
Datum: 08.11.2017
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2938/16
ECLI: ECLI:DE:FGK:2017:1108.5K2938.16.00

Tenor:

Unter Änderung der Grunderwerbsteuerbescheide vom 13.07.2016 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung wird die Grunderwerbsteuer auf jeweils 12.447 € festgesetzt.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leisten.

Tatbestand

- Streitig ist der Wert der Gegenleistung i.S.d. §§ 8, 9 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG). 1 2
- Die Kläger erwarben mit notariellem Vertrag vom 06.06.2016 ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück in A, B-Straße 3
- In III. des notariellen Kaufvertrages ist ein Kaufpreis von 392.500 € vereinbart worden. Weiterhin ist dort bestimmt, dass auf die mitverkauften beweglichen Gegenstände ein Teilbetrag von insgesamt 9.500,00 € (7.500,00 € für die Einbauküche und 2.000,00 € für die Markisen) entfällt. 4
- In II. des notariellen Kaufvertrages ist bestimmt, dass mitverkauft und aufschiebend bedingt durch die vollständige Zahlung des Kaufpreises neben dem Zubehör übereignet werden 5

• die Einbauküche 7

• die beiden Markisen 8

Mit Schreiben vom 13.06.2016 bat der Beklagte die Kläger darum, eine Inventarliste zu erstellen und Belege über die ursprünglichen Anschaffungskosten der übernommenen Möbel und Gegenstände vorzulegen. 9

Die Kläger füllten eine Inventarliste aus, die dem Beklagten mit Schreiben vom 07.07.2016 übersandt worden ist. Dort sind keine Kaufpreise/Anschaffungsdaten des Verkäufers aufgeführt worden. Wegen der übrigen Angaben wird auf die Inventarliste Bezug genommen. Weiterhin führten die Kläger in diesem Schreiben aus, dass als Kaufpreis nicht der ursprüngliche Kaufpreis vereinbart worden sei, sondern der Preis, der unter den gegebenen marktüblichen Umständen für diese Gegenstände üblicherweise erzielbar gewesen sei. Der Verkäufer habe den Klägern zwar keine Rechnungen mehr übergeben können, jedoch sei für die Kläger und deren Berater ohne weiteres erkennbar gewesen, dass es sich um hochwertige Gegenstände ohne Abnutzungserscheinungen gehandelt habe und die Kläger bei einer Neuanschaffung sicherlich das Doppelte hätten zahlen müssen. Davon könne sich der Beklagte aufgrund der eingereichten Bilder aber auch bei einer Ortsbesichtigung einen Eindruck machen. Es handele sich um eine hochwertige deckenhohe Einbauküche mit eingebauten Strahlern nebst Tischen und Stühlen und Markenelektrogeräten. Die Spülmaschine sei von ... und der Kühlschrank von ... (ca. eineinhalb Jahre alt) sowie Herd mit Ceranfeld von Die Markisen seien von der Firma ..., weit ausfahrbar über die großen Terrassen im Obergeschoss und im Erdgeschoss zum Garten hin. Zwei weitere Markisen, die noch angebracht werden müssten bzw. können, gehörten auch dazu und wurden mitverkauft. Weiter sei das Zubehör mitverkauft worden. Hier seien insbesondere zu nennen die Gartenlampe, die Hauseingangslampe und die speziell für das Wohnzimmer angefertigte Deckenbeleuchtung, deren Einzelbenennung die Kläger nicht für nötig halten, da das Zubehör im Sinne des § 97 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) ausdrücklich mitverkauft sei. Da der Verkäufer den Klägern keine Belege übergeben habe bzw. besorgen konnte, könnten die Kläger keine Angaben zu Anschaffungsdatum und Anschaffungspreis machen. 10

Daraufhin setzte der Beklagte mit Bescheiden vom 13.07.2016 die Grunderwerbsteuer pro Ehegatten auf einen Betrag von 12.756 € fest. Den Wert der Gegenleistung ermittelte der Beklagte indem er pro Ehegatte einen Wert von 196.250 € (=392.500 / 2) ansetzte. 11

Der hiergegen erhobene Einspruch blieb ohne Erfolg. 12

Mit der vorliegenden Klage machen die Kläger weiterhin geltend, dass zu Unrecht auch der Kaufpreis von 9.500 € für die mitverkaufte Einbauküche und die Markisen in die Gegenleistung bei der Ermittlung der Grunderwerbsteuer einbezogen worden sei. Im Streitfall seien die Kaufgegenstände in zwei inhaltlich getrennten und unterschiedlichen Kaufvereinbarungen zu im Einzelnen aufgeführten Kaufpreisen gekauft worden, die nur in einer Urkunde enthalten seien, damit deren rechtlicher Bestand bzw. Nichtbestand aneinander gekettet sei. Keine der Vereinbarungen sollte ohne die andere durchgeführt werden, jede sei aber getrennt ausgehandelt und vereinbart worden. Die Grundsätze über die Aufteilung einer Gesamtgegenleistung seien deshalb hier nicht anwendbar. Der Beklagte unterstelle weiterhin, dass die Kaufvereinbarung über das Zubehör/bewegliche Sachen trotz der gegenseitigen Abhängigkeit voneinander unabhängig von dem Grundstückskaufvertrag und außerhalb des notariellen Vertrages getroffen werden könne und leite hieraus sogar eine unterschiedliche steuerliche Behandlung ab. Privatschriftliche Vereinbarungen seien 13

grunderwerbsteuerfrei, notariell beurkundete dagegen der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen. Wer also den sich vom Gesetzgeber in § 311 Buchst. b BGB vorgeschriebenen Weg gehe, werde vom Finanzamt mit höheren Steuern belegt. Dieser fragwürdige Ratschlag des Beklagten, sich in die Grauzone einer unsicheren und streitträchtigen privatschriftlichen Vereinbarung zu begeben, sei kaum im Sinne des Gesetzes und dürfe nach dem Sinn und Zweck der Gesetze nicht zu unterschiedlichen rechtlichen Behandlungen führen. Ausgehend von der – nicht zutreffenden – These, dass in dem Kaufvertrag eine einheitliche Kaufvereinbarung mit einer Gesamtgegenleistung vereinbart worden sei, wolle der Beklagte den Gesamtkaufpreis nach dem Verhältnis des gemeinen Werts des Grundstücks zum gemeinen Wert der anderen Gegenstände aufteilen. Da es sich hier um zwei unterschiedliche Verträge handele, sei dies der falsche Ansatz. Das Verhältnis der Kaufgegenstände zueinander sei hier nicht entscheidend, sondern nur der Wert des Zubehörs/der beweglichen Sachen. Der gemeine Wert lasse sich nach Ansicht des Beklagten nur durch Vorlage der Rechnungen des Verkäufers ermitteln. Andere Beweismittel lasse der Beklagte nicht zu. Angeblich wäre es dem Beklagten ansonsten nicht möglich, die erforderliche Wertermittlung vorzunehmen. Hier zeigten sich die Folgen des falschen Ansatzes. Statt zu überprüfen, ob die konkreten Einzelpreise ernstlich gemeint, d.h. objektiv nachvollziehbar und wirtschaftlich angemessen seien, erklärte der Beklagte die Vorlage der Rechnungen zur einzigen Beweismöglichkeit, wohl wissend, dass diese Vorlage den Klägern nicht möglich sei. Der Beklagte hätte vielmehr prüfen und begründen müssen, ob der Einzelpreisvereinbarung unter dem Gesichtspunkt des § 42 der Abgabenordnung (AO) als Gestaltungsmissbrauch die steuerliche Anerkennung zu versagen sei. Nur wenn Gestaltungsmissbrauch vorliege, müsse – wie bei einer Gesamtgegenleistung – eine verhältnismäßige Aufteilung vorgenommen werden (vergleiche Urteil des BFH vom 17. Juni 1998 II R 95/96, BFH/NV 1998, 1527). Stattdessen habe der Beklagte eine Aufteilung 100 : null vorgenommen, obwohl es ihm ein leichtes gewesen wäre, festzustellen, dass eine hochwertige Küche gekauft worden sei und gegebenenfalls einen Wert zu schätzen. Für einen Gestaltungsmissbrauch jedoch lägen keinerlei Anhaltspunkte vor. Für den Kauf des Zubehörs/der beweglichen Gegenstände seien nach dem Vertrag nur einige Bestimmungen des Grundstückskaufvertrages für entsprechend anwendbar erklärt worden (Sachmängel, wirtschaftlicher Übergang). Schon hieraus ergebe sich, dass es sich um zwei verschiedene Verträge handele. Dementsprechend sei im Abschnitt III ausdrücklich erklärt worden, dass auf die beweglichen Gegenstände ein Kaufpreisteil von insgesamt 9.500 € (7.500 € für die Einbauküche und 2.000 € für die Markisen) entfielen. Damit seien alle notwendigen Bestandteile des Zubehör-Kaufvertrages beschrieben und ausdrücklich eine Einzelpreisvereinbarung getroffen worden. Die genannten vertraglichen Formulierungen machten deutlich, dass es sich um zwei Kaufverträge handele, die nur in einer Urkunde zusammengefasst seien, deren rechtliches Schicksal aber aneinander gekettet sei. Keiner der beiden Kaufverträge sollte getrennt durchgeführt werden, ein Rücktritt oder eine Aufhebung oder Ähnliches solle beide erfassen. In der Einspruchsentscheidung werde behauptet, es sei möglich, die Übernahme von Zubehör/beweglichen Gegenständen außerhalb des notariellen Vertrages mit dem Veräußerer zu vereinbaren. Das sei aber nur denkbar, wenn die beiden Kaufverträge nicht voneinander abhängen sollten, denn es gelte der rechtliche Grundsatz: „Alle Vereinbarungen, die nach dem Willen der Parteien nicht für sich allein gelten sollen, sondern miteinander stehen und fallen sollen, seien beurkundungsbedürftig“. Dies sei aber genau hier der Fall gewesen: Die Kläger wollten das Zubehör nicht ohne Hausgrundstück kaufen, der Verkäufer wollte das Hausgrundstück nur mit dem Zubehör verkaufen. Kein verantwortungsbewusster Notar würde bei dieser Sachlage dazu raten, das Zubehör außerhalb der notariellen Urkunde zu verkaufen, nicht nur wegen der möglichen Nichtigkeitsfolge aus § 311 b BGB, sondern auch deshalb, weil – wenn trotz der Nichtbeurkundung des Zubehörvertrages beide Verträge rechtswirksam werden, aber einer dieser Verträge notleidend würde – ein Ergebnis erreicht

