

---

**Datum:** 05.09.2018  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 7. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 7 K 1694/17 F  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2018:0905.7K1694.17F.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgaberecht

---

**Tenor:**

Der Feststellungsbescheid für 2015 vom 3.8.2016 in der Fassung des Änderungsbescheids vom 26.10.2016 und in Gestalt der Einspruchsentscheidung wird aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

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	1
Die Beteiligten streiten darüber, ob der Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstücks zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft führt.	2
Die Kläger waren Eigentümer der landwirtschaftlichen Fläche Gemarkung X-Stadt, Flur 9, Flurstück xxx, W- Straße, das eine Fläche von 8.472 m <sup>2</sup> umfasste. Dieses Grundstück veräußerten sie mit notariellem Vertrag vom 16.6.2015, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, für 508.320 € an die Stadt X-Stadt.	3
Dieses Grundstück war ursprünglich Teil eines landwirtschaftlichen Betriebs. Am 30.10.1934 ging zu diesem Betrieb beim Beklagten eine Einheitswerterklärung des damaligen Eigentümers B. S. (senior) ein. In der Erklärung gab er seinen Beruf als „Ackerer“ und die landwirtschaftliche Fläche mit 1 ha an. Daraufhin erfolgte am 18.12.1935 eine	4

## Einheitswertfeststellung 1935.

Nach den von den Klägern vorgelegten Auszügen aus dem Familienbuch starb B. S. am 23.10.1937. Im Familienbuch wird sein Beruf mit Landwirt angegeben. Seine Ehefrau N. S. starb am 7.12.1944. 5

Die Eheleute hatten zwei Kinder, B. und D. S.. B. (junior, geb. am 14.4.1914) war der Vater der Kläger zu 1. und 2. und der Schwiegervater des Klägers zu 3. B. S. war seit dem 9.11.1943 mit L. H. verheiratet. In der Heiratsurkunde wird sein Beruf mit Sattler und Polsterer angegeben. 6

Der Beklagte nahm mit Bescheid vom 27.11.1945 eine Zurechnungsfortschreibung des landwirtschaftlichen Betriebs je zur Hälfte auf die Brüder B. und D. S. vor. Der Beruf von B. wird in dem Bescheid ebenfalls als Sattler angegeben und der Beruf von D. als Tischler. Mit Schreiben vom 13.6.1949 teilte die Ehefrau von D., F. S., dem Beklagten in Bezug auf den Bescheid mit, dass ihr Mann im September 1944 in Frankreich gefallen sei. Daraufhin führte der Beklagte eine weitere Zurechnungsfortschreibung auf den 1.1.1950 aus, mit der der landwirtschaftliche Betrieb nunmehr allein dem Sattler B. S. zugerechnet wurde. 7

In seiner Erklärung zur Hauptfeststellung des Einheitswerts auf den 1.1.1964 gab B. S. die Fläche des Betriebs mit 87 a an. Daraufhin erfolgte eine Einheitswertfeststellung für den Betrieb der Land und Forstwirtschaft - Stückländerei. 8

Mit notariellem Vertrag vom 9.1.1976 übertrug B. S. das Ackerland an der W-Straße (8.651 m<sup>2</sup>) zu je einem Drittel unentgeltlich und rückwirkend auf den 1.1.1976 auf seine drei Kinder, die Kläger zu 1. und 2. sowie N. S.. Der Beklagte nahm daraufhin auf den 1.1.1976 eine entsprechende Zurechnungsfortschreibung vor. 9

Die am 28.11.2004 verstorbene N. S. wurde zu  $\frac{3}{4}$  von ihrem Ehemann, dem Kläger zu 3., und zu jeweils  $\frac{1}{8}$  von ihren Geschwistern, den Klägern zu 1. und zu 2., beerbt. Dementsprechend hielten die Kläger zu 1. und zu 2. jeweils 37,5 % und der Kläger zu 3. 25 % der Anteile an dem Grundstück. 10

Am 23.9.2015 bestätigte I. H., die Landwirtschaftsfläche an der W-Straße seit dem Tod seines Vaters 1983 bis 2005 unentgeltlich beackert zu haben. Sein Vater habe die Fläche nach Kriegsende von B. S. unentgeltlich durch mündliche Absprache gepachtet. Nach dessen Tod im Jahr 1989 habe die Erbengemeinschaft diesen mündlichen Vertrag weitergeführt. B. S. sowie die Erbengemeinschaft hätten die Landwirtschaftsfläche nie selbst bewirtschaftet. 11

Auf Anfrage des Beklagten, ob es sich bei dem im Jahr 2015 veräußerten Grundstück um land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen handele, teilten die Kläger mit, dass der Verkaufserlös als Privateinnahmen zu behandeln sei. Das Grundstück sei weder von der Erbengemeinschaft noch von deren Rechtsvorgänger selbst landwirtschaftlich genutzt worden. Der Großvater habe nebenberuflich Landwirtschaft auf dem Grundstück an der W-Straße sowie auf einem weiteren Grundstück an der P-Straße betrieben. Beide Grundstücke zusammen hätten einen landwirtschaftlichen Betrieb gebildet, der mit dem Tod des Großvaters 1937 eingestellt worden sei. Das Grundstück an der P-Straße sei auf D. S. übergegangen, dessen Witwe es später veräußert habe. Die Zerschlagung des Betriebs 1937 habe zu einer Betriebsaufgabe geführt. Auf dem veräußerten Grundstück, das 2 km vom Wohnhaus der Familie entfernt liege, habe es zu keinem Zeitpunkt Wirtschaftsgebäude gegeben. Andere Grundstücke mit landwirtschaftlichen Hofstellen oder Wirtschaftsgebäuden habe die Familie niemals besessen. Eine landwirtschaftliche Nebenbetätigung sei B. S. als 12

Arbeitnehmer der Firma X auch nicht möglich gewesen. Vielmehr habe eine Bewirtschaftung durch die Familie H. stattgefunden, deren Hofstelle in unmittelbarer Nähe des Grundstücks liege. Da es sich hierbei um Verwandte der Familie S. handele, seien bis 2005 nur mündliche und erst ab diesem Zeitpunkt ein schriftlicher Vertrag geschlossen worden. Da B. S. nie zur Einkommensteuer veranlagt worden sei, habe er keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und auch keine Betriebsaufgabe erklärt.

Zur Erfüllung ihrer Mitwirkungspflichten gaben die Kläger den Buchwert des veräußerten Grundstücks mit 13.514 € an. Eine Feststellungserklärung reichten sie nicht ein. 13

Der Beklagte erließ einen Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2015, mit dem er einen Veräußerungsgewinn aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 494.806 € (Kaufpreis 508.320 € abzüglich Buchwert 13.514 €) feststellte und diesen zu jeweils 4/9 den Klägern zu 1. und 2. und zu 1/9 dem Kläger zu 3. zurechnete. 14

Zur Begründung ihres hiergegen eingelegten Einspruchs trugen die Kläger ergänzend vor, dass das Ackerland in der Zeit von 1937-1945 von den nebenliegenden Landwirten mitgenutzt worden sei. Erst nach Kriegsende sei es vom Bruder der L. S., Herrn H., genutzt worden. Zudem wandten sich die Kläger gegen die Verteilung des Gewinns. 15

Der Beklagte erließ geänderte Feststellungsbescheide, wonach den Klägern zu 1. und 2. nunmehr jeweils 37,5 % und dem Kläger zu 3,25 % des in unveränderter Höhe festgestellten Veräußerungsgewinns zugerechnet wurden. Die Bescheide wurden den Klägern im Wege der Einzelbekanntgabe übermittelt. 16

Im Hinblick auf die Feststellung des Veräußerungsgewinns wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus, dass es mit der Übertragung der Grundstücke nach dem Tod des Großvaters im Jahr 1937 auf dessen beiden Söhne zu einer Betriebszerschlagung und zu einer Betriebsaufgabe gekommen sei, so dass der Vater/Schwiegervater der Kläger zunächst Privatvermögen erworben habe. Diese habe er jedoch von 1937-1945 selbst bewirtschaftet, denn er habe am 30.10.1934 bestätigt, dass er Ackerbau betreibe und als Ackerer ca. 1 ha landwirtschaftliche Fläche bewirtschaftete. Dieser erste Anschein sei durch die Kläger nicht ausreichend entkräftet worden, da sie keinen Nachweis über die behauptete Bewirtschaftung nebenliegender Landwirte erbracht hätten. Das durch die Eigenbewirtschaftung entstandene landwirtschaftliche Vermögen sei bis zum Tag der Veräußerung nicht ins Privatvermögen überführt worden. Die Pachteinnahmen seien ab 1948 weder fortlaufend als solche aus Vermietung und Verpachtung erklärt noch sei bis zum Veranlagungszeitraum 1964 die Betriebsaufgabe erklärt worden. Dass die Kläger selbst die Ackerfläche nicht bewirtschaftet haben, sei unerheblich. 17

Hiergegen haben die Kläger im Namen der Erbengemeinschaft S. Klage erhoben. Sie tragen ergänzend vor, dass sie zwar einen Beweis der Nichtbewirtschaftung des Grundstücks durch ihren Vater/Schwiegervater in den Jahren von 1937-1945 nicht erbringen könnten. Aus den Umständen ergebe sich aber, dass eine Bewirtschaftung nicht möglich gewesen sei. Der Vater sei wegen einer Erkrankung so stark körperbehindert gewesen, dass er aus diesem Grund weder Landwirtschaft habe betreiben noch Soldat sein können. Auch dessen Kinder (die Kläger zu 1. und 2.) litten heute ebenfalls akut unter dieser Krankheit. 18

Die Kläger beantragen, 19

den Feststellungsbescheid für 2015 vom 3.8.2016 in der Fassung des Änderungsbescheids vom 26.10.2016 und in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5.5.2017 aufzuheben,	
hilfsweise, für den Fall des Unterliegens oder Teilunterliegens, die Revision zuzulassen.	21
Der Beklagte beantragt,	22
die Klage abzuweisen,	23
hilfsweise, für den Fall des Unterliegens oder Teilunterliegens, die Revision zuzulassen.	24
Er hält es nicht für glaubhaft, dass das Grundstück in den Kriegsjahren brachgelegen habe und nicht bewirtschaftet worden sei. Eine Eigenbewirtschaftung liege auch dann vor, wenn der Rechtsvorgänger das Grundstück nicht allein bewirtschaftet habe, die Bewirtschaftung aber in seinem Namen erfolgt sei.	25
Auf Hinweis des Gerichts, dass die Berufsangabe „Ackerer“ in der Einheitswerterklärung vom 30.10.1934 nicht vom Rechtsvorgänger der Kläger, sondern von dessen Vater gemacht worden sein dürfte, trägt der Beklagte ergänzend vor, dass dies die Bewirtschaftung durch den Rechtsvorgänger oder in dessen Namen nicht ausschliesse. Der Beweis des ersten Anscheins sei durch die Kläger nicht widerlegt worden.	26
In der Sache hat am 5.9.2018 eine mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden. Auf das Sitzungsprotokoll wird Bezug genommen.	27
Entscheidungsgründe	28
Der Senat legt die Klage rechtsschutzgewährend dahingehend aus, dass sie nicht im Namen der Erbgemeinschaft, sondern im Namen der einzelnen Mitglieder erhoben worden ist. Bei einer Erbgemeinschaft ist grundsätzlich kein zur Vertretung berufener Geschäftsführer im Sinne von § 48 Abs. 1 Nr. 1, 1. Alt. der Finanzgerichtsordnung (FGO) vorhanden (BFH-Beschluss vom 19.10.2009 VIII B 190/08, BFH/NV 2010, 224). Die Erbgemeinschaft S. hat auch keinen Klagebevollmächtigten im Sinne von § 48 Abs. 1 Nr. 1, 2. Alt., Abs. 2 FGO i.V.m. § 183 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) bestellt, weswegen hinsichtlich des Feststellungsbescheids eine Einzelbekanntgabe erfolgt war. Dementsprechend sind ausschließlich die Mitglieder der Erbgemeinschaft selbst klagebefugt (§ 48 Abs. 1 Nr. 2 FGO). Darüber hinaus hat sich die Erbgemeinschaft auseinandergesetzt, so dass sämtliche Mitglieder im Sinne von § 48 Abs. 1 Nr. 3 FGO ausgeschieden sind.	29
Die Klage ist zulässig und begründet.	30
Der angefochtene Feststellungsbescheid für 2015 ist rechtswidrig und verletzt die Kläger in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).	31
Der Beklagte hat den Gewinn aus der Veräußerung des Grundstücks zu Unrecht als Veräußerungsgewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs festgestellt, denn zum Zeitpunkt der Veräußerung stellte das Grundstück Privatvermögen dar.	32
Anhaltspunkte für die schwierige Feststellung, ob gegebenenfalls vor Generationen ein landwirtschaftlicher Betrieb vorhanden war, können sich aus der Größe und Art der Bewirtschaftung des Grundstücks, aus der Einheitsbewertung und aus der Zugehörigkeit zur landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft oder anderen landwirtschaftlichen Berufsorganisationen ergeben (BFH-Urteil vom 5.5.2011 IV R 48/08, BStBl. II 2011, 792). Ein	33

Eigentumsbetrieb, dessen Grundlage der eigene Grund und Boden ist, erfordert weder eine Mindestgröße noch eine Hofstelle oder einen vollen Besatz an Betriebsmitteln; denn Landwirtschaft kann auch auf Stückländereien betrieben werden. Demgegenüber liegt kein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vor, wenn wegen einer sehr geringen Nutzfläche nur solche Erträge erzielt werden können, wie sie ein privater Gartenbesitzer in der Regel für Eigenbedarfszwecke erzielt (BFH-Urteil vom 5.5.2011 IV R 48/08, BStBl. II 2011, 792 m.w.N.). Hinsichtlich der Größe gilt als Faustregel eine Grenze von 3.000 m<sup>2</sup>, bei deren Unterschreitung im Regelfall davon ausgegangen werden kann, dass kein landwirtschaftlicher Betrieb vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 13.12.2001 IV R 86/99, BStBl. II 2002, 80 zu einem Grundstück, das als Stückländerei bewertet wurde und eine Größe von 3.194 m<sup>2</sup> umfasste). Wird ein einheitlicher landwirtschaftlicher Betrieb durch die Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen an mehrere Erwerber aufgegeben, bleiben die Flächen in der Hand der Erwerber nur dann landwirtschaftliches Betriebsvermögen, wenn es sich jeweils um Teilbetriebe handelt. Dabei führt allein die Größe der einzelnen erworbenen Fläche von mehr als 3.000 m<sup>2</sup> nicht zur Annahme eines Teilbetriebs. Es ist vielmehr anhand von Indizien zu untersuchen, ob es sich um einen organisch geschlossenen Teil des Gesamtbetriebs handelt, der für sich allein lebensfähig ist. Indizien für die erforderliche Selbstständigkeit können die örtliche Trennung, die Verwendung anderer Betriebsmittel, die selbständige Preisgestaltung, der eigene Kundenstamm, eigenes Personal sowie eine gesonderte Buchführung sein (BFH-Urteil vom 16.11.2017 VI R 63/15, BFH/NV 2018, 369).

Nach diesen Grundsätzen gehen die Beteiligten zu Recht übereinstimmend davon aus, dass der von B. S. senior (dem Großvater der Kläger zu 1. und 2.) geführte landwirtschaftliche Betrieb durch dessen Tod im Jahr 1937 zerschlagen wurde. Es sind keinerlei Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass das von dessen Sohn B. S. junior erworbene Grundstück für sich allein einen selbstständigen landwirtschaftlichen (Teil-)Betrieb darstellt. Allein die Größe von ca. 8.700 m<sup>2</sup> reicht hierfür nicht aus. Ob und inwieweit die beiden Grundstücke selbstständig landwirtschaftlich bewirtschaftet werden konnten, lässt sich nach so langer Zeit nicht mehr feststellen. 34

Entgegen der Auffassung des Beklagten kann nach Aktenlage jedoch nicht davon ausgegangen werden, dass der Vater/Schwiegervater der Kläger das Grundstück selbst landwirtschaftlich bewirtschaftet hat. Der Beklagte stützt den nach seiner Ansicht nach bestehenden Anscheinsbeweis darauf, dass B. S. junior in der Einheitswerterklärung vom 30.10.1934 als Beruf „Ackerer“ angegeben habe. Diese Erklärung hat jedoch nicht er, sondern sein Vater, der ebenfalls mit Vornamen B. hieß, abgegeben. Dies folgt daraus, dass der Vater erst 1937 gestorben ist und - was zwischen den Beteiligten unstreitig ist - das Grundstück nicht bereits zu Lebzeiten auf seinen Sohn übertragen hat. Vielmehr ist erst nach seinem Tod die Erbfolge eingetreten. Weitere Anhaltspunkte, die für eine Eigenbewirtschaftung des Grundstücks durch B. S. junior sprechen, liegen nicht vor. In sämtlichen Erklärungen gegenüber dem Finanzamt wird sein Beruf mit Sattler angegeben. Dies entspricht auch der Heiratsurkunde, in der der Beruf mit „Sattler und Polsterer“ angegeben ist. 35

Ein weiterer Anscheinsbeweis dahingehend, dass das Grundstück in den Kriegsjahren zumindest „im Auftrag“ oder „im Namen“ des Rechtsvorgängers der Kläger bewirtschaftet worden sein soll, existiert nicht. Es ist sicher nicht wahrscheinlich, dass Ackerland in dieser Zeit nicht genutzt wurde. Dies bedeutet aber nicht zwangsläufig, dass B. S. junior hiermit landwirtschaftliches Betriebsvermögen begründet hat. Vielmehr ist ebenso denkbar, dass das Grundstück – wie von den Klägern vorgetragen und in der Nachkriegszeit geschehen – unentgeltlich an andere Landwirte überlassen wurde. 36

Da der Anscheinsbeweis danach nicht besteht, gelten die allgemeinen Beweislastregeln, wonach der Beklagte steuererhöhende Umstände darzulegen und im Zweifel nachzuweisen hat. Im Ergebnis ist offen, durch wen bzw. in wessen Namen die Bewirtschaftung des Grundstücks zwischen 1937 und 1945 erfolgte. Die Angaben der Kläger, dass das Grundstück von benachbarten Landwirten bewirtschaftet wurde und B. S. junior gesundheitlich nicht in der Lage gewesen sei, eine Eigenbewirtschaftung durchzuführen, konnten vom Beklagten nicht widerlegt werden. 37

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 38

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 39