

Titel:

Bedarfsbewertung: Anpassung des Bodenrichtwerts an die am Bewertungsstichtag rechtlich zulässige Geschossflächenzahl

Normenketten:

BewG § 179
BewG § 182 Abs. 4 Nr. 1
BewG § 189 Abs. 1
BewG § 189 Abs. 2

Leitsätze:

1. Im Sachwertverfahren ist als Bodenwert der Wert des (fiktiv) unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG anzusetzen. (redaktioneller Leitsatz)
2. Ein Bodenrichtwert, für den der Gutachterausschuss eine Geschossflächenzahl angegeben hat, kann im Rahmen einer Bedarfsbewertung nach den § 189 BewG und § 179 BewG nur dann an eine vom Bodenrichtwertgrundstück abweichende Geschossflächenzahl angepasst werden, wenn das zu bewertende Grundstück am Bewertungsstichtag auch tatsächlich mit dieser Geschossflächenzahl rechtlich zulässig hätte bebaut werden können. (redaktioneller Leitsatz)
3. Der Bodenrichtwert kann nicht auf die am Bewertungsstichtag auf dem Grundstück tatsächlich verwirklichte Bebauung mit einer höheren Geschossflächenzahl angepasst werden, selbst wenn diese Bebauung Bestandsschutz genießt. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Bedarfsbewertung, Anpassung des Bodenrichtwerts an die am Bewertungsstichtag rechtlich mögliche Geschossflächenzahl, Bewertung

Rechtsmittelinstanz:

BFH München vom -- – II R 7/24

Fundstellen:

EFG 2024, 634
ErbStB 2024, 129
StEd 2024, 182
LSK 2024, 2663
ZEV 2024, 413

Tenor

1. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 wird der Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 €, der übertragene Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 € festgestellt.
2. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 wird der Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 €, der übertragene Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 € festgestellt.
3. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 wird der Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt,

Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 €, der übertragene Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 € festgestellt.

4. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 wird der Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 €, der übertragene Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 € festgestellt.

5. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

6. Das Urteil ist im Kostenpunkt für die Kläger vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Kläger die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leisten.

7. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1

Streitig ist, ob das beklagte Finanzamt (das FA) im Rahmen der Ermittlung eines Grundbesitzwerts im Sachwertverfahren den vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte von XStadt (der GAA) ermittelten Bodenrichtwert i.H.v. 1.700 EUR/qm bei einer Geschoßflächenzahl (GFZ) von 0,5 zu Recht auf die auf dem Grundstück tatsächlich verwirklichte GFZ von 0,65 umgerechnet hat.

2

A und B waren Miteigentümer des 714 qm großen Grundstücks in XStadt, Wohnungseigentum 1 zu je $\frac{1}{2}$. Das streitgegenständliche Grundstück wurde im Jahr 1952 mit einer damals zulässigen GFZ von 0,65 bebaut. Das Grundstück liegt im Geltungsbereich des im Jahr 2012 in Kraft getretenen Bebauungsplanes Nr. 1 von XStadt. Seit Inkrafttreten des Bebauungsplans ist auf dem Grundstück nur mehr eine Bebauung mit einer GFZ von höchstens 0,4 rechtlich zulässig. Der GAA hatte für den Bereich des zu bewertenden Grundstücks zum 31.12.2020 einen Bodenrichtwert (BRW) i.H.v. 1.700 EUR/qm bei einer GFZ von 0,5 ermittelt. Bei dem streitgegenständlichen Objekt handelt es sich um Wohnungseigentum i.S.d. § 181 Abs. 4 des Bewertungsgesetzes (BewG).

3

Die beiden Kläger erhielten am 20.12.2021 gegen Vorbehalt des lebenslangen Nießbrauchs von A jeweils $\frac{1}{4}$ und von B ebenfalls jeweils $\frac{1}{4}$ des streitgegenständlichen Objekts im Wege der Schenkung.

4

Auf Veranlassung des für die Festsetzung der Schenkungsteuer zuständigen Finanzamts stellte das FA mit vier Bescheiden jeweils vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer den Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.532.388 EUR fest und rechnete diesen den Klägern i.H.v. jeweils 383.097 EUR zu. Da der GAA für die Feststellung des Grundbesitzwerts des streitgegenständlichen Objekts keinerlei Vergleichswerte – weder Vergleichspreise, noch Vergleichsfaktoren – i.S.v. § 183 BewG zur Verfügung gestellt hatte, erfolgte die Wertermittlung gem. § 182 Abs. 4 Nr. 1 BewG unter Anwendung des Sachwertverfahrens nach den §§ 189 ff BewG.

5

Dabei ermittelte das FA den Wert des Gebäudes gem. § 189 Abs. 1 BewG getrennt vom Bodenwert. Der vom FA i.H.v. 154.990 EUR ermittelte Gebäudesachwert ist zwischen den Parteien nicht streitig. Den Bodenwert i.H.v. 1.377.398 EUR ermittelte das FA, indem es den vom GAA zuletzt vor dem Bewertungsstichtag zum 31.12.2020 veröffentlichten BRW i.H.v. 1.700 EUR/qm bei einer wertrelevanten GFZ von 0,5 mit der Grundstücksfläche von 714 qm multiplizierte. Da das Grundstück am Stichtag tatsächlich mit einer GFZ von 0,65 bebaut war, rechnete das FA den BRW unter Anwendung der vom GAA zur Verfügung gestellten Umrechnungskoeffizienten auf einen BRW i.H.v. 1.929,13 EUR/qm um.

6

Gegen die Feststellungsbescheide legten die Kläger fristgerecht Einspruch ein, die sie trotz mehrfacher Aufforderung durch das FA nicht begründeten.

7

Mit Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 verband das FA die Einsprüche zu gemeinsamer Entscheidung und wies sie als unbegründet zurück.

8

Zur Begründung der fristgerecht eingereichten Klage tragen die Kläger im Wesentlichen Folgendes vor: Der Feststellung des Bodenwerts des Grundstücks sei ein BRW i.H.v. 1.558,33 EUR/qm zugrunde zu legen. Auf dem Grundstück sei lediglich eine GFZ von 0,4 rechtlich möglich. Der bestandskräftige Bebauungsplan in dessen Geltungsbereich das streitgegenständliche Grundstück liege, sehe eine maximale GFZ von 0,4 vor. Auf diese planungsrechtlich maximal zulässige GFZ von 0,4 und nicht auf die sich aus der tatsächlichen Bebauung ergebende GFZ sei bei der Ermittlung des Bodenwerts abzustellen. Die Rechtsauffassung des FA, dass hinsichtlich der Ermittlung des Bodenwerts auf die Bestandsbebauung abzustellen sei, entspreche weder der gesetzlichen Regelung in § 179 BewG noch der Richtlinienregelung in R B 179.2 Abs. 2 der Erbschaftsteuerrichtlinien (ErbStR) und führe zu einem rechtswidrigen Ergebnis.

9

Der Kläger zu 1. beantragt sinngemäß,

1. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 den Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 EUR, den übertragenen Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 EUR festzustellen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

2. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 den Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 EUR, den übertragenen Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 EUR festzustellen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

10

Der Kläger zu 2. beantragt sinngemäß,

1. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 den Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 EUR, den übertragenen Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 EUR festzustellen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

2. Unter Änderung des Bescheides vom 26.8.2022 über die gesonderte und einheitliche Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 20.12.2021 für Zwecke der Schenkungsteuer in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15.6.2023 den Grundbesitzwert für die wirtschaftliche Einheit in XStadt, Wohnungseigentum 1 i.H.v. 1.267.637 EUR, den übertragenen Anteil am Grundbesitzwert i.H.v. 316.909 EUR festzustellen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

11

Das FA beantragt,

die Klagen abzuweisen.

12

Weiche die rechtlich zulässige Nutzung des zu bewertenden Grundstücks von der GFZ des Bodenrichtwertgrundstücks ab, sei dies gem. § 40 Abs. 5 Nr. 1 der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) bei der Wertermittlung zu berücksichtigen. Der Bodenwert sei dabei auch auf eine höhere Bebauung umzurechnen. Das im Streitfall zu bewertende Grundstück liege zwar im Geltungsbereich des am 29.03.2012 in Kraft getretenen Bebauungsplanes Nr. 1, der am Bewertungsstichtag lediglich die fiktive Neubebauung des Grundstücks mit einer GFZ von 0,4 zugelassen habe. Das Gebäude auf dem streitgegenständlichen Grundstück sei jedoch bereits im Jahre 1952 und damit lange Zeit vor Inkrafttreten

des Bebauungsplanes rechtlich zulässig errichtet worden und stehe deshalb unter Bestandsschutz. Der Bestandsschutz gewährleiste dem Eigentümer das Recht, das Bauwerk auf unbestimmte Zeit so zu unterhalten und zu nutzen, wie es seinerzeit (im Jahre 1952) errichtet worden sei. Dieser Umstand sei werterhöhend zu berücksichtigen. Bei der Anpassung des BRW sei folglich vorliegend auf die tatsächlich vorhandene Bebauung mit einer GFZ von 0,65 und nicht auf die Vorgaben des Bebauungsplanes abzustellen.

13

Die Entscheidung ergeht im Einvernehmen der Beteiligten gem. § 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ohne mündliche Verhandlung.

14

Wegen der weiteren Einzelheiten wird gem. § 105 Abs. 3 Satz 2 FGO auf die Schriftsätze

der Beteiligten, die Grundbesitzwert- bzw. Rechtsbehelfsakte des FA, sowie die Gerichtsakte Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

15

1. Die zulässige Klage ist begründet.

16

Zu Unrecht hat das FA zur Ermittlung des Bodenwerts den vom GAA zum 31.12.2020 ermittelten BRW von 1.700 EUR/qm an die auf dem Grundstück am Bewertungsstichtag tatsächlich verwirklichte GFZ von 0,65 statt an die am Bewertungsstichtag rechtlich mögliche GFZ von 0,4 angepasst.

17

a) Zu Recht hat das FA das Grundstück im Sachwertverfahren bewertet. Zwar handelt es sich bei dem zu bewertenden Grundstück gem. § 181 Abs. 1 Nr. 3 BewG unstreitig um Wohnungseigentum, welches gem. § 182 Abs. 2 BewG grundsätzlich im Vergleichswertverfahren zu bewerten wäre. Da der GAA dem FA jedoch weder Vergleichsfaktoren, noch Vergleichspreise für das streitgegenständliche Objekt mitgeteilt hat, hat das FA den Grundbesitzwert zutreffend im Sachwertverfahren festgestellt.

18

b) Der vom FA gem. § 189 Abs. 1 BewG i.H.v. 154.990 EUR ermittelte Gebäudesachwert ist zwischen den Beteiligten nicht streitig.

19

c) Zu Unrecht hat das FA den zur Ermittlung des Bodenwerts benötigten BRW nicht auf die auf dem Grundstück am Bewertungsstichtag rechtlich mögliche GFZ von 0,4 angepasst.

20

aa) Gem. § 189 Abs. 1 BewG ist bei Anwendung des Sachwertverfahrens der Bodenwert getrennt vom Wert des Gebäudes zu ermitteln. Gem. § 189 Abs. 2 BewG ist der Bodenwert der Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG. Der Wert unbebauter Grundstücke bestimmt sich gemäß § 179 Sätze 1 und 2 BewG regelmäßig nach ihrer Fläche und den Bodenrichtwerten (§ 196 Baugesetzbuch -BauGB-). Die Bodenrichtwerte sind von den Gutachterausschüssen nach dem BauGB zu ermitteln und den Finanzämtern mitzuteilen. Die Bodenrichtwerte sind für die am Steuerrechtsverhältnis Beteiligten verbindlich und einer gerichtlichen Überprüfung regelmäßig nicht zugänglich (Urteile des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 11.5.2005 II R 21/02, BStBl 2005, 686, und vom 26.4.2006 II R 58/04, BStBl II 2006, 793). Sie sind deswegen von den Finanzbehörden und -gerichten ungeprüft und ohne eigenen Bewertungsspielraum der Ermittlung des Bedarfs werts zugrunde zu legen (BFH-Urteil vom 18.8.2005 II R 62/03, BStBl II 2006, 5). Mit einem Bodenrichtwert i.S. des § 196 BauGB, für den eine GFZ angegeben ist, liegt ein vom Gutachterausschuss festgelegter und damit nach 179 BewG verbindlicher Bodenrichtwert auch für solche Grundstücke in der Bodenrichtwertzone vor, deren GFZ nicht der für das Bodenrichtwertgrundstück angegebenen entspricht. In diesem Fall ist der Bodenrichtwert des zu bewertenden Grundstücks unter Zugrundelegung des maßgeblichen Umrechnungskoeffizienten anzupassen (vgl. zu § 145 Abs. 3 Satz 1 BewG a.F. BFH-Urteil vom 12.7.2006 II R 1/04, BStBl II 2006, 742). Zur Berechnung der für das zu bewertende Grundstück

anzusetzenden Zu- oder Abschläge können die Gutachterausschüsse von ihnen selbst ermittelte eigenständige Umrechnungskoeffizienten angeben. Soweit diese fehlen, ist auch die Anwendung der im Erbschaftsteuer-Handbuch (ErbStH) 2020 H B 179.2 angegebenen Umrechnungskoeffizienten möglich.

21

bb) Bei Übertragung dieser Rechtsgrundsätze auf den Streitfall war der vom GAA zum 31.12.2020 ermittelte BRW von 1.700 EUR/qm bei einer GFZ von 0,5 nach Ansicht des Senats auf die auf dem Grundstück am Bewertungsstichtag rechtlich zulässige GFZ von 0,4 anzupassen. Nach den Vorgaben des bereits im Jahr 2012 in Kraft getretenen Bebauungsplans Nr. 1 konnte das streitgegenständliche Grundstück am Bewertungsstichtag höchstens mit einer GFZ von 0,4 bebaut werden.

22

Nach Ansicht des Senats war der Bodenrichtwert hingegen nicht auf die am Bewertungsstichtag auf dem Grundstück tatsächlich verwirklichte Bebauung mit einer GFZ von 0,65 anzupassen, auch wenn diese Bebauung Bestandsschutz genießt. Zwar ist dem FA insoweit zuzustimmen, als die im Streitfall verwirklichte GFZ von 0,65 einen werterhöhenden Umstand darstellt (vgl. § 40 Abs. 5 Nr. 1 ImmoWertV), dieser Umstand kann jedoch im Rahmen der Bedarfsbewertung nach §§ 189 ff, 179 BewG nicht berücksichtigt werden. Grund hierfür ist, dass gem. § 189 Abs. 2 BewG als Bodenwert der Wert des (fiktiv) unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG anzusetzen ist. Deshalb kann nach Ansicht des Senats ein BRW, für den der GAA eine GFZ angegeben hat, im Rahmen einer Bedarfsbewertung nach den §§ 189, 179 BewG nur dann an eine vom Bodenrichtwertgrundstück abweichende GFZ angepasst werden, wenn das zu bewertende Grundstück am Bewertungsstichtag – anders als im Streitfall – auch tatsächlich mit dieser GFZ rechtlich zulässig hätte bebaut werden können.

23

Passt das FA – wie im Streitfall – den BRW im Rahmen der Bedarfsbewertung nach den §§ 189, 179 BewG auf die tatsächlich am Bewertungsstichtag vorhandene Bebauung mit einer höheren GFZ als der des Bodenrichtwertgrundstücks an, obwohl das Grundstück am Bewertungsstichtag mit dieser höheren GFZ nicht mehr hätte rechtlich zulässig bebaut werden können, so beruht diese Anpassung nach Ansicht des Senats nicht auf einer vom GAA selbst vorgegebenen Differenzierung, sondern stellt eine im Anwendungsbereich von §§ 189, 179 BewG insoweit nicht vorgesehene Schätzung des FA dar. Mit dieser Schätzung misst das FA – nach Ansicht des erkennenden Senats zu Unrecht dem streitgegenständlichen Grundstück den gleichen Wert zu, wie Grundstücken, die auch am Bewertungsstichtag noch rechtlich zulässig mit einer GFZ von 0,65 und nicht nur mit einer GFZ von 0,4 hätten bebaut werden können.

24

d) Berechnung des Grundbesitzwerts:

25

Der GAA verweist bezüglich der Anpassung des BRW an eine vom Bodenrichtwertgrundstück abweichende GFZ auf die vom Gutachterausschuss YStadt im Jahresbericht 2012 veröffentlichten Umrechnungskoeffizienten. Dieser sieht für Grundstücke mit einer WGFZ von 0,50 einen Umrechnungsfaktor von 0,690, für Grundstücke mit einer WGFZ von 0,4 einen Umrechnungsfaktor von 0,627 vor.

26

Der BRW von 1.700 EUR bei einer GFZ von 0,5 ist demzufolge nach folgender Formel auf die GFZ von 0,4 umzurechnen: (Umrechnungskoeffizient Bewertungsgrundstück / Umrechnungskoeffizient Richtwertgrundstück) × Bodenrichtwert

$$0,627:0,690 (=0,9087) \times 1.700 = 1.544,78 \text{ EUR/qm}$$

27

Daraus ergibt sich im Streitfall ein zutreffender Bodenwert i.H.v. 1.102.972 EUR (= 1.544,78 EUR/qm × 714qm). Zusammen mit dem Gebäudewert (154.990 EUR) ergibt sich ein vorläufiger Sachwert des streitgegenständlichen Grundstücks nach § 189 Abs. 3 Satz 1 BewG i.H.v. 1.257.962 EUR (= 1.102.972 EUR + 154.990 EUR). Da im Streitfall vom GAA keine geeigneten Sachwertfaktoren zur Verfügung gestellt worden sind, ist gemäß § 191 Abs. 2 BewG die Wertzahl der Anlage 25 zum BewG zu entnehmen. Letztere beträgt „1,0“, so dass deren Anwendung zu keiner weiteren Änderung führt.

28

Da der Senat gemäß § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO nicht über das Klagebegehren hinausgehen darf, ist der Grundbesitzwert – wie von den Klägern beantragt – i.H.v. 1.267.637 EUR und der Anteil der Kläger jeweils i.H.v. 316.909 EUR festzustellen.

29

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

30

3. Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 Abs. 3, § 155 FGO i.V.m. § 708 Nr. 10 der Zivilprozessordnung (ZPO).

31

4. Die Revision wird zugelassen (§ 115 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO).