Finanzgericht Münster, 3 K 653/17 F

Datum:	30.08.2018
Gericht:	Finanzgericht Münster
Spruchkörper:	3. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	3 K 653/17 F
ECLI:	ECLI:DE:FGMS:2018:0830.3K653.17F.00

Sachgebiet:	Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 06.11.2014 für Zwecke der Schenkungsteuer vom 01.03.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.01.2017 und die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 06.11.2014 für Zwecke der Schenkungsteuer vom 01.03.2016 und 02.03.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.01.2017 werden aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

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

T a t b e s t a n d 1

Streitig ist, ob der Wert eines Erbbaugrundstücks zutreffend festgestellt wurde. 2

Eigentümer des betroffenen Grundstücks (Grundbuch von E-Stadt zu einer Größe von 7.404 qm) waren seit dem Jahr 1999 der Vater des Klägers zu einem Anteil von 15/100, die Mutter des Klägers zu 35/100, die Schwester des Klägers zu 25/100 und der Kläger zu 25/100. Das 3

Grundstück ist bebaut mit drei Wohn- und Geschäftshäusern sowie einer Tiefgarage und gelegen in E-Stadt.

In Abteilung II des Grundbuchblattes ist seit dem Jahr 1973 ein Erbbaurecht eingetragen. Im Jahr 1974 wurde dieses Erbbaurecht in Wohnungs- und Teilerbbaurechte aufgeteilt. Für jedes Wohnungserbbaurecht wird ein eigenständiges Grundbuchblatt (Amtsgericht E-Stadt) geführt. Aus diesen Blättern ergeben sich die jeweiligen Erbbauberechtigten. So weist beispielsweise das Grundbuchblatt Frau und Herrn G. als Erbbauberechtigte hinsichtlich der Wohnung Nr. 49 des Aufteilungsplans aus. 4

Mit notariellem Vertrag vom 06.11.2014 übertrugen die Eltern des Klägers diesem im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich ihre 15/100 bzw. 35/100 Eigentumsanteile an dem eingangs genannten Grundstück. Die Grundbucheintragung wurde dahingehend geändert, dass der Kläger zu ¾ und seine Schwester zu ¼ Eigentümerin des Grundstücks ist. Nach § 3 des notariellen Vertrages sollte das Recht auf Zahlung der Erbbauzinsen nicht auf den Kläger übergehen, sondern bis zu deren Lebensende bei den Eltern des Klägers verbleiben und sodann hinsichtlich des gesamten Grundstücks auf den Kläger und seine Schwester zu jeweils 50 Prozent übergehen. Wegen der Einzelheiten wird auf den Vertrag vom 06.11.2014 Bezug genommen. 5

Mit zwei Anfragen vom 22.10.2015 bat das Finanzamt N den Beklagten unter Hinweis auf die an den Kläger bewirkten Schenkungen, den Grundbesitzwert zu ermitteln. Dabei bezeichnete es den Grundbesitz wie folgt: 6

Grundbuch/Gemarkung	**Blatt**	**Flur**	**Flurstück**	**Bezeichnung/Straße**
E-Stadt-C	xxx	xxx	xxx	U-Straße, Q-Straße

7

Mit Schreiben vom 05.11.2015 bat der Beklagte den Kläger, für die Einheit „E-Stadt, U-Straße“ einen Erklärungsvordruck auszufüllen. Gleich lautende Anfragen ergingen hinsichtlich der anderen Wohnungseinheiten. 8

Der Kläger übersandte mit Schreiben vom 22.01.2016 zwei ausgefüllte Erklärungen zur Feststellung des Bedarfswertes, eine Anlage „Grundstück“, eine Anlage „Ausstattungsstandards“ sowie eine selbst erstellte Tabelle, in welcher er Angaben zu den einzelnen Wohnungseinheiten machte. Danach bestand das Objekt aus 102 Einheiten. 9

Der Beklagte erließ für jede Wohnungseinheit zwei Bescheide, wobei sich der eine auf die Übertragung durch die Mutter und der andere auf die Übertragung durch den Vater des Klägers bezogen. Mit Bescheid vom 01.03.2016 stellte der Beklagte – bezüglich der Übertragung durch die Mutter – für die wirtschaftliche Einheit „U-Straße lt. Aufteilungsplan“ einen Grundbesitzwert von 18.366 EUR fest, wobei auf den Anteil des Klägers (35/100) ein Betrag von 6.428 EUR entfiel. Als Art der wirtschaftlichen Einheit war „Wohnungseigentum als Erbbaugrundstück“ angegeben. Ein entsprechender Bescheid erging unter dem 01.03.2016 hinsichtlich der Übertragung durch den Vater, wobei dort als wirtschaftliche Einheit „U-Straße lt. Aufteilungsplan“ angegeben war und auf den Anteil des Klägers (15/100) ein Betrag von 2.754 EUR entfiel. Mit Änderungsbescheid vom 02.03.2016 änderte der Beklagte die Hausnummer in der Bezeichnung der wirtschaftlichen Einheit („U-Straße lt. Aufteilungsplan“). 10

11

Den Grundbesitzwert in Höhe von 18.366 EUR ermittelte der Beklagte aus der Summe des über die Restlaufzeit des Erbbaurechts abgezinsten Bodenwertes und der über diesen Zeitraum kapitalisierten Erbbauzinsen. Dabei legte er einen Liegenschaftszinssatz von 3,00 % zugrunde.

Der Kläger machte mit dem dagegen gerichteten Einspruch unter anderem geltend, der Liegenschaftszinssatz sei mit 3 % zu niedrig angesetzt worden. Zudem sei bei anderen Wohnungseinheiten ein anderer Zinssatz berücksichtigt worden, obwohl die Objekte vergleichbar seien. 12

Der Beklagte erwiderte, dass nach dem Gutachterausschuss bei Wohnungseigentum zwischen Selbstnutzung und Vermietung zu unterscheiden sei. Bei selbstgenutzten Wohnungen sei ein Liegenschaftszinssatz von 3 % und bei vermieteten Wohnungen ein Satz von 3,9 % anzusetzen. Die Art der Nutzung sei vorliegend anhand der Einheitswertakten überprüft worden. 13

Der Kläger teilte mit, dass er mit dem Gutachterausschuss telefoniert habe. Dabei habe sich seine Auffassung, dass seine Eltern ein Grundstück und nicht einzelne Wohnungen bzw. Erbbaurechte übertragen hätten, bestätigt. Die Höhe der Erbpacht sei unabhängig von der tatsächlichen Nutzung der Wohnungen. 14

Der Beklagte wies die Einsprüche hinsichtlich der Wohnungseinheit 49 mit Einspruchsentscheidungen vom 30.01.2017 als unbegründet zurück. Soweit der Kläger die Auffassung vertrete, dass nicht einzelne Wohnungen bzw. Erbbaurechte, sondern ein Grundstück übertragen worden sei, sei dem entgegenzuhalten, dass für jede Eigentumswohnung eine Grundbucheintragung getätigt worden sei und die Wohnungen unterschiedlich genutzt würden. Die angesetzten Liegenschaftszinsen ergäben sich aus dem Grundstücksmarktbericht 2014. Danach sei für vermietetes Wohnungseigentum ein Satz von 3,9 % und für selbstgenutzte Wohnungen ein Satz von 3 % anzusetzen. 15

Mit der dagegen gerichteten Klage hält der Kläger daran fest, dass das Grundstück als Übertragungsgegenstand anzusehen und bei dessen Bewertung ein einheitlicher Liegenschaftszinssatz anzusetzen sei. Zudem sei bisher unberücksichtigt geblieben, dass ihm der Erbbauzins noch nicht zufließe, da sich seine Eltern insofern einen Nießbrauch vorbehalten hätten. Nach dem Tode seiner Eltern stünde ihm der Erbbauzins nur zur Hälfte – nämlich zusammen mit seiner Schwester – zu. 16

Der Kläger beantragt, 17

den Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 06.11.2014 für Zwecke der Schenkungsteuer vom 01.03.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.01.2017 und die Bescheide über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwertes auf den 06.11.2014 für Zwecke der Schenkungsteuer vom 01.03.2016 und 02.03.2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.01.2017 aufzuheben. 18

Der Beklagte beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Ergänzend zu seinen Ausführungen in der Einspruchsentscheidung macht er unter Verweis auf das Grundbuchblatt geltend, dass sämtliche wirtschaftliche Einheiten im Grundbuch als 21

Eigentumswohnung eingetragen und daher auch als Eigentumswohnung zu bewerten seien.

Der Senat hat die Sache am 30.08.2018 mündlich verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen. 22

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 23

Die Klage ist begründet. Die angefochtenen Feststellungsbescheide sind rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Der Beklagte hätte nicht den Wert der einzelnen Eigentumswohnungen, sondern den Wert des gesamten Erbbaugrundstücks feststellen müssen. 24

I. Gemäß § 12 Abs. 3 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) i. V. m. §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes (BewG) sind Grundbesitzwerte gesondert festzustellen, wenn die Werte für die Erbschaftsteuer von Bedeutung sind. Zu bewerten ist die übertragene wirtschaftliche Einheit. Gemäß § 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG sind in einem Feststellungsbescheid für Grundbesitzwerte auch Feststellungen über die Art der wirtschaftlichen Einheit zu treffen. Es ist zu entscheiden, zu welcher Vermögensart (LuF-Grundstück, Betriebsvermögen, privates Grundvermögen) und zu welcher Grundstücksart der Grundbesitz gehört. Bei den Grundstücksarten ist insbesondere zwischen unbebauten und bebauten Grundstücken zu differenzieren (Halaczinsky in Rössler/Troll, BewG § 151 Rn. 38). Zudem können bei bebauten Grundstücken Aussagen darüber getroffen werden, ob es sich um ein erbbaurechtsverpflichtetes Grundstück, um ein Erbbaurecht oder um ein Gebäude auf fremden Grund und Boden handelt (Christoffel in Gürsching/Stenger, BewG/ErbStG, § 151 BewG Rn. 25). 25

1. Im Streitfall wurden auf den Kläger keine Eigentumswohnungen und auch keine Erbbaurechte, sondern das Eigentum an einem Erbbaugrundstück – also an einem Grundstück, welches mit einem Erbbaurecht belastet ist – übertragen. Sowohl zivilrechtlich als auch bewertungsrechtlich ist zwischen dem Erbbaugrundstück und dem darauf lastenden Erbbaurecht zu unterscheiden. 26

Der Inhaber eines Erbbaurechts ist nach § 1 Abs. 1 des Erbbaurechtsgesetzes (ErbbauRG) berechtigt, auf oder unter der Oberfläche des Grundstücks ein Bauwerk zu haben. Das auf Grund des Erbbaurechts errichtete Bauwerk gilt nach § 12 Abs. 1 ErbbauRG als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts; d. h. der Erbbauberechtigte wird Eigentümer des Bauwerks. Ein Wohnungserbbau- bzw. Teilerbbaurecht zeichnet sich gemäß § 30 des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) dadurch aus, dass ein Erbbaurecht mehreren gemeinschaftlich nach Bruchteilen zusteht und dass die Anteile in der Weise beschränkt werden, dass jedem der Mitberechtigten das Sondereigentum an einer bestimmten Wohnung oder an nicht zu Wohnzwecken dienenden bestimmten Räumen in einem auf Grund des Erbbaurechts errichteten oder zu errichtenden Gebäude eingeräumt wird. Der Eigentümer des Erbbaugrundstücks ist dagegen Eigentümer des Grundstücks, welches mit dem Erbbaurecht belastet ist. Das Erbbaurecht ist aus der Perspektive des Eigentümers ein beschränktes dingliches Recht, das auf seinem Grundstück lastet. 27