werde, welches den Parteienstreit geradezu herausfordere. Hier sei die vorsorgende notarielle Beratung und Beurkundung geradezu gefordert. Der Beklagte gebe dagegen mit seinen Ausführungen den Rat, sich in eine Grauzone des Beurkundungsrechts zu begeben und darauf zu hoffen, dass alles gut gehe, und dies bei einem Rechtsgeschäft, welches für die überwiegende Mehrzahl der Bürger das finanziell wichtigste ihres ganzen Lebens sei. Unabhängig von den Formfragen werde jedoch vom Ergebnis her deutlich: Die steuerliche Folge könne nicht davon abhängen, ob die Vereinbarung privatschriftlich oder notariell vereinbart werde, entscheidend könne nur der Inhalt sein.

Einer Einzelpreisvereinbarung wäre dann die Anerkennung zu versagen, wenn ein Gestaltungsmisbrauch (§ 42 AO) vorliegen würde. Hierfür gebe es jedoch nicht den geringsten Hinweis. Die Kläger hätten den Preis für das Zubehör bezahlt, der nach ihrer Meinung und der Meinung ihrer Berater (unter anderem des Architekten) angemessen gewesen sei. Weil das gekaufte Zubehör hochwertig und in hervorragend gutem Zustand gewesen sei, beabsichtigten die Kläger dieses noch lange zu nutzen, mindestens noch 10-15 Jahre. Für eine vergleichbare neue Küche hätten die Kläger sicherlich das Doppelte bezahlen müssen, ebenfalls für die Markisen. Rechnungen habe der Verkäufer nicht mehr vorlegen können. Das Küchenstudio, in dem dieser die Einbauküchen gekauft habe, existiere nicht mehr. Aber letztlich sei aus der Sicht der Kläger für den Wert des gekauften Zubehörs nicht der Kaufpreis, den der Verkäufer gezahlt habe, und dessen Nutzungsdauer entscheidend, sondern der Zustand, die Wertigkeit, das Aussehen und die noch vorhandene voraussichtliche Nutzungsdauer, aber auch die Kosten einer vergleichbaren neuen Küche. Deshalb gehe auch der Gedanke, den gemeinen Wert entsprechend dem Alter und nach Abschreibungsgesichtspunkten zu bestimmen, am Kern des Problems vorbei. Dies seien Verkäufer-Gesichtspunkte, die für einen Käufer zweitrangig seien. Diese Gesichtspunkte seien sicher nicht außer Acht zu lassen, bestimmten aber nicht allein den gemeinen Wert von schönen, alten Sachen. Wenn es sich um schöne, gut aussehende Dinge in gutem Zustand handele, und man letztlich noch erhebliches Geld gegenüber einer Neuanschaffung spare, spreche alles dafür, diese Zubehörteile auch zu kaufen. Letztlich hätten die Kläger hier genau nach den Grundsätzen des § 9 des Bewertungsgesetzes (BewG) gehandelt. Sie hätten sich mit ihrem Architekten und anderen fachkundigen Personen und natürlich auch Personen aus dem Familienkreis beraten, hätten sich in Möbelhäusern die Küchen angesehen und hätten sodann den Preis geboten und vereinbart, der ihrer Prüfung nach angemessen gewesen sei und den sicherlich auch ein anderer Käufer bereit wäre zu zahlen. Verkäuferrechnungen könnten die Kläger zwar nicht vorlegen, weil diese nicht mehr existierten. Jedoch sei aufgrund der vorgelegten Fotos nachgewiesen, dass die Kläger wertvolles Zubehör gekauft hätten. Die Handhabung des Beklagten, wegen der nicht vorhandenen Rechnungen überhaupt keine Prüfung der vorgelegten und angebotenen Beweise vorzunehmen und so zu tun, als ob überhaupt kein Zubehör gekauft worden sei, habe keinerlei rechtliche Grundlage und sei im Übrigen auch nicht nachzuvollziehen. Da für einen Gestaltungsmisbrauch keinerlei Anhaltspunkte gegeben seien, vielmehr die Einzelpreisvereinbarungen ernsthaft gewollt, objektiv nachvollziehbar und wirtschaftlich angemessen seien, seien diese der Grunderwerbsteuerfestsetzung zugrunde zu legen.

14

Die Kläger beantragen,

15

die Grunderwerbsteuerbescheide vom 13.07.2016 insoweit zu ändern als eine Gegenleistung von mehr als 191.500 € (= 383.000 : 2) je Miteigentümer angesetzt worden ist.

16

Der Beklagte beantragt,

17

die Klage abzuweisen,

18

Nach der Darstellung der Kläger solle die Übertragung des Grundstücks mit dem darin befindlichen Inventar nicht zu einem einheitlichen Gesamtpreis erfolgt sein, sondern stattdessen seien Einzelpreisvereinbarungen getroffen worden. Im Kaufvertrag vom 6.6.2016 werde hierzu auf Seite 3 unter II.1 angeführt, dass die Einbauküche samt Elektrogeräten und die beiden Markisen mitverkauft wurden. Auf Seite 4 unter III. 1. werde der darauf entfallende Teilbetrag von 9500 € genannt, von dem 7.500 € auf die Einbauküche und 2.000 € auf die Markisen entfallen solle. Eine Gesamtgegenleistung sei im Falle des einheitlichen Verkaufs mehrerer Sachen dann anzunehmen, wenn für diese ein Gesamtpreis gebildet worden sei, aus dem sich kein genauer Einsatzpreis für einzelne verkaufte Sachen ergebe, die Vertragsbeteiligten somit bewusst darauf verzichtet hätten, den verkauften Einzelstücken jeweils einen konkreten Preis zuzuordnen und die Folgen hieraus in Kauf nehmen. Ob in diesem Sinne ein Gesamtkaufpreis vereinbart worden sei oder aber nicht, könne nur durch Auslegung der abgeschlossenen Verträge unter Berücksichtigung aller Umstände, insbesondere ihres Zustandekommens und der durch die Vereinbarung erkennbar gewordenen Interessen der Vertragschließenden ermittelt werden. Von Einzelpreisen könne ausgegangen werden, wenn die Beteiligten die jeweiligen Einzelpreise nach objektiven Maßstäben durch unparteiische Dritte hätten ermitteln lassen (z.B. durch ein Sachverständigengutachten). Seien zwar nach dem Wortlaut Einzelpreise vereinbart worden, erschienen diese jedoch in ihrer Zuordnung zu den einzelnen Gegenständen objektiv unangemessen, so könne dies ein Indiz dafür darstellen, dass bereits zivilrechtlich in Wirklichkeit eine Gesamtgegenleistung vereinbart worden sei. Selbst wenn nach der Auslegung des Vertrages eine Vereinbarung von Einzelpreisen zivilrechtlich vorliege, sei jedoch stets zu prüfen, ob die Einzelpreise in der Zuordnung zu den einzelnen Gegenständen objektiv angemessen erscheinen und auch unter dem Gesichtspunkt des Gestaltungsmissbrauchs anerkannt werden können. Im Streitfall könne der Beklagte die – angebliche – Einzelpreisvereinbarung nicht überprüfen, da keine Angaben zu den ursprünglichen Anschaffungskosten und Anschaffungsdaten der übernommenen Gegenstände vorlägen. Außer den Fotos seien keine Unterlagen vorhanden, aus denen die von den Vertragsparteien angeblich durchgeführte Wertfindung deutlich werde und für den Beklagten – oder einen anderen objektiven Dritten – nachvollziehbar wäre. Ob die Preise objektiv angemessen seien, bleibe damit ungeklärt. Die im Vorverfahren eingereichte Inventarliste enthalte zudem diverse Beleuchtungsmittel mit einem Wert von 500 €. Gleichzeitig werde bei der Einbauküche dieser Betrag abgezogen, so dass dort nur ein Wert von 7.000 € erscheine. Dies spreche gegen eine Vereinbarung von Einzelpreisen, da sich der geschuldete Gesamtpreis nicht verändert habe. Die von den Klägern vorgeschlagene Wertfindung nach dem Urteil des BFH vom 6.9.2016 IX R 44/14 teile der Beklagte nicht.

Werde ein Grundstück zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern, die nicht als Teil des Grundstücks anzusehen seien, einheitlich zu einem Gesamtpreis erworben, so sei die Grunderwerbsteuer nur von dem Teil der Gesamtgegenleistung zu erheben, die auf das Grundstück entfalle. So gehöre das Entgelt für Zubehör, das zusammen mit einem Grundstück erworben werde, nicht zur Gegenleistung. Als Zubehör sei insbesondere das Inventar im Sinne des § 98 BGB anzusehen. Es sei möglich, die Übernahme von sonstigen beweglichen Gegenständen außerhalb des notariellen Vertrages mit dem Veräußerer zu vereinbaren. Eine Übernahme dieser Klausel in den notariellen Vertrag sei daher nicht erforderlich. In solchen Fällen komme eine Prüfung des dafür vereinbarten Kaufpreises durch das Finanzamt nicht in Betracht. Werde die Vereinbarung jedoch – wie im Streitfall – in den notariellen Kaufvertrag übernommen und der Erwerber beantrage im Rahmen der Festsetzung der Grunderwerbsteuer eine Minderung der Bemessungsgrundlage, sei die

Behörde verpflichtet, den gemeinen Wert/Zeitwert der sonstigen beweglichen Gegenstände zu überprüfen. Das Finanzamt müsse die Gesamtgegenleistung grundsätzlich nach dem Verhältnis des gemeinen Werts des Grundstücks zum gemeinen Wert der anderen Gegenstände (z.B. des Inventars) aufteilen. Liege eine Vereinbarung von Einzelpreisen vor, habe die Behörde zu prüfen, ob diese objektiv angemessen erscheinen und unter dem Gesichtspunkt des Gestaltungsmissbrauchs (§ 42 AO) anerkannt werden könnten (vergleiche hierzu Urteil des BFH vom 17. Juni 1998 II R35/96). An die Vorgaben im Kaufvertrag bestehe insofern keine Bindung, weil auch der Notar die Vereinbarungen der Parteien nicht auf ihre Angemessenheit überprüfe. Der gemeine Wert (§ 9 BewG) werde durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbar wäre. Es handle sich um den Betrag, den ein Außenstehender bereit wäre im Zeitpunkt des Kaufvertrages für die Übernahme der Gegenstände zu bezahlen. Der gemeine Wert sei nötigenfalls im Schätzwege zu ermitteln. Dabei sei für Möbel eine Absetzung für Abnutzung vorzunehmen (Beschluss des FG Hamburg vom 19.1.2006 Az. III 163/05). Die Schätzung nach § 162 AO müsse insgesamt in sich schlüssig und das Ergebnis wirtschaftlich vernünftig sowie möglich sein. Den allgemeinen, im Steuerrecht wurzelnden Vorschriften, wie z.B. den §§ 88, 89 AO, sei der Grundsatz zu entnehmen, dass für die wahrheitsgemäße und vollständige Aufklärung abgabenrechtlich bedeutsamer Tatsachen die Finanzbehörde und der Steuerpflichtige gemeinsam verantwortlich seien. Unter Hinweis auf die §§ 90 und 92 AO bediene sich die Finanzbehörde der Beweismittel, die sie nach pflichtgemäßem Ermessen zur Ermittlung des Sachverhalts für erforderlich halte. Sie könne insbesondere Auskünfte jeder Art von den Beteiligten und anderen Personen einholen und sich zur Ermittlung des steuerrelevanten Sachverhalts aller Beweismittel bedienen, die sie nach pflichtgemäßem Ermessen zur Ermittlung des Sachverhalts für erforderlich halte. Nach den Regeln der objektiven Beweislast (Feststellungslast) gehe die Unerweislichkeit entscheidungserheblicher steuerbefreiender bzw. steuermindernder Tatsachen zu Lasten der Steuerpflichtigen. Im Streitfall sei im Kaufvertrag die Übernahme des Inventars zu einem Betrag von 9.500 € vereinbart worden. Unter dem Gesichtspunkt des Gestaltungsmissbrauchs sei das Finanzamt berechtigt, den im Vertrag genannten Wert auf seine Angemessenheit zu überprüfen und gegebenenfalls auch seine steuerliche Anerkennung zu versagen. Der Umstand, dass sich Käufer und Verkäufer über die Höhe der „Ablöse“ einig gewesen seien und dies im Kaufvertrag so festgehalten worden sei, stelle keine unabhängige Ermittlung des Verkehrswertes dar. Zwar existierten keine amtlichen Abschreibungstabellen für Einrichtungsgegenstände in Privathaushalten, aber das niedersächsische Finanzgericht gebe in seinem Urteil vom 21.10.2014 (Az. 12 K 79/13) die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Einbauküche im Privathaushalt mit zehn Jahren vor. Andere Finanzgerichte würden zu den darin enthaltenen Elektrogeräten bei der Abschreibung abweichen und schätzten die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer auf fünf Jahre. Selbst wenn man davon ausgehen sollte, dass die Vorschrift des § 7 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) keine Anwendung finden dürfte, stelle die Abnutzung eines Wirtschaftsgutes innerhalb eines bestimmten Zeitraumes einen nicht außer Acht zu lassenden Umstand dar, der bei der Verkehrswertermittlung nicht unberücksichtigt bleiben könne. Schon mit einfachen Recherchen in den Kleinanzeigen entsprechender Internetanbieter lasse sich feststellen, dass die von den Klägern in der Inventarliste aufgeführten Werte nicht dem entsprechen, was auf dem Markt für diese Gegenstände erzielbar wäre bzw. von einem Außenstehenden hierfür aufgewendet werden würde. In seiner Erörterung mit Schreiben vom 26.10.2016 habe der Beklagte nicht bestritten, dass auch das abgeschriebene Inventar für die Kläger noch einen Zeitwert besitzen könne, nicht jedoch in der von den Klägern begehrten Höhe. Den von den Klägern in Ansatz gebrachten Verkehrswerten könne der Beklagte nicht folgen, weil diese nicht hinreichend glaubhaft gemacht worden seien. Dass der streitige Sachverhalt somit nicht abschließend aufgeklärt werden konnte, gehe aufgrund des steuermindernden Umstands zu Lasten der Kläger, so

dass der Klage nicht stattgegeben werden könne.

Entscheidungsgründe	22
	23
Die Klage ist begründet.	24
Der Beklagte hat zu Unrecht die im notariellen Kaufvertrag vereinbarten 9.500 € für die im Vertrag bezeichneten beweglichen, gebrauchten Gegenstände in die Gegenleistung miteinbezogen.	25
Zur Gegenleistung i.S. des § 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG rechnet jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für die Veräußerung des Grundstücks gewährt (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--, zuletzt Urteile vom 19. Juli 1989 II R 95/87, BFHE 157, 248, BStBl II 1989, 685, und vom 13. Dezember 1989 II R 115/86, BFHE 159, 362, BStBl II 1990, 440, jeweils mit Nachweisen). Aus der Gegenleistung scheiden solche Leistungen des Erwerbers aus, die nicht den der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang betreffen, insbesondere also für eine andere Leistung aufgewendet werden als für die Verpflichtung, Besitz und Eigentum an dem Grundstück zu verschaffen (vgl. hierzu Urteil vom 16. Februar 1994 II R 114/90, BFH/NV 1995, 65). Hierbei ist vom grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistungsbegriff auszugehen (vgl. Senatsurteil vom 25. November 1992 II R 67/89, BFHE 169, 533, BStBl II 1993, 308, 311, m.w.N.).	26
Werden zusammen mit einem Grundstück weitere Gegenstände (körperliche Gegenstände oder Rechte) gegen Entgelt veräußert, die nicht unter den Grundstücksbegriff des § 2 GrEStG fallen, ist der Aufwand für diesen Erwerb regelmäßig nicht zur Gegenleistung zu rechnen, weil insoweit keine Leistung für den Erwerb eines Grundstücks vorliegt.	27
Im Streitfall sind mit dem Grundstück unstreitig gebrauchte, bewegliche Gegenstände veräußert worden, was sich eindeutig aus dem notariellen Vertrag ergibt. Da es sich um erkennbar werthaltige bewegliche Gegenstände handelt, konnte der Beklagte nicht den vereinbarten Gesamtkaufpreis als Gegenleistung für den Grunderwerb ansetzen. Vielmehr hätte er ermitteln müssen, welcher Teil der vereinbarten Gegenleistung auf die zusammen mit dem Grundstück erworbenen Gegenstände entfällt.	28
Wird in einem Kaufvertrag eine Aufteilung des Kaufpreises auf die erworbenen Gegenstände vorgenommen, so sind diese vereinbarten und bezahlten Anschaffungskosten grundsätzlich auch der Besteuerung zu Grunde zu legen (ständige Rechtsprechung, vgl. Urteile des BFH vom 1. April 2009 IX R 35/08, BFHE 224, 533, BStBl II 2009, 663; vom 18. Januar 2006 IX R 34/05, BFH/NV 2006, 1634; BFH-Beschlüsse vom 4. Dezember 2008 IX B 149/08, BFH/NV 2009, 365; vom 24. Januar 2007 IX B 84/06, BFH/NV 2007, 1104; zum Ertragsteuerrecht vgl. Urteil des BFH vom 16. September 2015 IX R 12/14, BStBl. II 2016, 397).	29
Vereinbarungen der Vertragsparteien über Einzelpreise für Einzelwirtschaftsgüter binden allerdings nicht, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Kaufpreis nur zum Schein bestimmt wurde (vgl. Urteil des BFH vom 28. Oktober 1998 X R 96/96, BFHE 187, 450, BStBl II 1999, 217) oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs i.S. von § 42 AO gegeben sind (vgl. Urteile des BFH vom 1. April 2009 IX R 35/08, BFHE 224, 533, BStBl II 2009, 663 und vom 18. Januar 2006 IX R 34/05, BFH/NV 2006, 1634, m.w.N.; Beschluss des BFH vom 4. Dezember 2008 IX B 149/08, BFH/NV 2009, 365).	30

Werden mehrere Wirtschaftsgüter nicht zu Einzelpreisen, sondern zu einem Gesamtkaufpreis veräußert, so kann sich die Höhe des Kaufpreises für die einzelnen Wirtschaftsgüter aus den getroffenen vertraglichen Vereinbarungen ergeben, wenn die Vertragsparteien eine Aufteilung vorgenommen haben und an der Ausgeglichenheit der jeweiligen Leistungen und Gegenleistungen keine Zweifel bestehen (z.B. Urteil des BFH vom 31. Januar 1973 I R 197/70, BFHE 108, 509, BStBl II 1973, 391; ständige Rechtsprechung). Einer einvernehmlichen Aufteilung durch die Vertragsparteien ist nicht zu folgen, wenn sie nicht ernstlich gewollt ist und den wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht entspricht, weil in erster Linie Gründe der Steuerersparnis für sie maßgebend waren (BFH-Urteile vom 21. Januar 1971 IV 123/65, BFHE 102, 464, BStBl II 1971, 682; vom 17. September 1987 III R 272/83, BFHE 151, 58, BStBl II 1988, 441; vom 13. April 1989 IV R 204/85, BFH/NV 1990, 34, BFH-Beschluss vom 8. Juli 1998 VIII B 80/97, BFH/NV 1999, 37). Erweist sich die vertragliche Zuordnung eines Entgelts als nicht angemessen, kann der von den am Vertrag Beteiligten vorgenommenen Aufteilung nicht gefolgt werden. Denn es kann nicht dem Steuerpflichtigen überlassen bleiben, je nach der Auswirkung der Aufteilung auf die Besteuerung dem einen oder anderen Wirtschaftsgut innerhalb eines Gesamtentgelts ein Gewicht beizumessen, das es bei einer Wertbemessung nach zwar nur schätzbaren, aber objektiven Größen nicht hat (vgl. Urteil des BFH vom 19. Dezember 1972 VIII R 124/69, BFHE 108, 168, BStBl II 1973, 295).

Dementsprechend ist bei vertraglichen Vereinbarungen unter fremden Dritten, unabhängig davon, ob eine Einzelpreisvereinbarung oder die Vereinbarung eines Gesamtkaufpreises mit einer Kaufpreisaufteilung vorliegt, dieser Aufteilung grundsätzlich zu folgen, sofern nicht Anhaltspunkte bestehen dafür, dass die Vereinbarung der Entgelte bzw. deren Aufteilung nicht angemessen ist (vgl. auch Erlass des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen vom 01.04.1997 VV NW FinMin 1997-04-01 S 4521-3-V A 2). 32

Bestehen Anhaltspunkte, dass die Vereinbarung der Entgelte bzw. deren Aufteilung nicht angemessen ist, obliegt es der Finanzverwaltung darzulegen und ggfls. nachzuweisen, inwieweit die Angemessenheit zu verneinen ist, da es sich insoweit um steuerbegründende Umstände handelt. 33

Entgegen der Auffassung des Beklagten bestehen aber keine Anhaltspunkte dafür, an der Angemessenheit des vereinbarten Kaufpreises für die gebrauchten, beweglichen Gegenstände zu zweifeln. Es handelt sich nach dem Vertrag um eine Einbauküche mit Elektrogeräten und zwei Markisen, deren vereinbarter Wert lediglich 2,42% des vereinbarten Gesamtkaufpreises ausmacht. Der erkennende Senat konnte sich aufgrund der übersandten Fotos einen Eindruck von den mitverkauften beweglichen Gegenständen machen. Danach erscheint der vereinbarte Preis für die mitverkauften Gegenstände nicht unangemessen, da es sich um hochwertige Gegenstände handelt, die gut erhalten, gepflegt und offensichtlich uneingeschränkt funktionstüchtig sind. 34

Soweit der Beklagte für die Unangemessenheit des vereinbarten Kaufpreises anführt, dass ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen abbeschriebenes Wirtschaftsgut im Regelfall keinen Wert mehr habe, kann dem nicht gefolgt werden. Auch ein gebrauchtes, ertragsteuerlich abbeschriebenes Wirtschaftsgut hat noch einen Wert, was sich schon daraus ergibt, dass die Finanzbehörde bei Veräußerung eines betrieblich genutzten Gegenstandes den hierbei erzielten Gewinn (Verkehrswert abzüglich Buchwert) bei der Einkommensbesteuerung berücksichtigt. 35

Auch der Verweis des Beklagten auf Verkaufsplattformen für gebrauchte Gegenstände, insbesondere für ausgebaute gebrauchte Küchen führt nicht zu Anhaltspunkten für eine 36

Unangemessenheit der vereinbarten Kaufpreise. Zutreffend ist, dass auf solchen Plattformen für gebrauchte Gegenstände häufig äußerst geringe Preise zu finden sind. Anders als bei separat verkauften gebrauchten Gegenständen, insbesondere bei ausgebauten Küchen, verkörpern die bei Erwerb eines Grundstücks mit übernommenen, insbesondere eingebauten gebrauchten Gegenstände schon deshalb einen anderen Wert für den Erwerber, weil er bei Übernahme von voll funktionstüchtigen gebrauchten Gegenständen nicht dafür Sorge tragen muss, entsprechende Gegenstände selbst von dritter Seite erwerben und einbauen zu müssen.

Es war für den Beklagten auch nicht unmöglich die Angemessenheit der Wertfindung zu überprüfen. Zwar ist die Wertfindung für gebrauchte Wirtschaftsgüter ungleich schwieriger als bei Neuanschaffungen oder auch bei gebrauchten Kraftfahrzeugen, für die es Listen und Bewertungsportale gibt, zumal bei Kraftfahrzeugen das Kaufdatum und regelmäßig der ursprüngliche Kaufpreis bekannt sind. Aber auch ohne Angaben zum ursprünglichen Kaufdatum und ohne den Nachweis des ursprünglichen Kaufpreises und ohne solche Listen kann und muss die Finanzbehörde den Einzelwert der angeschafften gebrauchten Gegenstände schätzen, insbesondere aufgrund einer Inaugenscheinnahme oder – so wie durch den erkennenden Senat geschehen – durch Heranziehung von Fotos. Der Steuerpflichtige ist insoweit nur verpflichtet, die zur Feststellung der angemessenen Wertfeststellung erforderlichen Angaben und Belege nach seinen Möglichkeiten und aus seiner Sphäre beizusteuern, z.B. die Zulassung der Inaugenscheinnahme, die Anfertigung von Fotos und die Zurverfügungstellung vorhandener Belege. Von dem Steuerpflichtigen kann dagegen nicht verlangt werden, dass er Belege über die Anschaffung der Gegenstände beibringt, die ihm nicht vorliegen. Sofern die Inaugenscheinnahme und vorgelegte Fotos und weitere Angaben und Belege nach Auffassung der Finanzbehörde nicht zu einer sachgerechten Schätzung führen können, muss gegebenenfalls ein Sachverständiger herangezogen werden, um darlegen zu können, dass bzw. warum die Wertfindung unter fremden Dritten keine Berücksichtigung finden soll.

37

Jedenfalls hat der Beklagte es im Streitfalle unterlassen, eine objektbezogene Ermittlung des Wertes der übernommenen Gegenstände vorzunehmen, die geeignet gewesen wäre, die vertragliche Aufteilungsvereinbarung als unangemessen zu behandeln.

38

Damit war die Grunderwerbsteuer auf 12.447 € (=383.000 : 2 x 6,5%) je Miteigentümer festzusetzen (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 des Grundgesetzes i.V.m. § 1 Abs. 1 des Gesetzes über die Festsetzung des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer vom 25. Juli 2011).

39

Die Revision war nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen.

40

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

41

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

42