

AgrarBetriebe, Ausgabe 5/2022

ist, das im Zuge der landwirtschaftlichen Urproduktion erzeugt wurde.

Die Pferde wurden von der KG auch nicht nur kurzzeitig gehalten, wie dies bei einem gewerblichen Pferdehandel der Fall ist. Sie verblieben vielmehr mehrere Jahre bei der KG. Die anschließende Veräußerung der Pferde ist keine zusätzliche Leistung gegenüber Dritten, sondern die Verwertung der fertig hergestellten Tiere, die den landwirtschaftlichen Charakter der Tätigkeit unberührt lässt.

Die KG hat auch sonst keine zusätzlichen Leistungen gegenüber Dritten erbracht, die der Pferdehaltung einen gewerblichen Charakter geben könnten. Ebenso wenig diente die Tierhaltung lediglich der Unterstützung oder Vorbereitung einer anderweitigen gewerblichen Betätigung der KG (z.B. Teilnahme an Pferderennen).

Aus den vorgenannten Gründen gehören die Einkünfte aus der Haltung und Ausbildung der Pferde im Streitfall zu den Einkünften aus gewerblicher Tierhaltung.

Urteilsanmerkungen

von Steuerberaterin Andrea Köcher, Dipl.-Finanzwirtin,
dhpG Dr. Harzem & Partner mbB, Bornheim

Eine Ausnahme von der Zuordnung zur gewerblichen Tierhaltung ist laut BFH auch deshalb nicht geboten, weil die von der KG gehaltenen Pferde nicht der Nahrungsmittelproduktion dienen. Die in Anlage 1 und Anlage 2 zu § 51 BewG genannten Tiere können vielmehr auch dann der Landwirtschaft zugeordnet werden, wenn sie nicht zum Zwecke der Nahrungsmittelproduktion gehalten werden. Pferde werden sowohl in Anlage 1 als auch in Anlage 2 zu § 51 BewG ausdrücklich genannt. Sie gehören zu den Tierarten, deren Haltung und Zucht zur landwirtschaftlichen Nutzung zählt, wobei die Pferdehaltung und die Pferdezucht den mehr flächenabhängigen Zweigen des Tierbestands zugeordnet wurden. Diese Zuordnung hat der Gesetzgeber vorgenommen, obwohl Pferde in der Bundesrepublik Deutschland seit langem in großem Umfang nicht als Nahrungs- oder Arbeitsmittel, sondern als Sport- oder Freizeittiere genutzt werden. Bei dieser Sachlage kann keine Rede davon sein, dass der Wortlaut des Gesetzes über die vom Gesetzgeber intendierte gesetzliche Regelung hinausgeht.

Schenkungssteuer: Maßgeblichkeit im Vergleichsverfahren der von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise

Leitsätze des Autors

1. Der Gesetzgeber hat die Ermittlung von Vergleichspreisen und -faktoren explizit den Gutachterausschüssen aufgetragen, da diesen aufgrund ihrer besonderen Sach- und Fachkenntnis und ihrer größeren Ortsnähe sowie der in

hohem Maße von Beurteilungs- und Ermessenserwägungen abhängigen Wertfindung eine vorgreifliche Kompetenz zukommt. Eine fachliche Überprüfung durch – mit geringerer Sachkunde ausgestattete – Gerichte würde dem widersprechen.

2. Der Bedarf für den Erlass eines Feststellungsbescheids muss bei Eintritt der Bestandskraft des Feststellungsbescheids gegeben sein. Bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung im Feststellungsverfahren über den Grundbesitzwert kann das für die Steuererhebung zuständige Finanzamt seine Entscheidung jederzeit ändern.
3. Die nach § 198 BewG dem Steuerpflichtigen zugewiesene Nachweislast geht über die reine Darlegungs- und Feststellungslast hinaus. Der Wert kann außer durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum maßgeblichen Besteuerungstichtag erzielten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück grundsätzlich nur durch die Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen geführt werden.

FG Niedersachsen, Urteil vom 24.03.2022 – 1 K 267/19,
rechtskräftig

Der Sachverhalt

Im Fokus steht eine Immobilie mit zwölf Eigentumswohnungen, die sich auf zwei Baukörper verteilen. Nach Fertigstellung der Gebäude in 1995 waren zwei Eigentumswohnungen davon an Dritte verkauft worden. Mit der Schenkung am 20. September 2016 erlangte die Klägerin somit das Eigentum an allen Wohnungen in der Wohnanlage mit der Hausnummer X und an vier der sechs Wohnungen in der Wohnanlage Y. Aufgrund des bereits in 1995 errichteten Wohn- und Teileigentums war für jede Wohnung ein Wohnungsgrundbuchblatt angelegt worden.

Nach entsprechender Aufforderung reichte die Klägerin dem Finanzamt eine Erklärung zur Feststellung des Grundbesitzwertes auf den Schenkungszeitpunkt ein. Für die jeweiligen, insgesamt zehn, Eigentumswohnungen fügte sie eine Anlage "Grundstück" zur Feststellungserklärung sowie ein Einlageblatt „Anlage Grundstück zur Feststellungserklärung“ bei und beantragte eine Bewertung im Sachwertverfahren für alle Wohnungen als ein Objekt. Die im Klageverfahren strittige Eigentumswohnung bewertete das Finanzamt jedoch als ein selbstständiges Objekt. Zur Wertfindung zog es den Immobilienpreiskalkulator der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte in Niedersachsen heran. Unter Berücksichtigung der Objektart „Eigentumswohnung“, des Baujahrs 1995 und der Wohnfläche von 91 m² stellte es mit Bescheid vom 2. Juni 2017 auf den Stichtag 20.9.2016 einen Grundbesitzwert in Höhe von 125.000 € fest.

Im dagegen geführten Einspruchsverfahren reichte die Klägerin zur Begründung ein Immobilien-Wertgutachten eines Bausachverständigen ein. Dieser beurteilte das Wertermittlungsobjekt als Mehrfamilienhaus und ermittelte einen Verkehrswert von 880.000 €, wovon auf die streitige Eigentumswohnung ein Teilbetrag von 97.659 € entfiel. Nach Einholung einer Stellungnahme durch den amtlichen Bausachverständi-

den Steuerpflichtigen zugewiesene Nachweislast über die reine Darlegungs- und Feststellungslast hinausgeht. So habe die höchstrichterliche Rechtsprechung in durchgängigem Tenor entschieden, dass dieser Wert außer durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum maßgeblichen Besteuerungstichtag erzielten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück grundsätzlich nur durch die Vorlage des Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen belegt werden kann. Insbesondere sehe § 198 BewG nicht vor, dass die Finanzämter – etwa von Amts wegen – abweichend von den steuerlichen Bewertungsvorschriften eine Vergleichsberechnung vornehmen und gegebenenfalls den niedrigsten Verkehrswert ansetzen müssen. Im gegebenen Fall habe die Klägerin ein Gutachten nach § 198 BewG vorgelegt. Dieses unterliegt – so das Niedersächsische Finanzgericht – der freien Beweiswürdigung, ob die Feststellungen des Gutachtens tatsächlich den Nachweis erbringen. Zur Ordnungsmäßigkeit des Gutachtens zählen nach richterlicher Ansicht sowohl dessen methodische Qualität als auch eine zutreffende Erhebung und Dokumentation der Begutachtungsgrundlagen. Nach diesen Kriterien sei der Klägerin allerdings der Nachweis eines niedrigeren Verkehrswertes nicht gelungen. Das von ihr vorgelegte Sachverständigengutachten habe nicht das strittige Objekt „Eigentumswohnung“, sondern ein „Mehrfamilienhaus“ bewertet. Im Hinblick darauf, dass die tatsächlichen Verhältnisse von Wohnungseigentum und das Marktgeschehen andere sind als die für ein Mehrfamilienhaus, sei das von der Klägerin eingereichte Gutachten schon methodisch nicht geeignet, einen geringeren Verkehrswert nachzuweisen. Aufgrund der fehlenden Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse des strittigen Objekts als Wohnungseigentum konnte nach Ansicht der Richter auch eine Anpassung des Gutachtens zur Wertfindung nicht vorgenommen werden.

Urteilsanmerkungen



von Steuerberater Matthias Beer, Lüneburg,
www.beer-steuerberatung.de

Der Sachverhalt betrifft sicherlich einen nicht alltäglichen Fall – hatte die Klägerin doch immerhin zehn von zwölf auf zwei

Baukörper verteilte Eigentumswohnungen geschenkt erhalten. Die Überlegung, dass hier „mietwohngrundstück-sähnliche“ Verhältnisse vorliegen könnten, ist sicherlich zunächst nicht abwegig. Der vom Niedersächsischen Finanzgericht entschiedene Fall betrifft im Kern die (im Besprechungsurteil nicht ausdrücklich) thematisierte Frage, was als wirtschaftliche Einheit nach § 2 Abs. 1 BewG gilt. Der Blick in diese Rechtsquelle eröffnet die Erkenntnis, dass nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden ist, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat. So dürften selbst Laien – vor das strittige Objekt gestellt und befragt – sicherlich von Eigentumswohnungen statt von einem Mietwohngrundstück ausgehen. Mit der (früheren) Regelung in § 75 BewG und aktuell für schenkungssteu-

erliche Zwecke für bebaute Grundstücke in § 182 BewG hat der Gesetzgeber normiert, was er als wirtschaftliche Einheit im Sinne der v. g. Grundnorm des § 2 Abs. 1 BewG betrachtet. Schließlich hätte die Klägerin das schenkungsweise Eigentum am Objekt bei Annahme eines Mietwohngrundstücks auch gar nicht erlangen können, da dem Schenker zwei der zwölf Eigentumswohnungen nach dem Sachverhalt überhaupt nicht gehörten. Die im Besprechungsurteil strittige Übertragung von zehn Wohnungen war nur aufgrund der vorangegangenen zivilrechtlichen Teilung in Wohnungs- und Teileigentum überhaupt erst möglich. Meines Erachtens sind die ausführlichen Darlegungen des Niedersächsischen Finanzgerichts in den Urteilsgründen, weshalb keine wirtschaftliche Einheit „Mietwohngrundstück“ vorliegen kann, nur eine folgerichtige Ausgestaltung dieser Grundüberlegung.

Die Klägerin hat die gegen das Urteil zunächst eingelegte Revision zurückgenommen. Damit ist das Besprechungsurteil am 29.6.2022 rechtskräftig geworden. Die Erfolgsaussichten einer Revision wären nach meiner Meinung in Anbetracht der überzeugenden Urteilsbegründung, aber auch nach der klaren Gesetzeslage, als eher gering einzuschätzen gewesen.

Einwurf von Grundstücken des Privat- und Betriebsvermögens in ein Umlegungsverfahren

Leitsätze

1. Die Betriebsvermögenseigenschaft eines in das Umlegungsverfahren eingeworfenen Grundstücks setzt sich nur insoweit an dem zugeteilten Grundstück fort, als dieses in Erfüllung des Sollanspruchs gem. § 56 Abs. 1 S. 1 BauGB zugeteilt wird.
2. Werden Grundstücke des Privat- und des Betriebsvermögens in das Umlegungsverfahren eingeworfen, sind die zugeteilten Surrogationsgrundstücke, wenn diese den eingeworfenen Grundstücken nicht individuell zugeordnet werden können, entsprechend dem Flächen- oder Wertverhältnis dem Privat- und Betriebsvermögen zuzuordnen. Insoweit wird der Einheitlichkeitsgrundsatz ausnahmsweise durchbrochen.

BFH, Urteil vom 12.04.2022 – VI R 22/20*

Der Sachverhalt

Die Klägerin ist eine – landwirtschaftliche Nutzflächen verpachtende – GbR, deren Gesellschafter zu gleichen Teilen A, B und C, die Söhne der Eheleute V (Vater) und M (Mutter), sind. Neben anderen Ackerflächen sowie mehreren Weinbergen bewirtschafteten V und M die zum Teil im Alleineigentum von V stehenden Flurstücke ...1 (6.923 qm) und ...2 (2.670 qm) sowie das im jeweils hälftigen Miteigentum der Eheleute stehende Flurstück ...3 (3.155 qm) zunächst selbst und verpachteten sie mit weiteren Ackerflächen sodann ab 01.09.1978 an einen ortsansässigen Landwirt (L). Ab März 1981 verpachtete V teils

gen des Finanzamts wies dieses den Einspruch mit der Begründung zurück, dass der Kläger kein Verkehrswertgutachten über die Grundstücksart „Wohnungs- und Teileigentum“ erbracht habe. Für die zehn geschenkten Eigentumswohnungen seien zwingend Einzelwerte zu bestimmen. Zudem forderte das Finanzamt noch im Einspruchsverfahren vom zuständigen Gutachterausschuss für Grundstückswerte Vergleichspreise für das Objekt auf den Besteuerungszeitpunkt 20.9.2016 an. Mit diesen Informationen ermittelte das Finanzamt einen Vergleichspreis für die strittige Eigentumswohnung in Höhe von 133.036 € und drohte im Einspruchsverfahren Verböserung an. Da die Klägerin an ihrem Einspruch festhielt, gab das Finanzamt am 14. Oktober 2019 einen entsprechenden Einspruchsbescheid bekannt.

In ihrer dagegen gerichteten Klage berief sich die Klägerin weiterhin auf das von ihr im Einspruchsverfahren eingereichte Gutachten des Sachverständigen. Sie verwies darauf, dass nach der in 1995 abgegebenen Teilungserklärung Wohnungseigentum vorläge, sie – die Klägerin – jedoch nichts anderes als Mietwohngrundstücke übertragen bekommen habe. Der vom Finanzamt verfolgte Ansatz einer Einzelbewertung der Eigentumswohnungen sei nur dann gerechtfertigt, wenn tatsächlich nur eine einzelne Eigentumswohnung zu bewerten sei. Das Wertermittlungsobjekt umfasst jedoch insgesamt zehn Wohneinheiten; diese seien in ihrer Gesamtheit zu betrachten. Eine Einzelbewertung führe im Ergebnis zu einem 20 % bis 30 % höheren Wert, den das übertragene Immobilienvermögen an diesem Stichtag tatsächlich nicht gehabt habe. Das Finanzamt könne nicht unterstellen, dass sich der Wert einer Immobilie alleine durch die Beurkundung einer notariellen Teilungserklärung erhöhen lasse. Das sei nicht der Fall.

Vielmehr ließen sich bei einer Einzelvermarktung höhere Kaufpreise nur durch einen entsprechenden Vermarktungsaufwand und die Ansprache zusätzlicher Käuferzielgruppen realisieren. Sei die Auffassung des Finanzamts richtig, müsse folgerichtig jedes Mehrfamilienhaus – unabhängig davon, ob eine Aufteilung in einzelne Eigentumswohnungen vorliege oder nicht – so bewertet werden, als würden die Mietwohnungen einzeln als Eigentumswohnung verkauft. Vielmehr ergebe sich aus dem Wortlaut des § 182 Abs. 2 BewG, dass das im Einspruchsverfahren herangezogene Vergleichsverfahren nur bei Vorliegen von Wohnungseigentum im eigentlichen Sinn anzuwenden sei. Tatsächlich sei jedoch ein Mietwohngrundstück geschenkt worden, dessen Grundbesitzwert nach § 182 Abs. 3 BewG über das Ertragswertverfahren zu berechnen sei. Ergänzend trug die Klägerin vor, dass die vom Finanzamt vorgenommene Einzelbewertung nicht auf das Vermarktungsrisiko (Vermarktungsdauer und Vermarktungskosten) für die einzelne Eigentumswohnung eingehe. Ein Käufer aller Wohnungen würde zudem einen Portfolioabschlag bei den Preisverhandlungen durchsetzen. Schließlich bestehe auch keine funktionierende Eigentümerhausverwaltung. Zudem seien auch die Vergleichspreise des Gutachterausschusses nichts anderes als der Immobilienpreiskalkulator mit anderer Datenbasis. Hierzu habe das Niedersächsische Finanzgericht bereits in einem Urteil im Jahr 2014 entschieden, dass dessen Anwendung nicht ausreichend sei.

Das Urteil

Das Gericht wies die Klage ab.

Nach Bestätigung der formellen Ordnungsmäßigkeit des angegriffenen Feststellungsbescheides bestätigten die Richter die Auffassung des beklagten Finanzamts, wonach das vorliegende Objekt als Wohnungseigentum nach § 182 Abs. 2 Nr. 1 BewG im Vergleichswertverfahren bewerten sei. Das Vorliegen von Wohnungseigentum schließe die Annahme eines Mietwohngrundstücks aus. Sie verwiesen die Klägerin auf das BFH-Urteil vom 24. Juli 1991, II R 132/88, BStBl. 1993 II, 87. Dort habe der BFH geurteilt, dass die Führung mehrerer rechtlich selbstständiger Wohnungseigentumsrechte auf einem gemeinsamen Wohnungsgrundbuch und auch die räumliche Verbindung der entsprechenden Eigentumswohnungen nicht dazu führt, dass diese Wohnungseigentumsrechte eine wirtschaftliche Einheit bilden. Diese Voraussetzungen seien im klägerischen Sachverhalt zudem auch nicht gegeben. Somit müssen gemäß § 183 Abs. 1 BewG bei Anwendung des Vergleichswertverfahrens Kaufpreise von Grundstücken herangezogen werden, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen. Grundlage hierfür seien vorrangig die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. Baugesetzbuch mitgeteilten Vergleichspreise. In diesem Zusammenhang hielt das Niedersächsische Finanzgericht der Klägerin entgegen, dass der Gesetzgeber die Ermittlung von Vergleichspreisen ausdrücklich den Gutachterausschüssen aufgegeben habe. Aufgrund deren vorgreiflicher Kompetenz bei der Feststellung solcher Vergleichspreise würde deren fachliche Überprüfung durch mit geringerer Sachkunde ausgestattete Gerichte dem widersprechen. Diese Konstellation habe der BFH in mehreren Urteilen vom 11. Mai 2005, II R 21/02, vom 26. April 2006, II R 58/04, und vom 16. Dezember 2009, II R 15/, 09, entschieden. Im Ergebnis sei die gerichtliche Überprüfung von Mitteilungen der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte auf offensichtliche Unrichtigkeiten beschränkt.

Vor diesem Hintergrund sei die Mitteilung des zuständigen Gutachterausschusses für Grundstückswerte, welche das Finanzamt im Einspruchsverfahren eingeholt habe, nicht offensichtlich unrichtig. Dem Einwand der Klägerin, die vom Gutachterausschuss mitgeteilten Vergleichspreise ließen keine Rückschlüsse auf wertbeeinflussende Umstände zu, die sich aus der Lage und aus dem Zustand der Wohnung ergeben, sahen die Richter nicht als ausreichend an, eine offensichtliche Unrichtigkeit im vorgenannten Sinne zu begründen. Sie hoben hervor, dass die im Einspruchsverfahren vom Gutachterausschuss mitgeteilten 15 Vergleichswerte nicht absolut, sondern lediglich hinreichend mit dem zu bewertenden Grundstück übereinstimmen müssen. Dieses diene der Verwaltungsvereinfachung, aber auch dazu, den Kreis der Vergleichsgrundstücke nicht über Gebühr einzuengen.

Tatsächlich haben Steuerpflichtige nach § 198 BewG die Möglichkeit, den Nachweis zu führen, dass der gemeine Wert der wirtschaftlichen Einheit am Bewertungsstichtag niedriger ist als der nach Bewertungsgesetz zu ermittelnde Wert. An dieser Stelle verwiesen die Richter die Klägerin darauf, dass diese