Mit dieser Rechtslage im Einklang stehen die hier betroffenen Grundbuchblätter. Das auf den Kläger übertragene Grundstück wird unter Blatt xxx geführt. Aus Abteilung II dieses Grundbuchblattes ergibt sich, dass das Grundstück mit einem Erbbaurecht belastet ist und dass dieses Erbbaurecht im Jahr 1974 in Wohnungs- und Teilerbbaurechte aufgeteilt wurde. Für diese Wohnungs- und Teilerbbaurechte werden jeweils gesonderte Grundbuchblätter geführt. Dies entspricht der Regelung in § 30 Abs. 3 WEG, wonach im Falle eines 28

Wohnungserbbau- bzw. Teilerbbaurechts für jeden Anteil von Amts wegen ein besonderes Erbbaugrundbuchblatt angelegt wird (Wohnungserbbaugrundbuch, Teilerbbaugrundbuch).

Dass bei der Übertragung eines Erbbaugrundstücks der Wert des Grundstücks und nicht der Wert der einzelnen Eigentumswohnungen zu ermitteln ist, ergibt sich auch aus § 176 Abs. 1 BewG, welcher ausdrücklich zwischen Grund und Boden (Nr. 1) und Wohnungserbbaurechten (Nr. 3) unterscheidet, sowie aus den §§ 193, 194 BewG, welche für die Bewertung von Erbbaurechten und Erbbaugrundstücken eigenständige Bewertungsregelungen vorsehen. Erbbaurecht und Erbbaugrundstück stellen zwei wirtschaftliche Einheiten dar (Halaczinsky in Rössler/Troll, BewG § 192 Rn. 5). 29

2. Da die angefochtenen Bescheide bereits aus den vorstehenden Gründen aufzuheben sind, bedarf es keiner Entscheidung darüber, wie das übertragene Erbbaugrundstück zu bewerten gewesen wäre. Insbesondere muss der Senat nicht entscheiden, welcher Liegenschaftszinssatz gemäß § 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 157 Abs. 1, Abs. 3, 192, 194 Abs. 3 Satz 2, 193 Abs. 4 BewG anzusetzen und ob und ggf. in welcher Weise zu berücksichtigen ist, dass nach dem Grundstücksmarktbericht des Gutachterausschusses der Stadt E-Stadt für selbstgenutztes Wohnungseigentum (3,0%) und für vermietetes Wohnungseigentum (3,9%) unterschiedliche Liegenschaftszinssätze gelten. 30

II. Nicht zu beanstanden ist, dass der Beklagte im Rahmen der Feststellung unberücksichtigt gelassen hat, dass der Anspruch auf Zahlung der Erbbauzinsen nach § 3 des notariellen Vertrages vom 06.11.2014 zunächst bei den Eltern des Klägers verbleiben sollte. Dabei kann dahinstehen, ob eine solche Regelung mit Blick auf § 9 Abs. 2 ErbbauRG, wonach der Anspruch auf Entrichtung des Erbbauzinses in Ansehung noch nicht fälliger Leistungen nicht von dem Eigentum an dem Grundstück getrennt werden kann, überhaupt mit dinglicher bzw. schuldrechtlicher Wirkung getroffen werden kann. 31

Denn nach § 194 Abs. 3 Satz 3 BewG sind die „vereinbarten“ Erbbauzinsen maßgeblich. Auf den tatsächlich gezahlten Zins kommt es nicht an (Mannek/Blum in: Gürsching/Stenger, BewG/ErbStG, § 194 BewG Rn. 56). Nutzungsrechte, die auf dem übertragenen Grundstück lasten, sind grundsätzlich erst bei der Festsetzung der Schenkungsteuer und nicht bereits bei der Bewertung des Grundstücks zu berücksichtigen. Bei der Bewertung des Grundstücks können Nutzungsrechte nur im Rahmen des Nachweises eines geringeren gemeinen Wertes nach § 198 BewG berücksichtigt werden, wobei ein solcher Nachweis nur durch ein Sachverständigengutachten erbracht werden kann (Geck in: Kapp/Ebeling, ErbStG, § 10 Rn. 169.4). Ein solches Gutachten hat der Kläger nicht vorgelegt. 32

III. Die Revision war nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts zuzulassen. 33

IV. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 34

... **...** **...** 35

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE