
Datum: 24.03.2011
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 547/10 GrE
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2011:0324.8K547.10GRE.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgabenrecht

Tenor:

Der Bescheid vom 22.12.2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 04.02.2010 wird aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit des Grunderwerbsteuerbescheides vom 22.12.2008. 1

Die Klägerin (Klin.) ist die Tochter von B N und seiner Ehefrau Frau G N. Die Eheleute N haben neben der Klin. eine weitere Tochter, Frau X T, geb. N. 2

Herr B N verstarb am 14.05.2004. Nach dem Erbschein des Amtsgerichts H unter dem Aktenzeichen 7 VI .../2004 ist er zu je ½ Anteil von seiner Ehefrau und von seiner Tochter X T beerbt worden. Zum Nachlass gehörte das streitgegenständliche Grundstück in O eingetragen beim Amtsgericht H im Grundbuch von I, Blatt ..., Gemarkung O, Flur ..., 3 4

Flurstück ... zur Größe von 838 qm.

Mit notariellem Vertrag vom 10.09.2004 (UR-Nr. .../2004 des Notars L aus H) setzten sich die Erbinnen – Frau G N (Mutter der Klin.) sowie Frau X T (Schwester der Klin.) – über das Erbe auseinander. Aufgrund dieser Erbauseinandersetzung war die Schwester der Klin. Alleineigentümerin des streitgegenständlichen Grundstücks. Sie räumte in § 7 des Vertrages vom 10.09.2004 der Klin. und deren Familie ein Wohnrecht an dem Einfamilienhaus ein, das sich auf dem streitgegenständlichen Grundstück befindet. 5

Am 21.12.2007 beantragte die Klin. den Erlass eines Mahnbescheides gegen ihre Schwester. Zur Bezeichnung des Anspruches führte die Klin. im Mahnbescheidsantrag an, dass der "Pflichtteil aus Vermögensübertragung von G N, geborene M, an X T, geborene N, J, im September 2004", geltend gemacht wird. Diesen Anspruch bezifferte die Klin. mit 62.500 EUR. 6

In einem anderen Gerichtsverfahren, anhängig beim Landgericht J unter dem Aktenzeichen 2 12 O .../08, führte Herr P K, wohnhaft in Q, einen Rechtsstreit gegen die Schwester der Klin. Im vor dem Landgericht J anberaumten Termin zur mündlichen Verhandlung vom 01.09.2008 erschien für den dortigen Kl. unter Vorlage einer Vollmacht nach § 141 Abs. 3 Zivilprozessordnung (ZPO) Herr C K aus O. Dieses zivilrechtliche Verfahren wurde mit einem Vergleich beendet. Dieser Vergleich hat (auszugsweise) folgenden Wortlaut: 7

1. Die Beklagte überträgt das Haus O, an ihre Schwester, Frau D K. Sie wird die Auflassung erklären, sobald Frau D K den von ihr beantragten Mahnbescheid beim Amtsgericht F, Geschäftsnummer ... zurückgenommen hat. 8

2. Die Bekl. zahlt einen Betrag von 17.500 EUR an den Kl. zu Händen von Frau D K. Frau D K wird den Empfang bestätigen. 9

3. Herr C K erklärt für den Kl. und für Frau D K folgendes: 10

Mit diesem Vergleich sind sämtliche in diesem Rechtsstreit anhängig gemachten 11 Forderungen und sonstigen Ansprüchen erledigt. Weiterhin wird Frau D K den von ihr beim Amtsgericht F beantragten Mahnbescheid nicht nur zurücknehmen, sondern auch aus dem gesamten Erbschaftsverhältnis sowie aus den übrigen bis heute bestehenden rechtlichen und tatsächlichen Verhältnissen zwischen der Bekl., Frau D K, Herrn P K und Herrn C K, keine weiteren Ansprüche oder Forderungen mehr geltend machen. 11

4. Herr D K erklärt weiterhin: 12

Auch Frau R K wird aus den vorbezeichneten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnissen keine Ansprüche oder Forderungen gegen die Beklagte herleiten oder geltend machen. 13

Am 25.11.2008 schloss die Klin. mit ihrer Schwester, Frau X T, einen notariellen "Grundstücksübertragungsvertrag mit Auflassung" (UR-Nr. .../2008 des Notars A in S) ab. In § 1 dieses Vertrages ist geregelt, dass die Schwester der Kl. "in Erfüllung des gerichtlichen Vergleichs vom 12. September 2008, Az.: 2-12 O .../08 des Landgerichts J" das streitgegenständliche Grundstück auf die Kl. überträgt. Ferner ist bestimmt, dass die Übertragung zur Abgeltung der Forderung in Höhe von 62.778,00 EUR aus dem Mahnbescheid des Amtsgerichts Hagen, Az.: ..., erfolgen soll. 14

Mit Bescheid vom 22.12.2008 setzte der Bekl. unter Bezugnahme des notariellen Grundstücksübertragungsvertrags vom 25.11.2008 (UR-Nr. .../2008 des Notars A), ausgehend von einer Gegenleistung von 62.778 EUR in Form eines "Forderungsverzichts", die Grunderwerbsteuer – nach Anwendung von 3,5 % auf die Bemessungsgrundlage – in Höhe von 2.197 EUR fest.

Am 19.01.2009 legte die Klin. hiergegen Einspruch ein. Sie vertrat die Auffassung, dass die Grundstücksübertragung grunderwerbsteuerfrei sei, weil die Übertragung ein Teil einer Erbauseinandersetzung sei. Dies ergebe sich daraus, dass im Vergleich vor dem Landgericht J das gesamte Erbschaftsverhältnis endgültig und unwiderruflich geregelt und vereinbart worden sei. Ein wesentlicher Teil des Vergleiches sei die Übertragung des Grundstücks gewesen. Der erstrittene Pflichtteil sei Teil eines Erbvorganges, der nicht zur Grunderwerbsteuer, sondern allenfalls zur Festsetzung von Erbschaftsteuer führen könne. 16

Mit Einspruchsentscheidung (EE) vom 04.02.2010 wies der Bekl. den Einspruch als unbegründet zurück. 17

Zur Begründung führte der Bekl. an, dass die Grundstücksübertragung vom 25.11.2008 Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) auslöse. Im landgerichtlichen Vergleich habe sich Frau X T verpflichtet, das streitgegenständliche Grundstück an die Kl. zu übertragen. In Erfüllung des Vergleichs vor dem Landgericht J sei dann mit der Urkunde vom 25.11.2008 das Grundstück in O auf die Kl. übertragen worden. 18

Eine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 GrEStG komme nicht in Betracht. Die Voraussetzungen des § 3 Nr. 3 GrEStG lägen nicht vor, weil die Klin. kein Grundstück erhalten habe, das durch die Miterben zur Teilung des Nachlasses übertragen wurde. Zudem sei die Erbengemeinschaft am Nachlass des B N bereits mit Urkunde vom 10.09.2004 aufgelöst worden. Der Erwerb des Grundstücks durch die Klin. sei nicht direkt aus dem Nachlass erfolgt. Auch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG komme nicht in Betracht, da die Übertragung nicht der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliege. Die Klin. habe das Grundstück zur Erfüllung eines auf Geld gerichteten Pflichtteils- oder Pflichtteilsergänzungsanspruchs an Erfüllung statt erhalten. Der mit dem Mahnbescheidsantrag geltend gemachte Anspruch nach § 2303 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) sei ein Geldanspruch gegen die anderen Erben. Dieser Geldanspruch unterliege der Erbschaftsteuer. Werde jedoch ein Grundstück an Erfüllung statt übergeben, so erlösche der Anspruch auf Auszahlung des Pflichtteils. 19

Mit ihrer am 15.02.2010 beim Finanzgericht eingegangenen Klage verfolgt die Klin. ihr Anliegen wie im Rechtsbehelfsverfahren. 20

Die Klin. beantragt (sinngemäß), 21

den Bescheid vom 22.12.2008 in Gestalt der EE vom 04.02.2010 aufzuheben. 22

Der Bekl. beantragt, 23

die Klage abzuweisen. 24

Zur Begründung des Klageabweisungsantrages verweist der Bekl. auf die EE. 25

Der Senat hat am 24.03.2011 mündlich verhandelt. Auf das Protokoll vom selbigen Tage wird Bezug genommen. 26

Entscheidungsgründe:

- Die zulässige Klage ist begründet. 28
- Der angefochtene Verwaltungsakt ist rechtswidrig und verletzt die Klin. in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO). 29
- Mit dem angefochtenen Verwaltungsakt nimmt der Bekl. den Übertragungsvertrag vom 25.11.2008 (UR-Nr. .../08 des Notars A) zum Anlass, Grunderwerbsteuer festzusetzen. Der Vertrag vom 25.11.2008 löst keine Grunderwerbsteuer aus. 30
- Nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstücks begründet, der Grunderwerbsteuer. Rechtsgeschäfte im Sinne des § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 GrEStG sind alle auf Erfüllung des dinglichen Eigentumsübergangs an einem Grundstück im Sinne des § 2 GrEStG abzielenden schuldrechtlichen, die Verpflichtung zur Auflassung (dingliche Einigung gem. §§ 873, 925 BGB) enthaltenden Kausalgeschäfte (vgl. Hofmann, § 1 GrEStG, Rn. 30). § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG setzt voraus, dass durch das Rechtsgeschäft ein schuldrechtlicher Anspruch auf Verschaffung des Eigentums an einem Grundstück begründet wird (vgl. Fischer, in: Boruttau, § 1 GrEStG, Rn. 281). Dies liegt nur dann vor, wenn aus dem Vertrag auf die Erklärung der Auflassung geklagt werden kann (vgl. BFH, Urteil vom 22.09.2004 II R 45/02, BFH/NV 2005, 1341 m.w.N.). Kann aus einer Vereinbarung nur auf den Abschluss eines Verpflichtungsgeschäfts geklagt werden, liegt nur ein Vor- bzw. Optionsvertrag vor, der keine Grunderwerbsteuer auslöst (vgl. Hofmann, a.a.O.). 31
- Entgegen der im angefochtenen Bescheid vertretenen Auffassung ist der Vertrag vom 25.11.2008 kein Kaufvertrag. Der Kaufvertrag ist ein schuldrechtlicher Vertrag und begründet für den Verkäufer die Pflicht, dem Käufer die gekaufte Sache zu verschaffen, d. h. sie zu übergeben und zu übereignen, und zwar frei von Sach- und Rechtsmängeln, vgl. § 433 Abs. 1 BGB. Für den Käufer begründet der Kaufvertrag die Pflicht, den Kaufpreis zu zahlen und die Kaufsache abzunehmen (vgl. § 433 Abs. 2 BGB). Aus der notariellen Vertragsurkunde ist nicht ersichtlich, dass die Vertragsparteien einen Kauf beabsichtigt haben. Die Kl. hat sich insbesondere nicht verpflichtet einen Kaufpreis zu zahlen. Vielmehr haben die Kl. und ihre Schwester den streitigen Vertrag vor dem Notar abgeschlossen, um den gerichtlichen Vergleich zu erfüllen. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut der notariellen Urkunde. 32
- Der der Besteuerung zugrunde gelegte "Grundstücksübertragungsvertrag mit Auflassung" vom 25.11.2008 ist auch kein sonstiges Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung des streitgegenständlichen Grundstücks begründet. Die Begründung des Anspruchs auf Übereignung des Grundstücks erfolgte bereits mit Abschluss des landgerichtlichen Vergleichs. 33
- Der gerichtliche Vergleich ist ein Vergleichsvertrag im Sinne des § 779 BGB. Bereits aus diesem Vergleichsvertrag konnte die Klin. die Übertragung des Grundstückes verlangen. Denn in diesem Vergleichsvertrag hat sich die Schwester der Klin. nicht verpflichtet, einen (neuen) schuldrechtlichen Vertrag abzuschließen, sondern – nach dem klaren Wortlaut der Vereinbarung – das Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Vergleiches zu übertragen. Bereits mit Abschluss des landgerichtlichen Vergleichs hatte die Kl. den Anspruch auf Übereignung des streitgegenständlichen Grundstücks erworben. Denn der Vergleichsvertrag sieht ausdrücklich vor, dass Frau X T das Grundstück auf ihre Schwester "überträgt". Damit war nicht die Verpflichtung zum Abschluss eines schuldrechtlichen 34

Grundstücksübertragungsvertrages Regelungsgegenstand des Vergleichsvertrages, sondern die Grundstücksübertragung selbst.

Dem steht nicht entgegen, dass nach dem gerichtlichen Vergleich die Auflassung erst später, nämlich nach Rücknahme des Mahnbescheidantrages, erfolgen sollte. Da die Auflassung nach § 925 Abs. 2 BGB bedingungsfeindlich ist, konnte die dingliche Einigung nicht unter dem Vorbehalt der Rücknahme des Mahnbescheidantrages gestellt werden. 35

Die Kl. konnte bereits aus dem landgerichtlichen Vergleich den Anspruch auf die Übertragung des Grundstücks einklagen und sogar gem. § 794 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 ZPO vollstrecken. Anspruchsberechtigte war die Kl. Dies gilt unabhängig davon, dass die Kl. den gerichtlichen Vergleich nicht persönlich abgeschlossen hat, da sie gem. § 164 BGB von Herrn C K vertreten war. Die Vertretung ergibt sich daraus, dass Herr K im Namen der Kl. Willenserklärungen abgab. Spätestens mit Abschluss des notariellen Vertrages vom 25.11.2008 hat die Kl. den gerichtlichen Vergleich genehmigt (zu den Rechtswirkungen der Genehmigung vgl. § 184 BGB). Am Prozessvergleich im Sinne des § 794 ZPO können auch von am gerichtlichen Verfahren nicht beteiligte Dritte teilnehmen, wenn diese anwesend oder vertreten sind (vgl. Putzo, in: Thomas/Putzo, 27. Auflage, § 794 ZPO, Rn. 11). 36

Es sprechen weitere Gründe dafür, dass der gerichtliche Vergleich einen Anspruch auf Übereignung des Grundstücks – und nicht (lediglich) einen Anspruch auf Abschluss eines Verpflichtungsgeschäfts zur Grundstücksübertragung – begründete. Zu nennen ist sowohl die Prozessökonomie als auch das Bestreben, dem Vergleich einen vollstreckungsfähigen Inhalt zu geben. 37

Hätte sich die Schwester der Kl. im gerichtlichen Vergleich nur verpflichtet, ein Verpflichtungsgeschäft zukünftig abzuschließen, hätte die Kl. im Falle der Nichterfüllung auf Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts klagen müssen. Bei einem Obsiegen wäre die Schwester zur Abgabe einer auf den Abschluss des Geschäfts gerichteten Willenserklärung verurteilt worden. Zur Erlangung des erstrebten Eigentums am Grundstück hätte es (bei unterstellter Nichterfüllung des klageweise erzwungenen Abschlusses des Verpflichtungsgeschäftes) darüber hinaus einer weiteren Klage auf Erfüllung des Verpflichtungsgeschäfts bedurft. Dies wäre aus prozessökonomischer Sicht unsinnig und nicht zielführend. Diesem Umstand trägt der gerichtliche Vergleich durch die Wortwahl Rechnung. 38

Es entspricht der üblichen zivilrechtlichen Praxis, dass in Prozessvergleichen gerade nicht die Verpflichtung auf Eingehung eines anderen Verpflichtungsgeschäfts vereinbart wird, sondern der Vergleichsvertrag die rechtliche Causa ist. Wären die Vergleichsparteien nur eine Verpflichtung zum Abschluss eines weiteren Verpflichtungsgeschäfts eingegangen, hätte es keiner Regelung zur Auflassung in Nr. 1 des Vergleiches bedurft. Dieses Verfügungsgeschäft wäre im anderen Verpflichtungsgeschäft zu regeln gewesen. Da die Vergleichsparteien die gütliche Beilegung des Rechtsstreits beabsichtigten, haben sie bereits mit dem Abschluss des gerichtlichen Vergleiches vereinbart, dass das Grundstück an die Kl. übereignet werden sollte. Der Vergleichsvertrag (Verpflichtungsgeschäft) ist der Rechtsgrund für die später erfolgte Auflassung (Verfügungsgeschäft), die notariell im Vertrag vom 25.11.2008 beurkundet wurde. Dem steht nicht entgegen, dass das Verpflichtungsgeschäft nicht im Sinne des § 311b Abs. 1 S. 1 BGB notariell beurkundet wurde. Denn nach § 127a BGB ersetzt ein gerichtlicher Vergleich die notarielle Beurkundung. 39

Die notarielle Urkunde vom 25.11.2008 kann auch nicht als erneute Vornahme des Verpflichtungsgeschäfts gesehen werden. Denn nach dem klaren Wortlaut der Urkunde 40

wollten die Vertragsparteien den Gerichtsvergleich erfüllen und keine weiteren Pflichten begründen. Die Erfüllung des Gerichtsvergleichs bestand in der Eingehung des (dinglichen) Verfügungsgeschäfts/Erfüllungsgeschäfts (sog. Auflassung).

Der Übertragungs- und Auflassungsvertrag vom 25.11.2008 unterliegt auch nicht der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 GrEStG. Hiernach löst die Auflassung Grunderwerbsteuer aus, wenn kein Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, das den Anspruch auf Übereignung begründet. 41

Wie dargelegt, ist der gerichtliche Vergleich vor dem Landgericht J jedoch ein Rechtsgeschäft, das der Auflassung vorausgegangen ist und den Anspruch auf Übereignung des streitgegenständlichen Grundstücks begründet hat. 42

Da der Bekl. den Lebenssachverhalt – Grundstücksübertragungsvertrag und Auflassung – vom 25.11.2008 zum Anlass genommen hat, Steuer festzusetzen, kommt ein Austausch des Lebenssachverhaltes durch das Gericht – Abschluss des Vergleichsvertrags vor dem Landgericht J – nicht in Betracht. Es wäre eine Verletzung der Gewaltenteilung, wenn erstmals das Gericht einen Sachverhalt der Besteuerung nach § 1 GrEStG unterwirft, bevor die zuständige Behörde hierüber entschieden hat. Das Gericht ist berufen, die Entscheidung der Finanzbehörde zu überprüfen. Der grunderwerbsteuerlich erhebliche Lebenssachverhalt – Abschluss des Prozessvergleichs vor dem Landgericht J – kann nicht als nachgeschobene Begründung des angefochtenen Verwaltungsaktes über § 126 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 2 AO im Prozess berücksichtigt werden. Denn die Angabe des der Besteuerung unterworfenen Sachverhaltes ist bei der Grunderwerbsteuer (wie im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht) Regelungsinhalt i.S.d. § 119 Abs. 1 AO des Verwaltungsaktes (vgl. BFH, Urteil vom 06.06.2007 II R 17/06, BStBl. II 2008, 46 m.w.N. zur inhaltlichen Bestimmtheit eines Schenkungssteuerbescheides). Schriftliche Steuerbescheide müssen nach § 119 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO 1977) inhaltlich hinreichend bestimmt sein. Danach muss der Regelungsinhalt dem Verwaltungsakt eindeutig entnommen werden können. Hierzu gehört u.a. die Bezeichnung der festgesetzten Steuer nach Art und Betrag (§ 157 Abs. 1 S. 2 AO). Dieses Erfordernis verlangt die Angabe der einzelnen, durch die Verwirklichung eines bestimmten Steuertatbestandes (vgl. § 38 AO) jeweils ausgelösten Steuerschuld (vgl. BFH, Urteile vom 30.01.1980 II R 90/75, BFHE 130, 74, BStBl. II 1980, 316; vom 15.10.1980 II R 127/77, BFHE 131, 448, BStBl. II 1981, 84). 43

Da aus dem zur Entscheidung gestellten Lebenssachverhalt keine Grunderwerbsteuer auslösende Tatbestände erfüllt sind, kommt es bei der vorliegenden Entscheidung auf die zwischen den Beteiligten erörterten Grunderwerbsteuerbefreiungstatbestände insoweit nicht an. 44

Der Bekl. hat (bisher) den gerichtlichen Vergleichsvertrag nicht zum Anlass genommen, grunderwerbsteuerliche Tatbestände zu prüfen. Bei einer möglicherweise in Betracht kommenden neuen Grunderwerbsteuerfestsetzung wird der Bekl. besonderes Augenmerk auf die Bemessungsgrundlage und auf die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG haben müssen. In Bezug auf die vorgenannte Steuerbefreiungsvorschrift wird eine präzise Abgrenzung erforderlich werden, ob die Kl. das streitgegenständliche Grundstück als Ausgleich für den Verzicht auf den Pflichtteils- oder Pflichtteilsergänzungsanspruch oder an Erfüllung statt erhalten hat. Keine entscheidende Bedeutung wird die Frage erlangen, ob der Erwerb nach § 3 Nr. 3 GrEStG steuerfrei ist. Der zwischen der Kl. und ihrer Schwester entbrannte Streit um das Erbe ihres Vaters und die hierüber geführte Auseinandersetzung vor den Zivilgerichten ist keine – von § 3 Nr. 3 GrEStG erfasste – Erbauseinandersetzung im Rechtssinne. Bei der Erbauseinandersetzung handelt es sich nicht um (irgendwelche) 45

Streitigkeiten um das Erbe. Unter einer Erbauseinandersetzung im Sinne des Erbrechts wird die Aufhebung der Erbengemeinschaft und Aufteilung des Nachlasses (nach Abzug der Verbindlichkeiten) unter den Erben verstanden (vgl. §§ 2042, 2046 ff. BGB). Die Kl. war an der Erbauseinandersetzung nicht beteiligt, da sie zu keinem Zeitpunkt Erbin ihres Vaters war. Ihr Vater hat sie enterbt.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Ausspruch zur vorläufigen Vollstreckbarkeit beruht auf § 151 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 11, 709, 711 ZPO. 46