemäß machte der Kläger geltend, bei einer Bewertung nach dem Ertragswertverfahren belaufe sich der Einheitswert seines Hauses auf höchstens ... DM (vgl. Schriftsatz vom ...).

11

Das Finanzamt erließ daraufhin die Einspruchsentscheidung vom In dieser stellte es den Einheitswert auf den 01.01.1993 auf ... DM und den Grundsteuermessbetrag auf den 01.01.1993 auf ... DM fest.

12

Weiter führte das FA in der Einspruchsentscheidung aus, grundsätzlich sei der Wert eines Einfamilienhauses bzw. Zweifamilienhauses nach § 76 Abs. 1 BewG im Ertragswertverfahren zu ermitteln.

13

Bei Einfamilienhäusern (Zweifamilienhäusern), die sich durch besondere Gestaltung oder Ausstattung wesentlich von den nach § 76 Abs. 1 BewG zu bewertenden Ein- bzw. Zweifamilienhäusern unterschieden, sei jedoch abweichend davon nach § 76 Abs. 3 Nr. 1 BewG das Sachwertverfahren anzuwenden. Dabei reiche es aus, dass entweder eine besondere Gestaltung oder eine besondere Ausstattung vorliege, um für die Wertfindung an die Stelle des Ertragswertverfahrens das Sachwertverfahren treten zu lassen. Denn die grundsätzliche Maßgeblichkeit des Ertragswertverfahrens für die Bewertung von Ein- bzw. Zweifamilienhäusern sei von der Überlegung getragen, dass es sich bei diesen Häusern meist um kleine, einfach ausgestattete Wohngebäude oder serienmäßig hergestellte Häuser handle (so schon BFH-Urteil vom 23.07.1971 - III R 86/69, BStBl. II 1971, 797)

14

Das Hausgrundstück des Klägers unterscheide sich schon im Hinblick auf seine Wohnfläche von der Masse der im Ertragswertverfahren zu bewertenden Grundstücke.

15

Bei Anwendung der II. Berechnungsverordnung ergebe sich für die Eigentümerwohnung eine Wohnfläche von rund (... qm ./... qm =) ... qm. Sie gebe dem Gebäude eine besondere Gestaltung, die es deutlich von den nach § 76 Abs. 1 BewG zu bewertenden Gebäuden abhebe.

16

Die Bewertung im Sachwertverfahren sei im Übrigen unabhängig von der Anzahl der Bewohner des Hauses durchzuführen, da lediglich die baulichen Gegebenheiten ausschlaggebend seien.

17

Mit seiner Klage wendet sich der Kläger gegen die Bewertung seines Hauses im Sachwertverfahren.

18

Der Kläger macht geltend, bei Einfamilienhäusern (Zweifamilienhäusern) sei der Wert nach § 76 Abs. 1 BewG im Ertragswertverfahren zu ermitteln. Der Gesetzestext sei eindeutig. 19

Für die bestehende Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 23.07.1971 - III R 86/69, BStBl. II 1971, 797), wonach bei Wohnflächengrößen von über 200 qm wegen der damit verbundenen Ausstattung das Sachwertverfahren angewandt werden müsse, sei kein Raum. Die herangezogene Rechtsprechung verstoße gegen § 76 BewG und damit gleichzeitig gegen Artikel 20 Abs. 3 GG. 20

Die Rechtsprechung des BFH sei auch familienfeindlich und verstosse gegen Artikel 6 Abs. 1 GG. Denn der BFH stelle lediglich auf die Größe der Wohnung nicht aber auf die Anzahl der Bewohner bzw. Familienmitglieder ab. 21

Da offensichtlich ungleiche Sachverhalte gleich behandelt würden, liege auch ein Verstoß gegen Artikel 3 GG vor. Schließlich stelle die gesetzeswidrige Anwendung des Sachwertverfahrens wie auch gleichzeitig die völlig undifferenzierte Anwendung des Sachwertverfahrens eine schleichende Enteignung im Sinne des Artikel 14 Abs. 3 GG dar, die nur durch Gesetz oder auf Grund eines Gesetzes erfolgen könne. Ein grundsteuerlich erheblich mehr belastetes Grundstück erleide Abstriche in seiner Verkäuflichkeit und seinem Verkehrswert. 22

Bei einer Bewertung nach dem Ertragswertverfahren belaufe sich der Einheitswert seines Hauses auf höchstens ... DM (vgl. Schriftsatz vom ...). 23

Der Kläger beantragt sinngemäß, 24

den Einheitswertbescheid auf den 01.01.1993 und den Grundsteuermessbescheid auf den 01.01.1993, beide vom ..., in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ..., zu ändern und beide Bescheide unter Anwendung des Ertragswertverfahrens entsprechend niedriger festzusetzen; 25

hilfsweise, die Revision zuzulassen 26

Der Beklagte beantragt, 27

die Klage abzuweisen. 28

Entscheidungsgründe 29

Die Klage hat keinen Erfolg. 30

1. Die Klage gegen den Einheitswertbescheid ist unbegründet. Die Bewertung des Zweifamilienhauses des Klägers durch den Beklagten nach dem Sachwertverfahren war rechtmäßig. 31

a) Zu Recht hat der Beklagte seiner Überprüfung die Bestimmung des § 76 BewG zugrundegelegt. 32

Gemäß § 76 Abs. 1 BewG ist der Wert eines Einfamilienhauses oder Zweifamilienhauses vorbehaltlich des Absatzes 3 im Ertragswertverfahren zu ermitteln. Gemäß § 76 Abs. 3 Nr. 1 BewG ist das Sachwertverfahren abweichend von Absatz 1 bei Einfamilienhäusern und Zweifamilienhäusern anzuwenden, die sich durch besondere Gestaltung oder Ausstattung wesentlich von den Absatz 1 zu bewertenden Einfamilienhäusern oder Zweifamilienhäusern 33

unterscheiden.

aa) Diese Bestimmung ist verfassungsgemäß. Dies entschied das Bundesverfassungsgericht in seinem Urteil vom 10.02.1987 - 1 BvL 18/81, 1 BVL 20/82 - BStBl II 1987, 240. Es befand dort, die Regelung in § 76 Abs. 1 und Abs. 3 Nr. 1 BewG sei mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar, soweit die Bewertung von Einfamilienhäusern im Sachwertverfahren zu höheren Einheitswerten führe als die Bewertung im Ertragswertverfahren. 34

Zur Begründung führte das Bundesverfassungsgericht in dem genannten Urteil aus, gegen die unterschiedlichen Bewertungsmethoden bestünden keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Die gesetzliche Anordnung von zwei Bewertungsmaßstäben beruhe auf der Erwägung, daß sich für die meisten, aber nicht für alle Grundstücksarten die gezahlte oder übliche Jahresrohmiete verhältnismäßig unschwer ermitteln oder in befriedigender Weise schätzen ließe. Das auf den Herstellungskosten basierende Sachwertverfahren solle danach nur in den Fällen angewandt werden, in denen es keine vergleichbaren Grundstücke mit Mieteinnahmen gebe (Schriftlicher Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages, zu BT-Drucks. IV/3508, S. 3 unter V). Somit sei vor der Bewertung eines Grundstücks im Sachwertverfahren zunächst die Prüfung nach der Möglichkeit der Heranziehung von Vergleichsmieten vorgeschaltet, so daß auf diese Weise auch gewährleistet werde, daß die Entscheidung für das Sachwertverfahren im einzelnen Fall nicht in das freie Belieben der Verwaltung gestellt werde. 35

bb) Aus dem obigen Urteil folgt weiter, dass auch für den im Streitfall zu überprüfenden Stichtag die in § 76 BewG getroffene Differenzierung verfassungsgemäß ist. 36

Dem kann nicht entgegengehalten werden, dass in dem genannten Urteil des Bundesverfassungsgerichts die Stichtage 1.1.1979 und 1.1.1980 zu beurteilen waren, während im Streitfall eine Wertfortschreibung auf den 1.1.1993 zu untersuchen ist. 37

Denn die Frage, ob die tatbestandlichen Voraussetzungen für die Bewertung eines Zweifamilienhauses im Sachwertverfahren gegeben sind, ist nach den Verhältnissen im Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1964) zu beantworten (BFH-Urteil vom 21.10.1987, II R 26/87; BStBl 1987 II S. 841 und BFH-Beschluss vom 06.02.2002, II B 45/01, BFH/NV 2002, 761). 38

Ob die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 76 Abs. 3 Nr. 1 BewG für die Bewertung im Sachwertverfahren gegeben sind, ist eine Frage der Wertverhältnisse. Sie steht deshalb gleicherweise unter dem Gebot der Maßgeblichkeit der Verhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt des § 27 BewG, wie auch § 79 Abs. 5 BewG bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen für die Höhe der Miete die Geltung der Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt vorschreibt (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 24.9.1985 II R 238/82, BStBl II 1986, 46). Die wesentliche Abweichung in Gestaltung oder Ausstattung von den im Ertragswertverfahren zu bewertenden Zweifamilienhäusern beinhaltet zwingend die Aussage, daß sich für das Bewertungsobjekt die im Hauptfeststellungszeitpunkt übliche Miete nicht schätzen läßt (BFH-Urteil vom 21.10.1987, II R 26/87 a.a.O.). 39

Genauso wie in den dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts zugrundeliegenden Fällen ist auch im Streitfall Hauptfeststellungszeitpunkt der 1.1.1964. 40

b) Zu Recht hat das FA im Streitfall auch die Frage bejaht, dass das Zweifamilienhaus des Klägers im Sachwertverfahren zu bewerten war.

aa) Bei Einfamilienhäusern (oder Zweifamilienhäusern), die sich durch besondere Gestaltung oder Ausstattung wesentlich von den nach § 76 Abs. 1 BewG zu bewertenden Einfamilienhäusern unterscheiden, ist - wie bereits ausgeführt - nach § 76 Abs. 3 Nr. 1 BewG das Sachwertverfahren anzuwenden. Dabei reicht es aus, daß entweder eine besondere Gestaltung oder eine besondere Ausstattung vorliegt, um für die Wertfindung anstelle des Ertragswertverfahrens das Sachwertverfahren treten zu lassen. Denn die grundsätzliche Maßgeblichkeit des Ertragswertverfahrens für die Bewertung von Einfamilienhäusern ist von der Überlegung getragen, daß es sich bei diesen Häusern meist um kleine, einfach ausgestattete Wohngebäude oder serienmäßig hergestellte Häuser handelt (BFH-Urteil vom 12.2.1986, II R 192/78, BStBl 1986 II S. 320). 42

Bei einem Einfamilienhaus ist eine Bewertung im Sachwertverfahren - von einigen im Streitfall nicht interessierenden Ausnahmen etwa im landwirtschaftlichen Bereich - bereits dann vorzunehmen, wenn die Wohnfläche einer Wohnung über 220 qm hinausgeht. Denn ein solches Haus unterscheidet sich schon im Hinblick auf seine Wohnfläche - jedenfalls zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964 - von der Masse der im Ertragswertverfahren zu bewertenden Grundstücke. Diese Wohnfläche gibt dem Einfamilienhaus eine besondere Gestaltung, die es deutlich von den nach § 76 Abs. 1 BewG zu bewertenden Einfamilienhäusern abhebt (BFH-Urteil vom 12.2.1986, II R 192/78 a.a.O.). 43

Diese Rechtsprechung des BFH wird von dem Senat geteilt. Sie wird auch von der Finanzverwaltung uneingeschränkt angewandt. Sie gilt auch für ein Zweifamilienhaus, wenn die Wohnfläche einer Wohnung über 220 qm hinausgeht (FinMin NW 25.04.1988, S 3199 - 6 - V A 4/S 3199 - 14, DB 1988, 1090 und BFH-Urteil vom 15.11.1988, II B 108/88, BFH/NV 1990, 16). 44

bb) Im Streitfall war danach die Bewertung durch das FA rechtmäßig, da die Wohnfläche der Eigentümerwohnung ... qm betrug. 45

c) Die von dem Kläger vorgetragenen Einwendungen rechtfertigen keine andere Beurteilung. 46

aa) Dies gilt zunächst für die Ansicht, die Auslegung des BFH, dass bei einer Wohnfläche einer Wohnung von mehr als 220 qm eine Bewertung nach dem Sachwertverfahren gerechtfertigt sei, verstosse gegen den Gesetzeswortlaut des § 76 BewG und damit gegen Artikel 20 Abs. 3 GG. 47

Vielmehr ist die Ansicht des BFH durch den Gesetzeswortlaut gedeckt. Ein Ein- oder Zweifamilienhaus mit einer Wohnung von mehr als 220 qm unterschied sich im Hauptfeststellungszeitraum (1.1.1964) wesentlich von der Masse der zu bewertenden Ein- und Zweifamilienhäuser. Bei einem solchen Haus lag deswegen eine besondere Gestaltung oder Ausstattung i.S.d. § 76 Abs. 3 Nr. 1 BewG vor. 48

bb) Auch die Ansicht des Klägers, die Bewertung seines Hauses im Sachwertverfahren verstosse gegen Artikel 3 GG ist nicht zutreffend. Es wird insoweit auf die Ausführungen in dem zitierten Urteil des Bundesverfassungsgerichts Bezug genommen. 49

Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22. Juni 1995 - 2 BvL 37/91, BStBl II 1995, 655. Zwar entschied das Bundesverfassungsgericht in diesem Beschluss, innerhalb der Gesamtregelung der 50

Besteuerung des Vermögens sei § 10 Nr. 1 VStG insofern mit dem Grundgesetz unvereinbar, als er das zu Gegenwartswerten erfaßte Vermögen mit demselben Steuersatz wie den Grundbesitz belaste, obwohl dessen Bewertung entgegen dem gesetzlichen Konzept gegenwartsnaher Bewertung seit 1964/74 nicht mehr der Wertentwicklung angepaßt worden sei.

Der genannte Beschluss hat aber schon deswegen im Streitfall keine Auswirkungen, weil das Bundesverfassungsgericht in diesem Beschluss eine Anwendung des bisherigen Rechts bis zum 31.12.1996 zugelassen hat. Im Streitfall ist eine Wertfortschreibung auf den 1.1.1993 zu beurteilen. 51

cc) Der Kläger kann schließlich auch nicht geltend machen, die Rechtsprechung des BFH verstosse gegen Artikel 6 GG und sei deswegen familienfeindlich. Denn der BFH lasse bei seiner Rechtsprechung die Größe einer Familie unberücksichtigt. 52

Zu Recht weist der Beklagte hierzu in seinem Schriftsatz vom ... auf § 9 Abs. 2 BewG hin. § 9 Abs. 2 Satz 3 BewG bestimmt, dass persönliche Verhältnisse bei Bewertungen nicht zu berücksichtigen sind. Welche Größe die Familie eines Hauseigentümers hat, ist ein derartiges persönliches Verhältnis. 53

dd) Die Bewertung des FA verstößt auch nicht gegen Artikel 14 GG. 54

Die Bewertung durch das FA griff nicht unmittelbar in das Eigentum des Klägers ein. Das Eigentum wurde dem Kläger nicht entzogen. Der Kläger wurde auch rechtlich nicht dazu verpflichtet, das Grundstück zu veräußern. Die Bewertung wirkte sich vielmehr nur dahin aus, daß der Kläger höhere Steuern zahlen mußte. Geldleistungspflichten, wie höhere Steuerbelastungen, berühren jedoch, grundsätzlich nicht die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG (ständige Rechtsprechung, so schon BFH-Urteil vom 19.04.1968 - III R 78/67 BStBl 1968, 620). 55

2. Die Klage gegen den Grundsteuermessbescheid ist ebenfalls unbegründet. Denn Entscheidungen in einem Grundlagenbescheid (§ 171 Abs. 10 AO) können gemäß § 351 Abs. 2 AO nur durch Anfechtung dieses Bescheids und nicht durch Anfechtung des Folgebescheids angegriffen werden. Der angefochtene Grundsteuermessbescheid ist Folgebescheid des angefochtenen Einheitswertbescheides. 56

3. Nebenentscheidungen 57

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 58

Die Revision war nicht zuzulassen. Insbesondere hat die Sache keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). 59