



03.17

& Stiftung Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-
Management und -Marketing

EUROPE

Zusammenhalt Europa: Die Verantwortung der Stiftungen

Rote Seiten: Erbbaurecht.
Neue Perspektiven auf einen Klassiker

Herausgeber: DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH, Erich Steinsdörfer
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking
www.stiftung-sponsoring.de

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Erbbaurecht

Neue Perspektiven auf einen Klassiker

Matthias Nagel (Hannover, Hrsg.)

- 1 Erbbaurecht: der Klassiker
(*Matthias Nagel*)
 - 1.1 Grundzüge des Erbbaurechts
 - 1.2 Wesentliche Inhalte des Erbbaurechtsvertrages
 - 1.3 Der Deutsche Erbbaurechtsverband
- 2 Erbbaurecht als Instrument der Vermögensanlage für Stiftungen
(*Matthias Nagel*)
 - 2.1 Vorteile für die Stiftung als Grundstückseigentümer
 - 2.2 Nachteile für die Stiftung als Grundstückseigentümer
 - 2.3 Einsatz von Erbbaurechtsmodellen zur Optimierung des Anlageerfolgs
(*Oliver Keilhauer*)
- 3 Perspektive Finanzen: Erbbaurecht aus Banken- und Gutachterperspektive
(*Thomas Schneider*)
 - 3.1 Beleihungswert
 - 3.2 Realkredit
 - 3.3 Wertermittlung für Erbbaurechte
 - 3.4 Realkreditfähiger Anteil beim Erbbaurecht
 - 3.5 Auswirkungen auf die Beleihungsgrenze
 - 3.6 Fazit
- 4 Perspektive Recht und Steuern
 - 4.1 „... und beachte das Ende“ – Regelungen im Erbbaurechtsvertrag und gesetzliche Regelungen über das Ende des Erbbaurechts
(*Martin Meißner*)
 - 4.2 Der einheitliche Erwerbsgegenstand
(*Andreas Bock*)
 - 4.3 Reform der Grundsteuer
(*Andreas Bock*)
 - 4.4 Ausgewählte steuerliche Fragestellungen des Erbbaurechts rund um die Beendigungstatbestände des Erbbaurechts
(*Friederike Bock / Eva Götting*)
 - 4.5 Ausgewählte Fallen im Erbbaurechtsvertrag – Das Nachbarerbbaurecht und andere rechtliche Fallstricke des Erbbaurechtsvertrages
(*Stefan Meusel*)
- 5 Perspektive Europa
(*Cathrin Christoph*)
 - 5.1 Große Akzeptanz: Leasehold in England
 - 5.2 Gegensätzliche Bestrebungen: die niederländische „Erfpacht“
 - 5.3 Auf Dauer: Das österreichische Baurecht
 - 5.4 Förderung des gemeinnützigen Wohnungsbaus: das Schweizer Baurecht
- 6 Kurz & knapp

Erbbaurecht

Neue Perspektiven auf einen Klassiker

von Matthias Nagel (Hannover, Hrsg.)

1 Erbbaurecht: der Klassiker

von Matthias Nagel¹ (Hannover)

Das Erbbaurecht ist gerade für Stiftungen interessant, die ihr Vermögen insb. im Grundbesitz haben. Gerade Stiftungen, die schon auf eine sehr lange Geschichte zurückblicken können, nutzen meistens diese Vermögensanlage im Rahmen ihrer Vermögensverwaltung. Dies können landwirtschaftliche Flächen oder Forstgrundstücke oder eben Bauland sein. Landwirtschaftliche Flächen werden verpachtet, Forstflächen bewirtschaftet und Baulandflächen werden verkauft oder zum Erbbaurecht vergeben.

Die Beiträge in diesem Heft zeigen die wesentlichen Aspekte des Erbbaurechts auf, erörtern die Verbreitung des Instituts Erbbaurecht auch außerhalb Deutschlands, betrachten die wirtschaftlichen Auswirkungen im Rahmen der Vermögensverwaltung und setzen sich mit der marktgerechten Höhe des Erbbauzinses auseinander. Im Weiteren werden steuerrechtliche Fragestellungen erörtert sowie Aspekte bei Beendigung von Erbbaurechtsverträgen. Zudem wird das Erbbaurecht aus Bankenperspektive erläutert.

1.1 Grundzüge des Erbbaurechts

Zunächst soll aufgezeigt werden, worum es sich bei einem Erbbaurecht überhaupt handelt: Das Erbbaurecht stellt ein grundstücksgleiches Recht dar, das es dem Berechtigten ermöglicht, auf fremden Grund zu bauen. Die rechtliche Grundlage dafür liefert das Erbbaurechtsgesetz (Erbbaurechtsgesetz), das seit 1919 in Kraft ist. Das Eigentümergrundstück wird dabei mit dem Erbbaurecht belastet, eine weitere Belastung findet nicht statt. Für diese Bereitschaft, sein Eigentumsgrundstück mit einem Erbbaurecht zu belasten, bekommt der Eigentümer einen regelmäßigen Erbbauzins, zumeist in Geld. Dieser Erbbauzins kann dabei jährlich, vierteljährlich oder monatlich zu zahlen sein, oder die Vertragsparteien vereinbaren eine einmalige Zahlung eines auf die Laufzeit des Vertrages kapitalisierten Erbbauzinses.

Der Erbbaurechtsgeber ist somit immer der Eigentümer des Grundstückes und der Erbbaurechtsnehmer derjenige, der das Grundstück nutzt, um in der Regel ein Gebäude darauf zu errichten. Die Laufzeit der Erbbaurechtsverträge ist dabei individuell verhandelbar. Hierzu gibt es keine gesetzlichen Vorgaben.

¹ Dr. Matthias Nagel ist Geschäftsführer des Deutschen Erbbaurechtsverbands e. V. sowie der Liemak IT GmbH und Direktor der Abteilung Liegenschaften in der Klosterkammer Hannover.

Art und Grundlage des Erbbauzinses können durchaus unterschiedlich sein. Während früher auch mit Naturalien gezahlt wurde, wird heute der Erbbauzins fast ausschließlich in Geld geleistet. Dabei gibt es unterschiedliche Bemessungsgrundlagen für den Zins. Im Regelfall wird als Grundlage für die Zinsberechnung der bei Abschluss des Vertrages aktuelle Bodenwert oder Bodenrichtwert genommen. Von diesem Wert wird bei privat genutzten Erbbaurechten eine frei verhandelbare Verzinsung vereinbart. Bei gewerblich genutzten Erbbaurechten liegt der Prozentsatz dabei meist etwas höher.

Der Erbbauzins errechnet sich in Prozent bezogen auf den Bodenwert (= Bodenrichtwert abzgl. Erschließungskostenanteil) des Grundstückes:

Der Erbbauzinsbetrag setzt sich somit aus der Grundstücksfläche x Bodenwert x Erbbauzinssatz zusammen.

Beispiel:

- Grundstücksfläche = 500 m²
- Bodenwert = 100 €/m²
- Vereinbarter Erbbauzinssatz = 4 %
- Jährlicher Erbbauzinsbetrag = 2.000 €
 $500 \text{ m}^2 \times 100 \text{ €/m}^2 \times 4 \% = 2.000 \text{ €}$

1.2 Wesentliche Inhalte des Erbbaurechtsvertrages

Als wesentliche Inhalte eines Erbbaurechtsvertrages sind insb. zu regeln:

- Bestimmung des Flurstücks,
- Erbbauzins,
- Wertsicherungsklausel,
- dingliche Rechte und
- Zwangsversteigerungsfestigkeit des Erbbauzinses.

In vielen Fällen wird auch der Heimfall in den Vertrag aufgenommen. Dabei handelt es sich um ein Sicherungsrecht des Grundstückseigentümers für die Fälle, in denen der Erbbaurechtsnehmer seinen vertraglichen Pflichten nicht nachkommt. Dies gilt insb. für die Fälle der Nichterfüllung der bestehenden Bauverpflichtung bzw. der Zahlung des Erbbauzinses. Insb. im letzten Fall ist aber der Erbbaurechtsgeber durch die Regelungen über die Zwangsversteigerung ausreichend gesichert. Erbbaurechtsverträge können individuell gestaltet werden. Einen Mustervertrag finden Interessierte unter folgendem Link:

1.3 Der Deutsche Erbbaurechtsverband

„Erbbaurecht: erstrangige Möglichkeiten“ – heißt der neue Slogan des 2013 von namhaften Stiftungen, Unternehmen und kirchlichen Institutionen gegründeten Deutschen Erbbaurechtsverbandes. Seit der Gründung ist die Mitgliederzahl kontinuierlich gewachsen und inzwischen hat der Ver-

band im Frühjahr 2017 fast 40 Mitglieder, eines sogar aus Großbritannien. Die wesentlichen Ziele des Verbandes liegen darin, das Instrument Erbbaurecht wieder bekannter zu machen und für eine größere Transparenz des Themas zu sorgen. Zudem möchte der Verband als Ansprechpartner für Medien, Politik, Öffentlichkeit, Erbbaurechtsausgeber und Erbbaurechtsnehmer zur Verfügung stehen. Der Verband beantwortet zahlreiche Anfragen zum Erbbaurecht und organisiert Veranstaltungen zum Thema in ganz Deutschland. Einmal im Jahr, in der zweiten Februarhälfte, führt der Verband den Deutschen Erbbaurechtskongress durch, zuletzt 2017 in Nürnberg mit mehr als 90 Teilnehmern.

Der nächste Kongress wird am 26/27.2.2018 in Leipzig stattfinden. Mitglied werden können u. a. Stiftungen, die Erbbaurechte besitzen, verwalten oder das Instrument Erbbaurecht fördern wollen. Weitere Informationen dazu sind unter www.erbbaurechtsverband.de zu finden.

2 Erbbaurecht als Instrument der Vermögensanlage für Stiftungen

von Matthias Nagel (Hannover)

2.1 Vorteile für die Stiftung als Grundstückseigentümer

Eine Stiftung, die sich dafür entscheidet, Erbbaurechte in ihrem Portfolio zu haben, macht dies vor allem aus zwei Gründen: sie bleibt Eigentümerin des Grundstückes und erhält somit ihr Vermögen auch für spätere Zeiten in sehr sicherer Art und Weise und vermehrt sich ggf. dieses Grundvermögen, wenn die Grundstücke im Wert steigen. Gleichzeitig erhält die Stiftung einen regelmäßigen, planbaren Erbbauzins, den sie zur Erfüllung ihres Zweckes einsetzen kann.

Einnahmesteigerungen über Wertsicherungsklauseln

Die Erbbauzinsen sind dabei i. d. R. über eine Wertsicherungsklausel aufgrund der langen Laufzeit der Verträge inflationsbedingt wertgesichert. Dies kann erreicht werden, indem z. B. der Erbbauzins alle fünf oder zehn Jahre nach der Entwicklung des Verbraucherpreiskostenindex angepasst wird.² Dies bedeutet, dass sich während der Laufzeit des Vertrages die absolute Einnahme an Erbbauzinsen regelmäßig steigert und darüber inflationsbedingte Mehrkosten aufgefangen werden können. Der kürzeste zu vereinbarende Anpassungszeitraum beträgt dabei bei privat genutzten Erbbaurechten drei Jahre (§ 9a Abs. 1 Satz 5 ErbbauRG). Gewerbliche Erbbaurechte könnten sogar jährlich angepasst werden.

Zustimmungsvorbehalte bei Weiterverkauf des Erbbaurechts

Ein nicht zu unterschätzendes Argument für die Vergabe eines Erbbaurechts ist, dass der Grundstückseigentümer Entwicklungen auf seinen Grundstücken weiter beobach-

ten und im schlimmsten Fall sogar verhindern kann. In den §§ 5 bis 7 ErbbauRG sind Zustimmungsvorbehalte für den Grundstückseigentümer normiert. Dadurch kann z. B. verhindert werden, dass sich auf den Grundstücken Institutionen oder Gewerbe einrichten, die die Stiftung nicht dulden möchte. Entsprechende Anforderungen, die von einem Erbbauberechtigten erfüllt werden sollen, können im Erbbaurechtsvertrag normiert werden. Andernfalls sind die Gründe für eine Nichtzustimmung auf rein wirtschaftliche Faktoren beschränkt.

Erbbauzins zwangsversteigerungsfest

Schließlich ist der Erbbauzins im Grundbuch an erster Rangstelle einzutragen (§ 10 ErbbauRG). Damit besteht im Falle einer Zwangsversteigerung eine starke Gläubigerposition. Eventuellen Bedenken der Banken gegen eine Kapitalisierung des Erbbauzinses im Falle einer Zwangsversteigerung mit der Gefahr, dass die Bank mit ihren Forderungen leer ausgeht, können mit einer sog. Stillhalterklärung begegnet werden. Diese hat zum Inhalt, dass in diesem Fall auf eine Kapitalisierung des Erbbauzinses verzichtet wird. Bei aktuellen Neubestellungen sollte der Erbbauzins von vornherein zwangsversteigerungsfest vereinbart werden, mit der Folge, dass Stillhalterklärungen als Sicherungsinstrument für die Banken nicht mehr notwendig sind und zudem immer der aktuelle Erbbauzins grundbuchlich gesichert ist, auch ohne Neueintragung.

Wichtig zu beachten ist zudem, dass auch die Erbbauzinsenerhöhung über eine Vormerkung an erster Rangstelle eingetragen wird, mindestens an rangbereitetester Stelle.

2.2 Nachteile für die Stiftung als Grundstückseigentümer

Bei der Entscheidung für oder gegen die Vergabe von Erbbaurechten sind indes auch Nachteile für den Grundstückseigentümer zu beachten.

Kappungsgrenze von § 9a ErbbauRG

Zunächst ist die gesetzliche Kappungsgrenze nach § 9a ErbbauRG zu nennen. Diese beinhaltet – vereinfacht dargestellt –, dass ein Erhöhungsverlangen nicht über einen Mittelwert aus Entwicklung der Bruttolöhne und Lebenshaltungskosten im gleichen Zeitraum hinausgehen darf. Besteht also z. B. im Vertrag eine Inflationsklausel und die Inflation betrüge 7%, im gleichen Zeitraum sind im Mittel Bruttolöhne und Lebenshaltungskosten jedoch nur um 5% gestiegen, darf der Erbbauzins trotz einer anderen, ggf. vorteilhafteren Regelung im Vertrag nur um 5% angepasst werden. Dies ist insb. in Zeiten höherer Inflation und niedriger Lohnabschlüsse von Bedeutung und belastet dadurch die Rentabilität des Erbbaurechts.

Risiko von hohen Entschädigungsleistungen am Ende des Vertrages

Bei privaten Erbbaurechten ist i. d. R. zum Vertragsende vereinbart, dass bei einer Nichterneuerung des Erbbaurechts der Grundstückseigentümer dem Erbbauberechtigten eine Entschädigung für seine Immobilie zu zahlen hat. Gesetzlich normiert sind Entschädigungsleistungen bei privaten Erbbaurechten gem. § 27 Abs. 1 ErbbauRG

² Den aktuellen Verbraucherpreiskostenindex stellt das Statistische Bundesamt jährlich zur Verfügung unter: www.destatis.de.

Rote Seiten

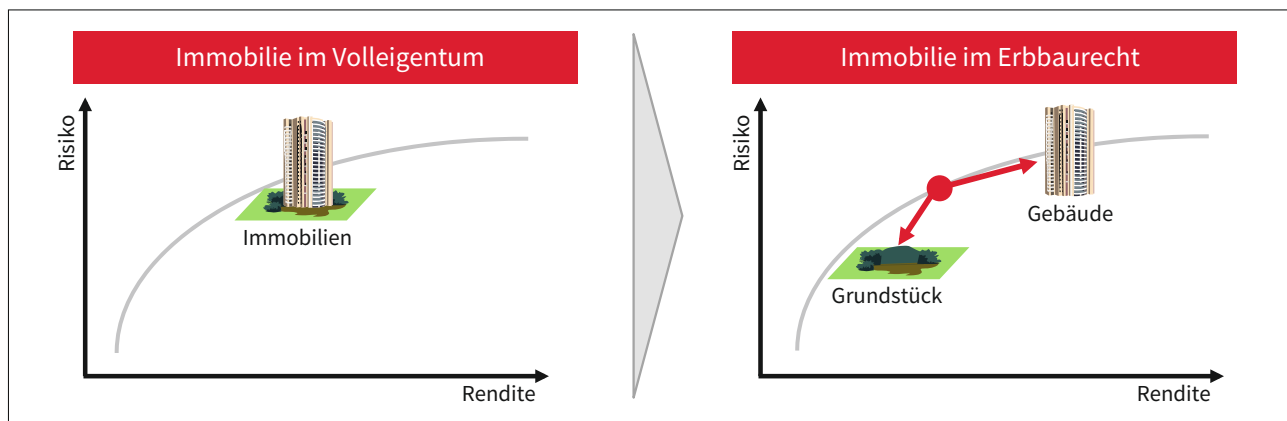


Abb. 1: Auswirkung der Erbbaurechtsbestellung auf das Risiko-Rendite-Profil (Eigene Darstellung)

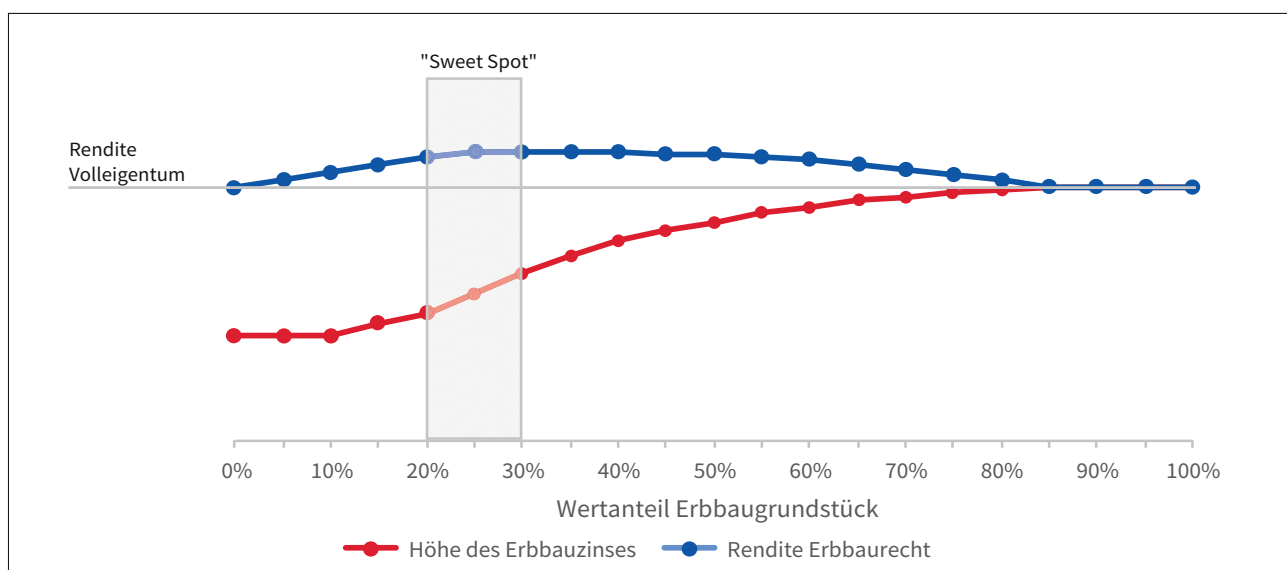


Abb. 2: Schematische Darstellung der Renditeverschiebung durch Erbbaurechtsbestellung (Eigene Darstellung)

nur für sog. „minderbemittelte Bevölkerungskreise“. Dabei wird meist synonym der Gesetzeslage eine Entschädigungshöhe von 2/3 des Verkehrswertes des Hauses vereinbart. Hier können im Einzelfall auf die Stiftung erhebliche Entschädigungsleistungen zukommen. Im Notfall kann die Stiftung eine mögliche Entschädigung verhindern, indem sie gem. § 27 Abs. 3 ErbbauRG den Erbbaurechtsvertrag auf die Standdauer des Gebäudes verlängert. Allerdings kann in diesen Fällen der Erbbauzins nicht an die neue wirtschaftliche Lage angepasst werden. Zudem muss sich der Erbbaurechtsgeber bereits vor Verhandlungen über eine Erneuerung des Erbbaurechts für diesen Weg entschieden haben. In der Regel wird jedoch bei ablaufenden Verträgen der Abschluss eines neuen Erbbaurechtsvertrages von beiden Seiten angestrebt.

Verwaltungsleistungen von Erbbaurechtsverträgen

Zudem sind Erbbaurechtsverträge zu verwalten. Hierbei sind regelmäßig Genehmigungen von Verkäufen der Erbbaurechte zu erteilen, ggf. Belastungsgenehmigungen und natürlich die regelmäßigen Wertsicherungen durchzuführen. Zudem sind Erbbaurechtsverträge

erklärungsbedürftiger als andere Grundstückskaufverträge, sodass insg. hier geschultes Personal vorhanden sein sollte. Zudem ist das Erbbaurecht komplex und bedarf daher einer guten Kommunikation, damit beide Seiten die Vorteile des Vertrages auch richtig einschätzen können.

2.3 Einsatz von Erbbaurechtsmodellen zur Optimierung des Anlageerfolgs

von Oliver Keilhauer³ (Frankfurt am Main)


2.3.1 Einleitung

Während Erbbaurechte international über alle Immobilienarten hinweg weit verbreitet sind⁴, fristen sie in Deutschland weiterhin ein Schattendasein. In den meisten Fällen sind es Kommunen, Kirchen und Stiftungen,

³ Dr. Oliver Keilhauer ist als Direktor seit dem Jahr 2013 bei Continuum Capital tätig, wo er sich mit der Strukturierung und Umsetzung von Erbbaurechtsmodellen für institutionelle Investoren in Deutschland und dem europäischen Ausland befasst.

⁴ Siehe Kapitel 5.

Gebäude (im Volleigentum)		in € Mio.	Grundstück		Gebäude (im Erbbaurecht)	
Kaufpreis ca.	45,00 €		Kaufpreis ca.	15,00 €	Kaufpreis ca.	30,00 €
Mieteinnahmen	2,57 €		Erbbauzins	0,563 €	Mieteinnahmen	2,01 €
Nicht umlegbare Kosten (5%)	-0,13 €				Nicht umlegbare Kosten	-0,13 €
Netto Mieteinnahmen	2,44 €				Netto Mieteinnahmen (nach EBZ)	1,88 €
Ankaufsfaktor	17,50x		Ankaufsfaktor	26,67x	Ankaufsfaktor	15,95x
Ankaufsrendite	5,71%		Ankaufsrendite	3,75%	Ankaufsrendite	6,27%
LTV (bezogen auf das Volleigentum)	70,00%				LTV (bezogen auf das Erbbaurecht)	70,00%
Zinskosten	2,00%				Zinskosten	2,00%
Tilgung	2,00%				Tilgung	2,00%
Erwerbsnebenkosten	6,00%				Erwerbsnebenkosten	6,00%
					Gesamt LTV (bezogen auf das Volleigentum)	80,0%
Cash-Rendite in Jahr 1*	7,30%				Cash-Rendite in Jahr 1*	9,63%
Eigenkapitalrendite in Jahr 1*	11,19%				Eigenkapitalrendite in Jahr 1*	13,52%

+233 bps Renditeverbesserung 

* ohne Berücksichtigung von Steuern oder AM-Aufwand

Abb. 3: Beispielhafte Darstellung der Renditesteigerung im Erbbaurecht (Eigene Darstellung)

die in Deutschland Erbbaurechte vergeben. Diese streben eine möglichst risikoarme, aber dennoch wirtschaftliche Nutzung ihres Grundbesitzes an und sichern mit Hilfe des Erbbaurechtsmodells den langfristigen Erhalt ihres Grundbesitzes. Erbbaurechtsnehmer sind hierbei in erster Linie Privatpersonen, die über das Erbbaurechtsmodell in die Lage versetzt werden, Wohneigentum eigenkapitalschonend zu realisieren.

Als reine finanztechnische Strukturierungsvariante – also unabhängig von dem Interesse Grundbesitz dauerhaft zu sichern – findet das Erbbaurechtsmodell in der Praxis bisher nur eine geringe Resonanz. Dabei bietet die Aufteilung von Immobilien mittels Bestellung eines Erbbaurechts Anlegern die Möglichkeit, spezifische Anlageziele einfacher zu erreichen. Der Grund hierfür liegt in dem sehr unterschiedlichen Risiko-Rendite-Profil von Erbbaugrundstück und Erbbaurecht. Wie Erbbaurechtsmodelle Investoren dabei helfen können, ihre Anlageziele zu erreichen, soll in dem nachfolgenden Beitrag einführend dargestellt werden.

2.3.2 Steuerung des Risiko-Rendite-Profiles von Immobilien durch Erbbaurechtsbestellung

Grundsätzlich lassen sich Immobilien durch die Bestellung eines Erbbaurechts in zwei rechtlich eigenständige Immobilien aufteilen – ein mit einem Erbbaurecht belastetes Grundstück und ein Erbbaurecht – die über deutlich unterschiedliche Risiko-Rendite-Profile verfügen (vgl. Abb. 1).

Das Erbbaugrundstück weist aufgrund der erstrangigen grundbuchlichen Eintragung des Erbbauzinses und der damit verbundenen hohen Besicherung des Erbbauzinses durch die Mieterträge ein geringes finanzielles Risiko für den Eigentümer auf. Die marktgerechte risikoadäquate Verzinsung liegt daher für Erbbaugrundstücke deutlich unter der Verzinsung der Immobilie im Volleigentum.

Spiegelbildlich hierzu weist das Erbbaurecht aufgrund der Vorbelastung durch den Erbbauzins strukturell bedingt ein höheres finanzielles Risiko für den

Eigentümer auf, welches eine entsprechend höhere Verzinsung erfordert. Gleichwohl behält die Immobilie im Erbbaurecht ihre immobilien-spezifischen Qualitätskriterien in Bezug auf Lage, Vermietung und Objektqualität bei.

In welchem Umfang die Aufteilung der Immobilie zu einer Renditeverschiebung führt, hängt maßgeblich von der ökonomischen und rechtlichen Ausgestaltung des Erbbaurechtsvertrages ab. Dabei sind zwei gegensätzlich wirkende Effekte zu berücksichtigen: Einerseits fällt die Renditeverschiebung zu Gunsten des Erbbauers umso größer aus, je höher der Anteil der nachhaltig erzielbaren Mieterträge ist, die dem Grundstück in Form von Erbbauzinsen zugeordnet werden. Andererseits nimmt die Renditeverschiebung mit zunehmendem Erbbauzinsanteil an den Mieterträgen wieder ab, da das finanzielle Risiko und dementsprechend die Renditeerwartung des Erbbaurechtsgebers zunimmt (vgl. Abb. 2).

Um die Vorteile des Erbbaurechtsmodells aus finanztechnischer Perspektive zu optimieren, muss der Erbbaurechtsvertrag ökonomisch so gestaltet werden, dass die Renditeverschiebung zu Gunsten des Erbbaurechts unter Berücksichtigung der oben genannten gegenläufigen Effekte maximiert wird. Da die Sensitivität des Erbbauzinses stark von Standort und Qualität der Immobilie beeinflusst wird, ist es schwer, eine allgemeingültige Aussage darüber zu treffen, welche Aufteilung des Gesamtwertes der Immobilie zwischen Grundstück und Erbbaurecht optimal ist. Bei gewerblich genutzten Core- oder Core-plus-Immobilien in guten Lagen kann der Wertanteil des Grundstücks in der Regel bis zu 20% bis 30% des Immobilienwertes im Volleigentum betragen.

2.3.3 Attraktivität des Erbbaurechtsmodells aus Sicht des Erbbaurechtsnehmers

Aus Sicht des Erbbaurechtsnehmers bietet die Erbbaurechtsstruktur den Vorteil, dass sich hierdurch im Vergleich zur Immobilien im Volleigentum grundsätzlich hö-

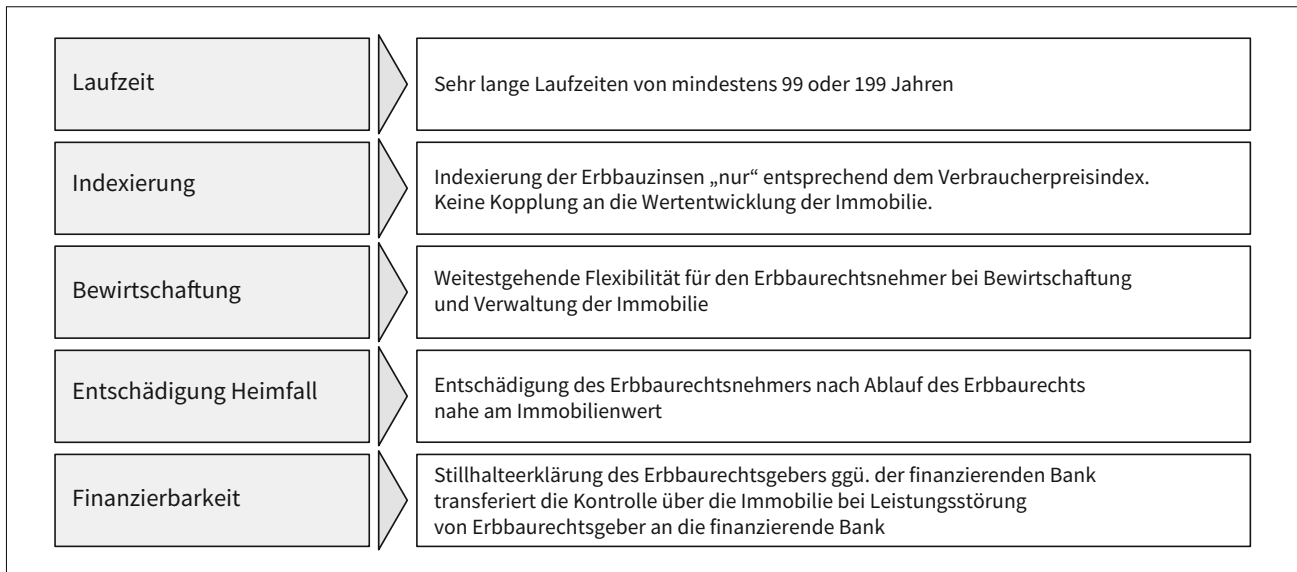


Abb. 4: Erfolgskriterien für die Ausgestaltung des Erbbaurechtsvertrages (Eigene Darstellung)

here Renditen bei einem gegebenen operativen Immobilienrisiko erzielen lassen. Werden die Erträge durch den Einsatz von Fremdkapital zusätzlich noch gehebelt, lassen sich die Renditen von Erbbaurechten im Vergleich zu Immobilien im Volleigentum signifikant steigern und die Bindung von Eigenkapital im Immobilieninvestment minimieren (vgl. Abb. 3).

Dieser Renditevorteil lässt sich in der Praxis allerdings nur dann vollständig realisieren, wenn die strukturellen Nachteile, die sich aus einer Erbbaurechtsstruktur für den Erbbaurechtsnehmer ergeben, durch eine entsprechende Gestaltung des Erbbaurechtsvertrages weitestgehend vermieden werden. Insb. muss sichergestellt werden, dass (1) die Finanzierung der Immobilie auch im Erbbaurecht zu marktüblichen Konditionen möglich ist, (2) der Erbbaurechtsnehmer weitestgehend frei über die Bewirtschaftung und Verwaltung der Immobilie entscheiden kann, (3) die Indexierung des Erbbauzinses derart ausgestaltet ist, dass eine zukünftige positive Immobilienwertentwicklung im wesentlichen Umfang beim Erbbaurechtsnehmer verbleibt und (4) die Veräußerung oder Refinanzierung des Erbbaurechts zu marktüblichen Konditionen realisierbar ist. Die wesentlichen Strukturierungsparameter über die sich die Attraktivität des Erbbaurechtsmodells steuern lässt, werden nachfolgend in Abb. 4 zusammengefasst.

2.3.4 Attraktivität des Erbbaurechtsmodells aus Sicht des Erbbaurechtsgebers

Investitionen in Erbbaugrundstücke können aus verschiedenen Gründen für institutionelle Investoren attraktiv sein. Zuallererst bieten Erbbaugrundstücke Investoren die Möglichkeit, ihr Anlagerisiko zu reduzieren. Da der Erbbauzins nur einen geringen Anteil der nachhaltigen Mieteinnahmen ausmacht, gilt der Erbbauzinszahlungsstrom besonders sicher. In Verbindung mit einer sehr langen Laufzeit des Erbbaurechts von 99 oder 199 Jahren und einer Wertsicherung der Erbbauzinszahlungen, ergibt sich für Erbbaugrundstücke ein sehr kon-

servatives Risiko-Rendite-Profil. Dieses wird speziell von Kapitalanlegern mit sehr langem Anlagehorizont, wie bspw. Pensionskassen, Versorgungswerken oder Versicherungen nachgefragt. Neben dem konservativen Risiko-Rendite-Profil macht der vergleichsweise geringe operative Verwaltungs- und Bewirtschaftungsaufwand Erbbaugrundstücke für Investoren attraktiv. Die Verwaltung der Erbbaugrundstücke beschränkt sich in der Regel auf die Verwaltung und die jährliche Anpassung der Erbbauzinszahlungen sowie eine Überprüfung der wesentlichen Bewirtschaftungsparameter und Instandhaltung der Immobilie in Abstimmung mit dem Erbbaurechtsnehmer. Sämtliche laufenden Kosten im Zusammenhang mit der Bewirtschaftung und Instandhaltung der Immobilie verbleiben hingegen beim Erbbaurechtsnehmer. Ein dritter Aspekt, der zur Attraktivität von Erbbaugrundstücken beiträgt, ist die geringe Korrelation der Investmentrisiken von Erbbaugrundstücken mit den Risiken anderer Anlageklassen. Die geringe Korrelation erlaubt es Investoren, mit Hilfe von Erbbaugrundstücken unsystematische Risiken ihres Investmentportfolios durch Diversifikation zu reduzieren. Die Vorteile von Anlagen in Erbbaugrundstücken werden nachfolgend in Abb. 5 zusammengefasst.

2.3.4.1 Langfristige Entwicklung realer Renditen am Kapitalmarkt

Als Vergleichsmaßstab für die Renditen von Erbbaugrundstücken eignen sich am ehesten inflationsindexierte Staatsanleihen. Während die realen Renditen dieser Anlageklasse in den 1980er- und 90er-Jahren durchschnittlich ca. 4,0–6,0% betragen, haben sie sich über die letzten 20 Jahre auf 0% bzw. negative Renditen reduziert (vgl. Abb. 6).

Die Verzinsung von Erbbaugrundstücken ist in diesem Zeitraum ebenfalls zurückgegangen, allerdings nicht in dem gleichen Umfang. Der Grund dafür ist, dass die meisten Erbbaurechtsgeber bzw. Investoren in Erbbaugrundstücken mit ihren Investitionen nach internen Kosten eine

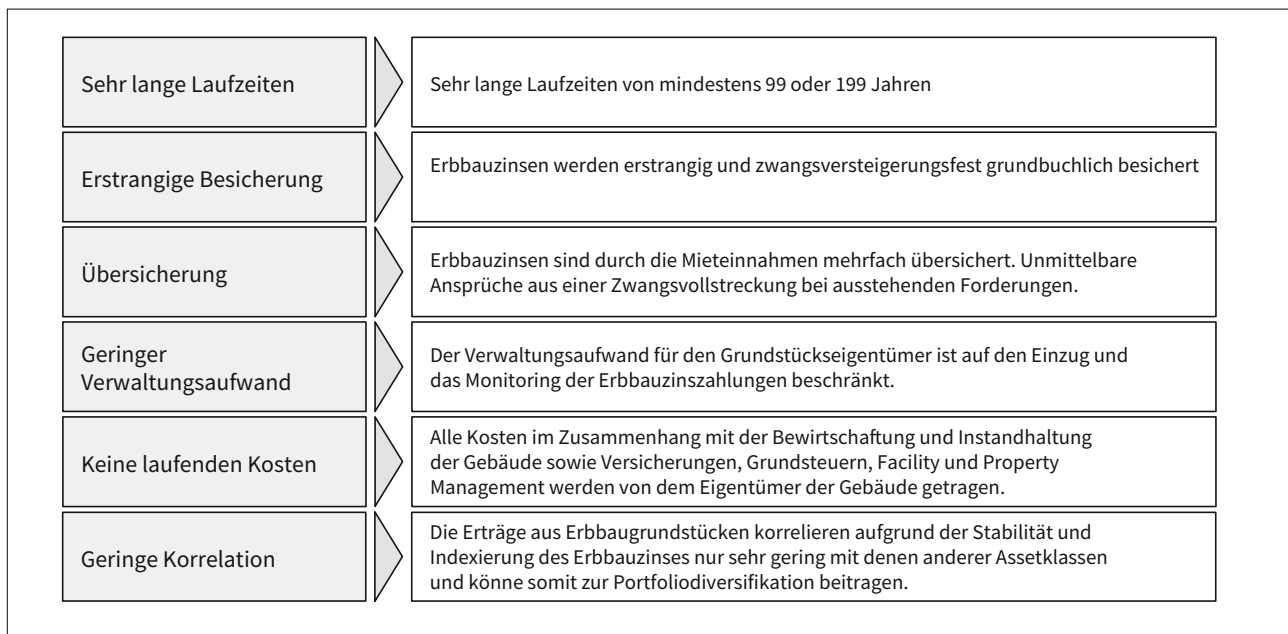


Abb. 5: Attraktivität von Erbbaugrundstücken als Anlageklasse (Eigene Darstellung)

laufende Ausschüttung erwirtschaften müssen. Es ist daher aktuell allein aus praktischen Erwägungen nicht absehbar, dass die Anfangsrendite bei Erbbauzinsen – bei ansonsten gleichbleibender Indexierung mit dem Verbraucherpreisindex – unter eine bestimmte Mindestrendite fallen kann.

Die Anfangsverzinsung für gewerbliche Erbbaugrundstücke liegt aktuell, trotz der niedrigen Zinsen am Kapitalmarkt, je nach Lage und Qualität des Erbbaugrundstücks und der Bebauung bei gewerblichen Erbbaugrundstücken im Mittel zwischen 3,0% und 4,0%. Erbbaugrundstücke bieten Investoren somit eine deutlich attraktivere Verzinsung als vergleichbare inflationsindexierte Anlageprodukte (vgl. Abb. 7).

Im Gegensatz zu börsennotierten Anleihen sind Erbbaugrundstücke, wie alle Immobilien, deutlich weniger liquide. Es finden auch nur im geringen Umfang Transaktionen von Erbbaugrundstücken in Deutschland statt. Die geringere Liquidität rechtfertigt bei einer marktgerechten Strukturierung der Erbbaurechtsverträge einen Renditeaufschlag, der aber gegenüber Vergleichsanleihen eigentlich nur maßvoll ausfallen dürfte.⁵ Um die vergleichsweise hohen Anfangsrenditen rechtfertigen zu können, müssen Grundstücksinvestoren in der Regel ein entsprechend höheres Immobilienrisiko akzeptieren. Dieses lässt sich dadurch erreichen, dass dem Grundstück bei der Aufteilung der Immobilie im Rahmen der Erbbaurechtsbestellung ein entsprechend höherer Wertanteil der Gesamtimmobilie bzw. ein höherer Anteil an den nachhal-

tig erzielbaren Mieteinnahmen als Erbbauzins zugeordnet wird (vgl. Abb. 2).

2.3.4.2 Renditevergleich von Erbbaugrundstücken mit anderen Assetklassen

Auch im Vergleich zu normalen Immobilieninvestments schneiden Erbbaugrundstücke bei der Renditebetrachtung trotz der niedrigen Anfangsrenditen insg. positiv ab. Zwar liegt die Netto-Cash-Rendite bei Erbbaugrundstücken aufgrund der im Vergleich zu Immobilieninvestitionen geringen Anfangsrendite unterhalb der Cash-Rendite von Immobilieninvestments (vgl. Abb. 8). Bezieht man aber die Wertänderung der Investitionen mit in die Betrachtung ein, so ändert sich dieses Ergebnis. Während der Wert des Grundstücks in Abwesenheit einer Renditeverschiebung jährlich mit der vereinbarten Indexierung des Erbbauzinses ansteigt, reduziert die Abschreibung der Gebäude grundsätzlich die Werthaltigkeit der Immobilie. Der Immobilieneigentümer muss die Immobilie wertsteigernd oder zumindest werterhaltend bewirtschaften, um einen Renditevorsprung gegenüber dem Erbbaugrundstück zu realisieren. Dass dies zumindest für den Gesamtmarkt in der Vergangenheit nicht immer der Fall war, zeigt der Renditevergleich von Erbbaugrundstücken und Büroimmobilien in Deutschland auf Grundlage der vom IPD erhobenen Investmentrenditen in Abb. 8.

Auch im Vergleich zu anderen Assetklassen konnten Erbbaugrundstücke in der Vergangenheit über langfristige Zeiträume attraktive Gesamrenditen für Investoren realisieren (vgl. Abb. 9). Bezieht man bei Erbbaugrundstücken die positive Wertänderung aufgrund des Renditerückgangs langfristiger Vergleichsrenditen in die Betrachtung mit ein, so haben gewerbliche Erbbaugrundstücke in Deutschland in dem Zeitraum von 2000 bis 2016 eine höhere Rendite erzielt als alle anderen wesentlichen Assetklassen.

⁵ Vgl. Sätze: Marktgerechtigkeit von Erbbauzinsen im Niedrigzinsumfeld – Ein Ansatz aus Kapitalmarktsicht, unveröffentlichte Präsentation, Nürnberg 2017.

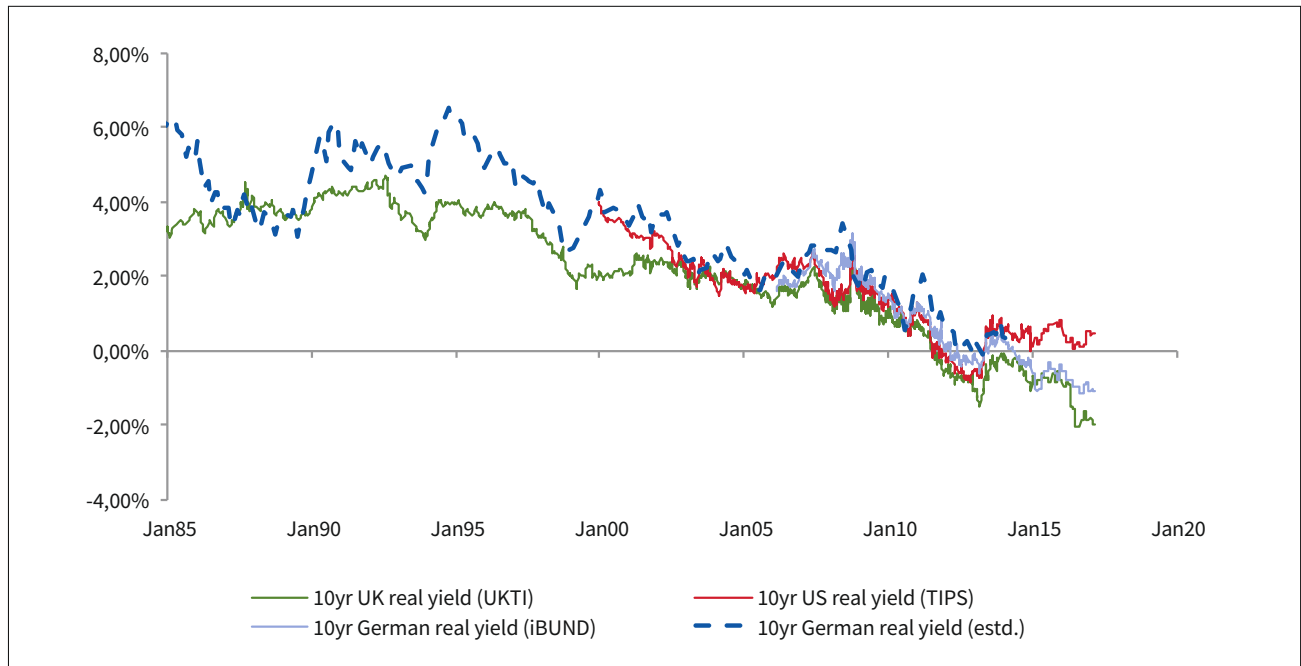


Abb. 6: Entwicklung langfristiger realer Vergleichsrenditen (Barclays Live (Stand: April 2017))

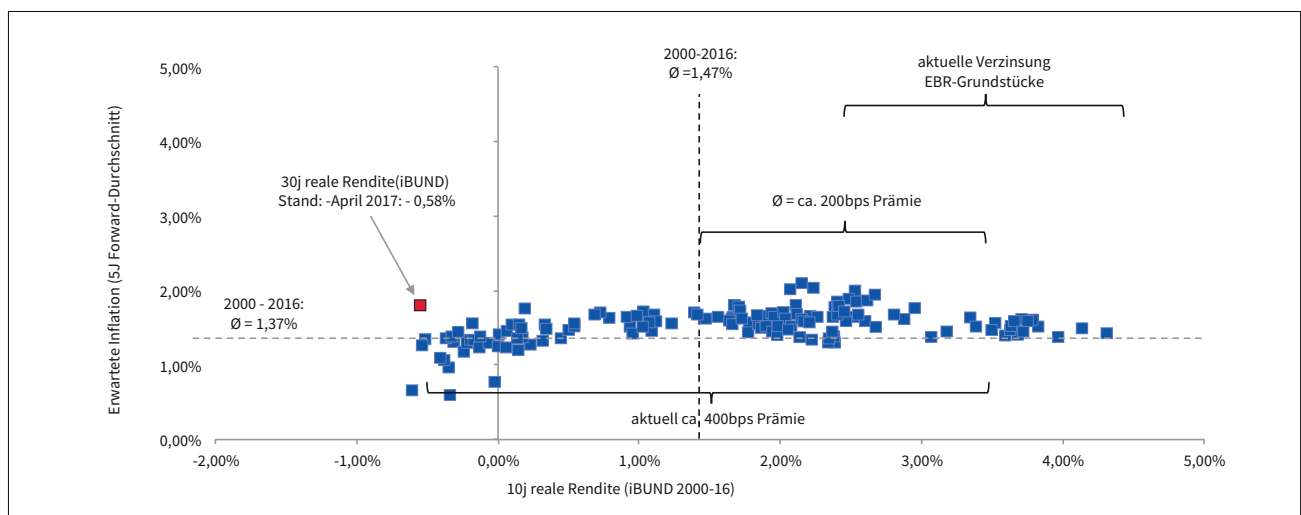
2.3.4.3 Vergleich risikoadjustierter Renditen

Neben einer Betrachtung der mit Erbbaugrundstücken erzielten absoluten Renditen gibt eine vergleichende Analyse der *risikoadjustierten* Renditen über die verschiedenen Assetklassen hinweg Aufschluss darüber, inwieweit Erbbaugrundstücke dazu beitragen können, Anlagestrategien von Investoren zu optimieren. Im Gegensatz zu börsennotierten Aktien oder Anleihen weisen die Renditen von Erbbaugrundstücken eine niedrigere Volatilität auf. Die wesentlichste Renditekomponente stellt der Erbbauzins dar, der – vorausgesetzt es kommt nicht zu einem Zahlungsausfall – kontinuierlich über den Zeitraum des Erbbaurechts erwirtschaftet wird. Die regelmäßige Wertanpassung des Erbbauzinses an den Verbraucherpreisindex führte in der Vergangenheit ebenfalls nicht zu einer erhöhten Volatilität. Allein die Wertänderung auf-

grund von Renditeschwankungen für Erbbaugrundstücke bietet ein gewisses Potenzial für eine Schwankung der Gesamrendite. Allerdings fallen, wie bereits in Abschnitt 2.3.4.1 dargelegt, Anpassungen an die marktüblichen Renditen für Erbbaugrundstücke deutlich geringer aus, als die am Kapitalmarkt zu beobachtenden Renditeschwankungen. Vergleicht man die risikoadjustierten Renditen für verschiedene Anlageformen und Assetklassen, kommt man zum Ergebnis, dass Erbbaugrundstücke auch risikoadjustiert seit dem Jahr 2000 die höchsten Renditen für ihre Eigentümer erwirtschaftet haben (vgl. Abb. 10).

Aufgrund dieses besonderen Risiko-Rendite-Profiles können Erbbaugrundstücke für Asset-Manager eine wichtige Komponente bei der Zusammenstellung und Optimierung ihres Investmentportfolios sein.

Abb. 7: Renditeprämie von Erbbaugrundstücken gegenüber inflationsindexierten Bundesanleihen (Eigene Darstellung. Quelle: Barclays Live v. 10.4.2017)



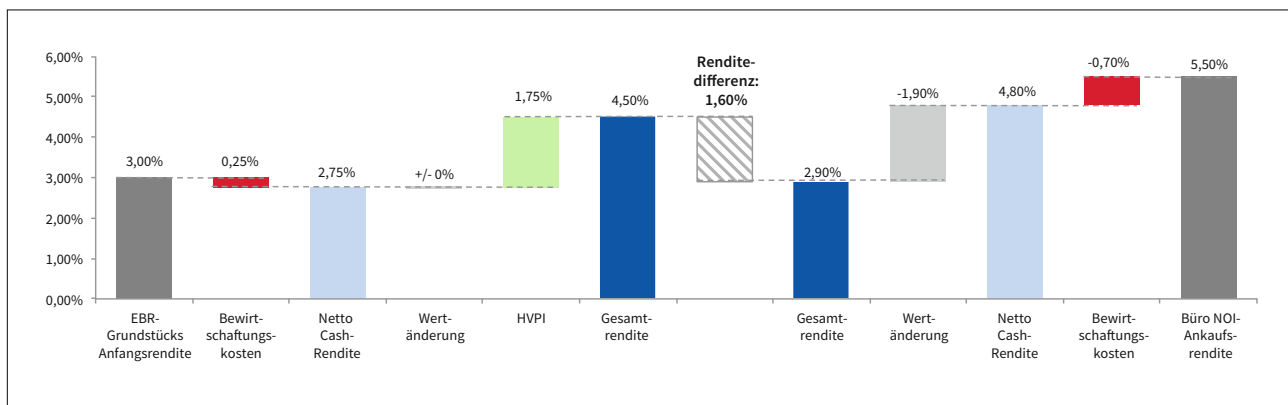


Abb. 8: Renditevergleich Erbbaugrundstück und Büroimmobilien (Eigene Darstellung)⁶

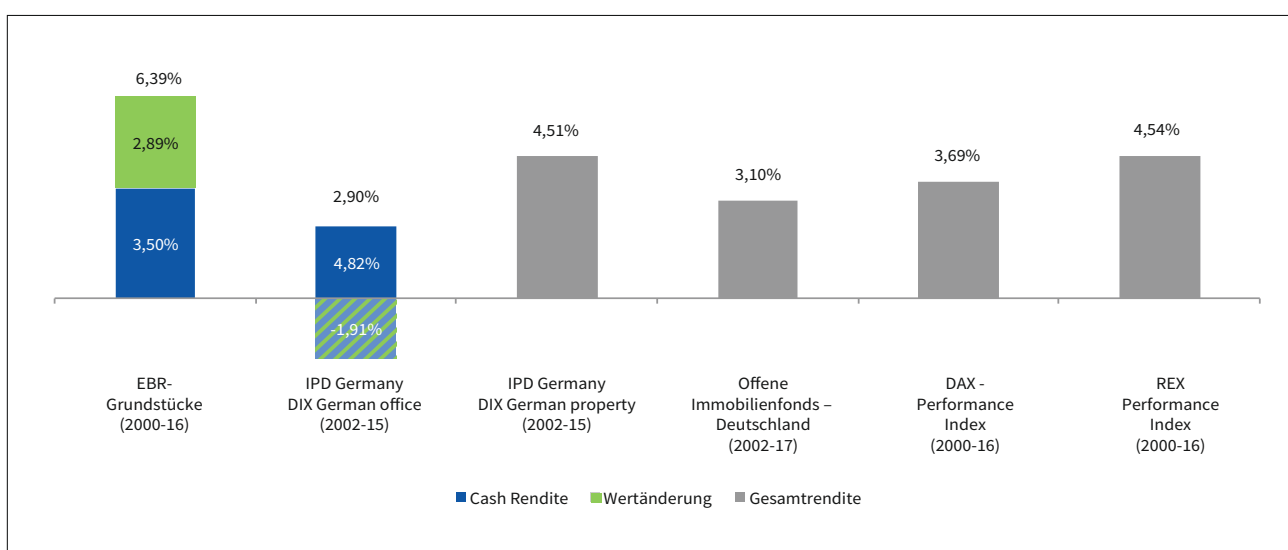


Abb. 9: Langfristige Renditen unterschiedlicher Assetklassen für den Zeitraum 2000-2016⁷

2.3.5 Zusammenfassung

Die vorliegende Betrachtung zeigt, wie Immobilieninvestoren mit Hilfe des Erbbaurechtsmodells ihre Anlagestrategie optimieren können. Auf der einen Seite können renditeorientierte Immobilieninvestoren mithilfe eines langfristigen Erbbaurechtsvertrages ihre Eigenkapitalrendite verbessern, ohne die Kontrolle über das Management oder das zukünftige Wertsteigerungspotenzial einer Immobilie abzugeben. Auf der anderen Seite ermöglichen Erbbaugrundstücke risikoaversen Anlegern eine langfristige inflationsindexierte Anlagemöglichkeit im Immobiliensektor ohne den damit üblicherweise verbundenen Managementaufwand. Der Schlüssel für eine erfolgreiche Umsetzung von Erbbaurechtsstrukturen, die sowohl für den Erbbaurechtsnehmer als auch den Erbbaurechtsgeber vorteilhaft sind, liegt in der ökonomisch

ausgewogenen und professionellen Ausgestaltung der Erbbaurechtsverträge.

⁶ Betrachtung von Erbbaugrundstücken hier ohne Berücksichtigung möglicher Wertänderungen aufgrund von Renditeänderungen. Quelle für die Renditebetrachtung von Büroimmobilien für den Zeitraum 2002 – 2015: IPD Germany.

⁷ Die hier beispielhaft gezeigte Rendite für Erbbaugrundstücke für den Zeitraum 2000 – 2016 setzt sich aus einem Erbbauzins i. H. v. 3,5 % sowie einer durchschnittlichen Wertsteigerung aufgrund der Inflationsentwicklung i. H. v. 1,43 % und einer Wertänderung i. H. v. 1,46 % (abgeleitet aus der Wertentwicklung des REX-Kursindex) zusammen.

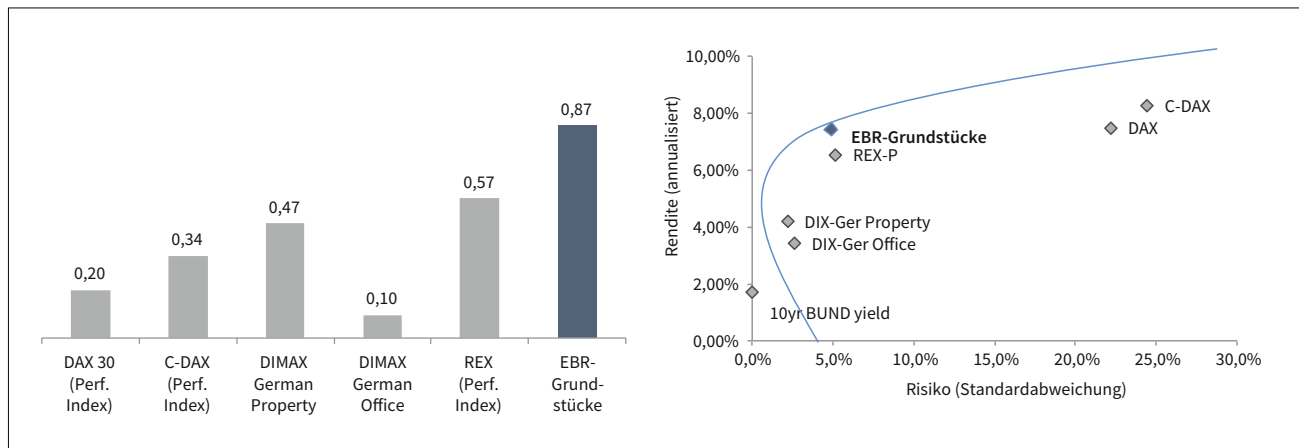


Abb. 10: Risikoadjustierte Renditen verschiedener Assetklassen seit dem Jahr 2000 (Eigene Darstellung)

3 Perspektive Finanzen: Erbbaurecht aus Banken- und Gutachterperspektive

von Thomas Schneider⁸ (Hamburg)

Erbbaurechte sind sog. grundstücksgleiche Rechte. Sie können verkauft und grundpfandrechtlich belastet werden. Hier soll die prinzipielle Vorgehensweise zur Bewertung eines Erbbaurechts aus Pfandbriefbanken- und Gutachtersicht aufgezeigt werden.

3.1 Beleihungswert

Die Pfandbriefbanken stützen sich zur Ermittlung des Beleihungswertes auf die Verordnung über die Ermittlung von Grundstücken (BelWertV) und die Vorschriften des Pfandbriefgesetzes (insb. § 16 Abs. 1 und 2 PfandBG). Die Definition des BLW ergibt sich aus § 3 Abs. 1 BelWertV:

„Der Wert, der der Beleihung zugrunde gelegt wird (Beleihungswert), ist der Wert der Immobilie, der erfahrungsgemäß unabhängig von vorübergehenden, etwa konjunkturell bedingten Wertschwankungen am maßgeblichen Grundstücksmarkt und unter Ausschaltung von spekulativen Elementen während der gesamten Dauer der Beleihung bei einer Veräußerung voraussichtlich erzielt werden kann.“

Gegenüber dem Marktwert, der stichtagsbezogen in Abhängigkeit von der jeweiligen Marktlage ermittelt wird, ist er ein eigenständiger Wert mit dem Ziel nachhaltiger Wertbeständigkeit. Der BLW ist also der „vorsichtig“ zu ermittelnde, langfristig beständige Wert der Immobilie. Er darf den Marktwert nicht übersteigen. Der Beleihungswert wird von einem zertifizierten Gutachter gem. § 16 Abs. 1 PfandBG ermittelt. Der Gutachter darf den Beleihungswert aber nicht festsetzen. Dessen „Festsetzung erfolgt im Rahmen eines Kreditentscheidungsprozesses durch die Kompetenzträger des jeweiligen Kredit-

instituts“.⁹ Die Beleihung des Erbbaurechts als befristetes Recht ist gem. § 13 Abs. 2 nur zulässig, wenn die planmäßige Tilgung der Hypothek spätestens 10 Jahre vor Ablauf des Rechtes endet und nicht länger dauert, als zur buchmäßigen Abschreibung des Bauwerks nach wirtschaftlichen Grundsätzen erforderlich ist. Das heißt nichts anderes, als dass die Tilgungsraten tendenziell höher sind als bei Volleigentum.

3.2 Realkredit

„Der Begriff ‚Realkredit‘ bezeichnet einen Kredit oder denjenigen Teil eines Kredites, der durch ein Grundpfandrecht an einer Immobilie besichert ist. Bei einem Realkredit werden Grundpfandrechte lediglich bis 60% des Beleihungswertes in Ansatz gebracht (§ 14 PfandBG).“¹⁰

Günstige Kredite werden meist nur bis zu dieser Beleihungsgrenze vergeben. Für darüber hinausgehende Kreditbeträge werden erhöhte Zinskonditionen von den Banken gefordert.

3.3 Wertermittlung für Erbbaurechte

Die meisten Banken benutzen für inländische Wertermittlungen das sog. Münchner Verfahren, welches auf einer Ausarbeitung von Werth¹¹ beruht. Die Bewertung geht zunächst vom Volleigentum aus und ermittelt einen Wert, den ein Grundstück ohne Erbbaurecht hätte. Dann werden Nachteile des Erbbaurechts durch drei Wertabschläge berücksichtigt.

- Abschlag 1: Wegen der Befristung des Erbbaurechts wird der Bodenwert zum Ablauf des Erbbaurechts auf den Bewertungsstichtag abgezinst und vom Volleigentum abgezogen.
- Abschlag 2: Das errichtete Gebäude gehört dem Erbbaurechtsnehmer. Im Erbbaurechtsvertrag ist geregelt, wie der Wert des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts entschädigt wird. Dem Erbbaurechtsnehmer steht eventuell eine „Gebäudeentschädigung mit

⁸ Thomas Schneider ist im Bereich Kredit und Recht bei der Hamburger Sparkasse beschäftigt. Seit 12 Jahren ist er zertifizierter Immobiliengutachter CIS HypZert (F/M).

⁹ wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/895038/beleihungswertermittlung-v5.html [abgerufen am 24.4.2017].

¹⁰ Crimmann 2016, S. 18.

¹¹ Werth, in: Der langfristige Kredit, 1989, S. 68 ff.

dinglichem Charakter im Sinne des § 27 ErbbauRG¹² zu. Ein evtl. nicht zu entschädigender Gebäudewertanteil bei Ablauf des Erbbaurechts, abgezinst auf den Bewertungsstichtag, ist vom Volleigentum abzuziehen. Entspricht die vom Gutachter angesetzte Restnutzungsdauer des Gebäudes der Restlaufzeit des Erbbaurechts oder ist sie geringer, ist selbstverständlich kein Abzug notwendig.

- **Abschlag 3:** Ein Erbbaurechtsvertrag enthält weitere Vereinbarungen, wie Zustimmungsvorbehalte, Vorkaufsrechte, Heimfallregelung und Bebauungsbeschränkungen. Der Immobiliengutachter entscheidet, ob und wie diese allgemeinen Nachteile marktüblich zu berücksichtigen sind. Dazu ist er üblicherweise auf Daten der Gutachterausschüsse angewiesen. Teilweise sind diese je nach Gutachterausschuss spärlich. Immer wenn keine ausreichenden Marktdaten zur Verfügung stehen, sollten die Nachteile mit 10 % bis 50 % des Bodenwerts bzw. 5 % bis 15 % des Beleihungswertes des Volleigentums liegen.¹³ Meist ist dies der betragsmäßig höchste Abschlag.

Nach Berücksichtigung der drei Wertminderungen ergibt sich der sog. erbbauzins- oder lastenfremde Beleihungswert.

3.4 Realkreditfähiger Anteil beim Erbbaurecht

Für die Finanzierung ermittelt der Gutachter den Beleihungswert lastenfremd und weist daneben den kapitalisierten Wert der Reallast für den Erbbauzins aus. Dieser wird dann von der kreditentscheidenden Stelle der Bank unter Beachtung der Rangstelle im Grundbuch berücksichtigt.

Für die Finanzierung eines Erbbaurechts ist die Rangstelle in Abteilung II des Grundbuches einer Belastung gegenüber der den Kredit sichernden Grundschuld entscheidend. Diese Kapitalisierung sollte sich nicht an den Kapitalisierungszinsen der Mieteinnahmen im Ertragswertverfahren orientieren, da dann die risikoreicheren Objekte einen geringeren Abzug vom Beleihungswert hätten als risikoärmere Objekte. Ein Zinsniveau für langfristige Anlagen am Kapitalmarkt ist nach Lehrmeinung¹⁴ für eine Kapitalisierung geeignet. Die BaFin¹⁵ fordert einen Zinssatz von nicht mehr als 5 % und eine nachvollziehbare Begründung zur Auswahl des Zinssatzes. Dieser liegt bewusst niedriger als die übliche Mindestkapitalisierung der Erträge bei der Beleihungswertermittlung, die meist zwischen 5,00 und 6,00 % für Wohnimmobilien und zwischen 6,00 und 8,00 % für Gewerbeimmobilien einzuordnen sind. Zusätzlich ist nicht der aktuell gezahlte, sondern der vertraglich theoretisch mögliche Erbbauzins zu berücksichtigen, auch wenn eine Erhöhung bisher nicht durchgeführt wurde.

Die Erbbauzinsreallast wird je nach Rangstelle im Grundbuch bei der Ermittlung des BLW berücksichtigt. Da der Erbbaurechtsgeber bei einer möglichen Zwangsversteigerung seine Ansprüche nicht verlieren möchte,

ist die Last üblicherweise vorrangig. Durch eine Vereinbarung gem. § 9 Abs. 3 ErbbauRG wird das Bestehenbleiben des Erbbauzinses dinglich gesichert.

Es sind prinzipiell vier Möglichkeiten zu unterscheiden.

3.4.1 Erbbauzins im Vorrang ohne Vereinbarung gem. § 9 Abs. 3 ErbbauRG

Der Erbbauzins muss von der Beleihungsgrenze im Abzug gebracht werden.

Realkreditfähiger Anteil: $(BLW \times 60\%) - \text{Erbbauzinsreallast}$

3.4.2 Erbbauzins im Nachrang ohne Vereinbarung

Bei einer Nachrangigkeit ohne Vereinbarung wäre diese Last weder beim Beleihungswert noch bei der Beleihungsgrenze zu berücksichtigen.

Realkreditfähiger Anteil: $BLW \times 60\%$

3.4.3 Dingliche Vereinbarung zum Bestehenbleiben des Erbbauzinses

Gem. § 9 Abs. 3 Nr. 1 ErbbauRG kann ein dingliches Bestehenbleiben der Reallast in der Zwangsversteigerung vereinbart werden. Unabhängig vom Vor- oder Nachrang der Last wird diese der Ersterher in der Zwangsversteigerung als Belastung berücksichtigen.

Realkreditfähiger Anteil: $(BLW - \text{Erbbauzinsreallast}) \times 60\%$

3.4.4 Schuldrechtliche Vereinbarung zum Bestehenbleiben des Erbbauzinses

Diese wird von den Pfandbriefbanken allerdings nur akzeptiert, wenn das Bestehenbleiben des Erbbauzinses mit kommunalkreditfähigen juristischen Personen öffentlichen Rechts (Gemeinden, Kirchen) geschlossen wird. In diesem Fall kann die Reallast von dem Wert des erbbauzinsfreien Beleihungswerts abgezogen werden.

Realkreditfähiger Anteil: $(BLW - \text{Erbbauzinsreallast}) \times 60\%$

Ansonsten muss sie wie in 3.4.1 von der Beleihungsgrenze in Abzug gebracht werden.

3.5 Auswirkungen auf die Beleihungsgrenze

Durch die aufgezeigten Regelungen zum Abzug des kapitalisierten Erbbauzinses vom lastenfremden Beleihungswert und der erst danach folgenden Anwendung der 60 %-Beleihungsgrenze verbessern sich die Beleihungsmöglichkeiten gegenüber dem Fall der reinen Vorlast (3.4.1). Die Zinskonditionen des Kreditnehmers werden normalerweise verbessert. Dagegen sorgen lange Laufzeiten des Erbbaurechts bei Gebäuden mit niedrigen Gesamtnutzungsdauern der baulichen Anlagen zu niedrigen Beleihungsgrenzen, da der kapitalisierte Erbbauzins als Reallast mit zunehmender Laufzeit steigt, die Einnahmesituation aber nach Ablauf der Gesamtnutzungsdauer beendet wird.

3.6 Fazit

Die so ermittelten Beleihungsgrenzen sind je nach Fallgestaltung aufgezeigt worden. Der in engen Schranken mit

¹² BaFin: Rundschreiben BaFin 13/2009.

¹³ Werth, in: Der langfristige Kredit, 1989, S. 72.

¹⁴ Crimmann 2016, S. 158.

¹⁵ Bafin: Rundschreiben BaFin 13/2009.

Rote Seiten

maximal 5 % kapitalisierte Erbbauzins und die diversen Abzüge bei Anwendung des Münchner Verfahrens senken die Beleihungsgrenze gegenüber dem Volleigentum beträchtlich. In seltenen Fällen findet der Bankengutachter ausführliche und differenziert belastbare Marktdaten für Erbbaurechte. Dies kann aufgrund von nicht unerheblichen Mindestabschlägen nach dem Vorsichtsprinzip zu einer Benachteiligung von Erbbaurechten führen. Im Regelfall wird so die Kreditvergabe gegenüber dem Volleigentum eingeschränkt bzw. günstige Konditionen bei der Darlehensvergabe werden nur bis zur jeweiligen realkreditfähigen Beleihungsgrenze erfolgen.

4 Perspektive Recht und Steuern

4.1 „... und beachte das Ende“ – Regelungen im Erbbaurechtsvertrag und gesetzliche Regelungen über das Ende des Erbbaurechts

von Martin Meißner¹⁶ (Frankfurt am Main)

Erbbaurechte werden in der Regel für eine längere Zeitdauer bestellt. Erbbaurechtsverträge umfassen zahlreiche Vereinbarungen zur Begründung und zur Durchführung des Erbbaurechts, das zeigt die Praxis. Demgegenüber fehlen in den allermeisten Erbbaurechtsverträgen Vereinbarungen über die Beendigung und Abwicklung des Erbbaurechts. Dabei sind bei der Beendigung, vor allem eines wirtschaftlich genutzten Erbbaurechts, zahlreiche Umstände zu regeln. Dies gilt speziell für Fälle, in denen ein Erbbaurecht vor Ablauf seiner vereinbarten Zeit beendet werden soll. Dass gerade bei der (vorzeitigen) Beendigung eines Erbbaurechts Sorgfalt geboten ist, stellt der Autor zusammen mit dem Muster eines Erbbaurechtsaufhebungsvertrages dar.¹⁷

4.1.1 Gründe für die Beendigung eines Erbbaurechts

Für die Beendigung eines Erbbaurechts gibt es rechtliche und tatsächliche Gründe. Rechtlich erlischt das Erbbaurecht durch Zeitablauf (§ 27 ErbbauRG) oder wird infolge des Heimfalls auf den Eigentümer übertragen (§ 2 Nr. 4, § 32 ErbbauRG). Aus tatsächlichen Gründen können der Erbbauberechtigte und der Eigentümer die Aufhebung des Erbbaurechts vereinbaren, etwa wenn der Erbbauberechtigte vor Ablauf der vereinbarten Zeit das Interesse am Erbbaurecht verloren hat (§ 26 ErbbauRG).

16 Prof. Dr. Martin Meißner ist Rechtsanwalt und Partner der internationalen Anwaltskanzlei Reed Smith LLP. Er berät und vertritt nationale und internationale Mandanten beim Kauf und Verkauf von Immobilien und Immobilienportfolios (Share- bzw. Asset-Deals, gesellschaftsrechtliche Strukturierungen), Strukturierung und Umsetzung von Nutzerstrukturen (Sale and Lease Back, Miete, Asset-, Property-, Center-, Facility-Management) und Immobilienprojektentwicklungen.

17 Der Aufsatz ist Mitschrift eines Vortrags, den der Autor am 20.2.2017 beim 4. Erbbaurechtskongress in Nürnberg gehalten hat. Als Anhang zu diesem Text befindet sich unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf ein Muster-Erbbaurechtsaufhebungsvertrag zum Download. Dieses Muster ist ein reiner Entwurf und erfasst nicht die speziellen Umstände des zu regelnden Einzelfalles.

Im Fall der Unwirksamkeit eines Erbbaurechts stellt sich eine vergleichbare Situation. Der Erbbauberechtigte und der Eigentümer könnten zum Zweck der Herstellung rechtsklarer Verhältnisse Interesse an der Aufhebung des (unwirksamen) Erbbaurechts haben. Dies gilt vor allem, wenn nicht eindeutig geklärt ist, ob das Erbbaurecht unwirksam ist, etwa bei einem Erbbaurechtsüberbau. Beim Erbbaurechtsüberbau hat der Erbbauberechtigte in Ausnutzung des Erbbaurechts über die Grundstücksgrenze auf das Grundstück eines Dritten gebaut.¹⁸ Solche Fälle des Erbbaurechtsüberbaus findet man vor allem in Innenstädten. Strittig ist, ob der Erbbaurechtsüberbau zur Unwirksamkeit des Erbbaurechts führt. Dafür, dass das Erbbaurecht trotz Erbbaurechtsüberbau wirksam ist, spricht der Wortlaut der gesetzlichen Verweise im ErbbauRG.¹⁹ Der Überbau soll Scheinbestandteil des überbauten Nachbargrundstücks (§ 11 Abs. 1 S. 1 ErbbauRG, § 95 Abs. 1 Satz 2 BGB) und wesentlicher Bestandteil des überbauten Grundstücks (§ 12 Abs. 2 ErbbauRG, §§ 93, 94 Abs. 2 BGB) sein. Folge wäre die Duldungspflicht des Eigentümers des überbauten Nachbargrundstücks (§ 11 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG, § 912 BGB). Demgegenüber spricht die systematische Auslegung dafür, im Fall des Erbbaurechtsüberbaus von der Unwirksamkeit des Erbbaurechts auszugehen.²⁰ Das Erbbaurecht soll nämlich weder zur horizontalen noch zur vertikalen Grundstücksteilung führen, sondern ausschließlich für das Erbbaugrundstück bestellt sein (§ 1 Abs. 3 ErbbauRG). Ausdrücklich legalisiert das Sachenrechtsbereinigungsgesetz nur den umgekehrten Fall, dass ein bestehender Überbau durch nachträgliche Bestellung eines Erbbaurechts legalisiert wird (§ 39 SachRBerG). Schließlich ist das Gesamterbbaurecht (§ 6 a GBO) dafür vorgesehen, das Auseinanderfallen der Inhaberschaften zu verhindern, sodass kein Bedürfnis an einem berechtigten Erbbaurechtsüberbau besteht. Diese Frage der Wirksamkeit des Erbbaurechts im Fall eines Erbbaurechtsüberbaus ist noch nicht höchstrichterlich entschieden.²¹ Aus diesem Grund haben im Fall des Erbbaurechtsüberbaus in der Regel sowohl die Eigentümer beider betroffenen Grundstücke als auch der Erbbaube-

18 Der Erbbaurechtsüberbau wird unter dem Begriff des Nachbarerbbaurechts diskutiert. Mit § 39 SachRBerG ist das Nachbarerbbaurecht aber mittlerweile legal definiert für den Fall, dass ein Überbau im Nachhinein durch ein Erbbaurecht legalisiert werden soll. Deshalb kann der Begriff des Nachbarerbbaurechts nicht mehr generalisierend für alle Fälle des Überbaus über die Grundstücksgrenze in Ausnutzung eines Erbbaurechts benutzt werden (vgl. auch BGH, Urteil vom 15.7.2016, NJW-RR 2016, 1489 [1490] Rn. 19).

19 So OLG Düsseldorf (OLG Düsseldorf, Beschluss vom 21.1.2016, DNotZ 216, 243 [247]).

20 So OLG Köln (OLG Köln, Beschluss vom 6. 5.2013, MittBayNot 2014, 157 [auch Juris, Rn. 34]); der Entscheidung des BGH (BGH, Urteil vom 15. 7.2016, NJW-RR 2016, 1489 [1490] Rn. 19) ist zumindest der Hinweis zu entnehmen, dass der Erbbaurechtsüberbau als Verstoß gegen § 1 Abs. 3 ErbbauRG zu werten ist.

21 Anerkannt ist, dass ein Erbbaurechtsvertrag unwirksam ist, wenn bei seinem Abschluss der Eigentümer und Erbbauberechtigte vereinbaren, in Ausnutzung des Erbbaurechts über die Grundstücksgrenze zu bauen (BGH, Urteil vom 22.6.1973, WM 1973, 999 [1000]). Sanktioniert wäre somit der beabsichtigte Erbbaurechtsüberbau. Gerade die Fälle des entschuldigten Grenzüberbaus (§ 912 Abs. 1 Satz 1 BGB) erfasst diese Rechtsprechung des BGH also nicht.

rechtigte das Interesse, einen rechtssicheren Zustand herzustellen. Mit der (vorzeitigen) Aufhebung des (unwirksamen) Erbbaurechts könnte ein solcher rechtssicherer Zustand hergestellt werden.

4.1.2 Gesetzliche Rechtsfolgen der Beendigung des Erbbaurechts

Für das Aufheben bzw. Erlöschen des Erbbaurechts sieht das Gesetz bestimmte Rechtsfolgen vor: Bestandteile des Erbbaurechts werden Bestandteile des Grundstücks (§ 12 Abs. 3 ErbbauRG), also insb. Bauwerke (§ 12 Abs. 1 ErbbauRG, § 94 BGB).²² Für das Erlangen der Bauwerke hat der Eigentümer den Erbbauberechtigten zu entschädigen (§ 27 Abs. 1 ErbbauRG), es sei denn, dass er dem Erbbauberechtigten die Verlängerung des Erbbaurechts anbietet (§ 27 Abs. 3 ErbbauRG). Der Entschädigungsanspruch des Erbbauberechtigten ist gesichert im Grundbuch des Erbbaugrundstücks mit dem Rang des Erbbaurechts (§ 28 ErbbauRG). Erlischt das Erbbaurecht durch Zeitablauf (§ 27 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG), erlöschen auch die Belastungen im Grundbuch des Erbbaurechts. Dafür erhalten Gläubiger von Grundpfandrechten, die zum Zeitpunkt des Erlöschens des Erbbaurechts noch im Erbbaugrundbuch eingetragen sind das Recht, sich am Entschädigungsanspruch des Erbbaurechtsnehmers (§ 28 ErbbauRG) zu befriedigen (§ 29 ErbbauRG). Etwas anderes gilt im Fall der vorzeitigen Aufhebung des Erbbaurechts, die allenfalls zulässig ist, wenn die Gläubiger der im Grundbuch eingetragenen Belastungen der Aufhebung des Erbbaurechts zustimmen und die Löschung ihrer Belastungen im Grundbuch des Erbbaurechts bewilligen. Bei Erlöschen des Erbbaurechts sowohl durch Zeitablauf (§ 27 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) als auch durch Aufhebung (§ 26 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) übernimmt der Eigentümer des Grundstücks die Vermieterrechte der vom Erbbauberechtigten über das Erbbaugrundstück geschlossenen Mietverträge (§ 30 Abs. 1 ErbbauRG, § 566 BGB). Der Eigentümer hat das Recht zur Kündigung der übernommenen Mietverträge unter Einhaltung der gesetzlichen Kündigungsfrist (§ 30 Abs. 2 ErbbauRG, §§ 573c, 576, 580a BGB)²³ ab dem Zeitpunkt, in dem das Erbbaurecht durch Zeitablauf erloschen ist bzw. wäre (§ 30 Abs. 3 Satz 3 ErbbauRG).

In Abweichung zum Erlöschen des Erbbaurechts durch Zeitablauf (§ 27 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) oder Aufhebung (§ 26 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) bestimmt das Gesetz für den Heimfall (§ 2 Nr. 4 ErbbauRG) folgende Rechtsfolgen: Wenn die im Erbbaurechtsvertrag zu vereinbarenden Vo-

raussetzungen²⁴ des Heimfalls eingetreten sind, hat der Eigentümer einen schuldrechtlichen Anspruch gegen den Erbbauberechtigten²⁵ auf Übertragung des Erbbaurechts (§ 32 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG). Wenn der Eigentümer diesen Übertragungsanspruch geltend macht, ist er verpflichtet, dem Erbbauberechtigten eine angemessene Vergütung zu bezahlen. Das Erbbaurecht erlischt zunächst nicht. Gleichwohl erlöschen die Belastungen im Grundbuch des Erbbaurechts (§ 33 Abs. 1 Satz 3 ErbbauRG) mit den Ausnahmen von Hypotheken, Grund- und Rentenschulden, Reallasten und Vormerkungen auf die Sicherungshypothek, soweit diese nicht dem Eigentümer zustehen (§ 33 Abs. 1 Satz 1, 2 ErbbauRG).²⁶

4.1.3 Bedarf nach vertraglichen Regelungen

Die gesetzlichen Rechtsfolgen für die Beendigung des Erbbaurechts entsprechen in der Regel nicht vollständig den Interessen des Erbbauberechtigten und des Eigentümers und sind vor allem im Fall der Beendigung eines wirtschaftlich genutzten Erbbaurechts nicht ausreichend. Auch weil das Gesetz die Höhe der Entschädigung (§ 27 Abs. 1 ErbbauRG) bzw. der Vergütung (§ 32 Abs. 1 ErbbauRG) nicht festlegt, besteht Verhandlungsbedarf.²⁷ Ähnliches gilt für dingliche Belastungen, deren Gläubiger zulasten des Erbbauberechtigten ein Befriedigungsrecht an dessen Entschädigungsforderung (§ 28 ErbbauRG) haben (§ 29 ErbbauRG), welche im Fall des Heimfalls bestehen bleiben (§ 33 Abs. 1, 2 ErbbauRG) oder welche im Fall der vorzeitigen Beendigung des Erbbaurechts ohnehin nur mit Zustimmung der Gläubiger zu löschen sind. Die gesetzlichen Rechtsfolgen umfassen also von vornherein die Beendigung eines Erbbaurechts nicht abschließend, sondern lassen Raum für Verhandlungen und vertragliche Einigung. Dies gilt ganz speziell im Fall der (vorzeitigen) Übertragung eines Erbbaurechts, das wirtschaftlich etwa zur Vermietung genutzt ist. Es kann sehr wohl dem Interesse der Parteien und speziell des Eigentümers entsprechen, dass der Eigentümer nach den gesetzlichen Rechtsfolgen im Fall der Beendigung des wirtschaftlich genutzten Erbbaurechts vom Erbbauberechtigten die Position des Vermieters übernimmt (§ 30 Abs. 1 ErbbauRG, § 566 BGB) und gegenüber einem Mieter den Anspruch auf Zahlung der Miete erhält. Demgegenüber ist nicht gesetzlich geregelt, dass auch alle andere Rechtspositionen, die der

22 Zu den Bestandteilen eines Grundstücks gehören auch dingliche Rechte an fremden Grundstücken (§ 96 BGB). Deshalb werden Rechte aus einer Grunddienstbarkeit, die für das Erbbaurecht bestellt wurden, nach dem Erlöschen des Erbbaurechts auf das Grundstück übertragen (BGH, Urteil vom 17.2.2012, NJW-RR 2012, 845 [auch Juris, Rn. 10]).

23 Der Schutz des Mieters, dessen Recht zum Besitz (§ 535 Abs. 1 Satz 1 BGB) sich auch nach dem Erlöschen des Erbbaurechts gegenüber dem Eigentümer fortsetzt, endet mit Ablauf der gesetzlichen Kündigungsfristen. Allerdings ist das Recht des Eigentümers zur Kündigung beschränkt auf die ersten beiden Termine, zu denen eine Kündigung zulässig ist (§ 30 Abs. 2 Satz 2 ErbbauRG).

24 Gerade auch im Hinblick auf die zunächst allein schuldrechtliche Wirkung des Heimfalls sind Eigentümer und Erbbauberechtigter in den Grenzen der Vertragsfreiheit (vgl. auch BGH, Urteil vom 26.6.2015, NJW 2015, 3436) grundsätzlich frei in der Bestimmung der Heimfallgründe.

25 Der Heimfallanspruch hat keine dingliche Wirkung. Selbst wenn die Voraussetzungen des Heimfallanspruchs gegenüber dem ehemaligen Erbbauberechtigten vorlagen, kann der Heimfall nicht unmittelbar gegen den Erwerber des Erbbaurechts geltend gemacht werden (BGH, Urteil vom 6.11.2015, NJW 2016, 3167 [auch Juris, Rn. 17]).

26 Soweit durch den weiteren Bestand der Belastungen bei Heimfall die persönliche Haftung des Eigentümers begründet wird, sind entsprechende Forderungen auf die Heimfallvergütung anzurechnen (§ 33 Abs. 3 ErbbauRG).

27 Das ErbbauRG überlässt es sogar ausdrücklich den Verhandlungen zwischen Erbbauberechtigtem und Eigentümer, die Höhe der Entschädigung (§ 27 Abs. 1 Satz 2 ErbbauRG) bzw. Vergütung (§ 32 Abs. 1 Satz 2 ErbbauRG) zu vereinbaren.

Erbbauberechtigte zur Erfüllung seiner Verpflichtungen als Vermieter erworben hat und benötigt, auf den Eigentümer übertragen werden. Dies gilt etwa für Ansprüche aus Dienstleistungsverträgen²⁸ und für öffentlich-rechtliche²⁹ und privatrechtliche³⁰ Genehmigungen. Soweit der Eigentümer zur Erfüllung seiner Vermieterpflichten solche Rechte benötigt, müssen diese separat übertragen werden. Bei der Beendigung eines Erbbaurechts besteht Bedarf nach vertraglichen Regelungen.

4.1.4 Vertragsgegenstand, -form

Die Einigung über die (vorzeitige) Aufhebung eines Erbbaurechts umfasst zumindest die Erklärung des Erbbauberechtigten und des Eigentümers, dass das Erbbaurecht aufgehoben wird (§ 26 ErbbauRG), und die Verpflichtung des Eigentümers, dass er die vereinbarte Entschädigung (§ 27 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) bzw. Vergütung (§ 32 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) zahlt. Gesetzlich vorgesehene Rechtsfolgen sind insb., dass wesentliche Bestandteile (§ 12 Abs. 2, 3 ErbbauRG, §§ 94, 96 BGB) und (im Zweifel) Zubehör (§ 11 Abs. 1 ErbbauRG, §§ 97, 926 BGB) auf den Eigentümer des Grundstücks übertragen werden, und im Fall der Vermietung, dass der Eigentümer die Vermieterrechte und -pflichten vom Erbbauberechtigten übernimmt (§ 30 Abs. 1, 2 ErbbauRG, § 566 BGB). Als Erfüllungshandlungen schuldet der Erbbauberechtigte, dass er dem Eigentümer den unmittelbaren, bzw. im Fall der Vermietung mittelbaren Besitz einräumt, und der Eigentümer, dass er die vereinbarte Zahlung leistet.

Die wesentlichen Hauptleistungen und Rechtsfolgen sind vergleichbar mit denen des Kaufvertrags (§§ 433 ff. BGB).³¹ Nicht zwingend sind die Vereinbarungen zur Aufhebung des Erbbaurechts notariell zu beurkunden. Anzu-

wenden sind nämlich die Regelungen der Grundstücksübertragung (§§ 873 ff. BGB) ohne die Auflassung (§ 11 Abs. 1 ErbbauRG, § 925 BGB). Deshalb müssen die Unterschriften für die Vereinbarung zur Aufhebung des Erbbaurechts allenfalls beglaubigt werden, um die vereinbarten Rechtsänderungen im Grundbuch eintragen lassen zu können (§§ 19, 29 GBO). Es ist jedoch eher wahrscheinlich, dass mit der Vereinbarung zur Aufhebung des Erbbaurechts auch der Erbbaurechtsvertrag inhaltlich geändert wird. Eine solche Änderung des Erbbaurechtsvertrages bedarf aber über die Beglaubigung hinaus der strengeren Form der notariellen Beurkundung (§ 11 Abs. 2 ErbbauRG, § 311 b BGB). Zu raten ist deshalb, im Zweifel für die Vereinbarung der Aufhebung eines Erbbaurechts die Form der notariellen Beurkundung zu wählen.

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Im Zweifel ist für den Aufhebungsvertrag die Form der notariellen Beurkundung zu wählen.³² Kaufvertragsähnlich sollten die wesentlichen Vertragserklärungen gegenübergestellt werden.³³

4.1.5 Grunderwerb-, Umsatzsteuer

Im Fall des Erlöschens des Erbbaurechts durch Zeitablauf ist die Übertragung des Erbbaurechts auf den Eigentümer nicht Grunderwerbsteuerpflichtig. Der Zeitablauf als solcher ist kein Grunderwerbsteuerlicher Tatbestand. Demgegenüber begründen die vorzeitige Aufhebung des Erbbaurechts als Gegenstück zur Bestellung sowie die Rückübertragung in Erfüllung des schuldrechtlichen Anspruchs nach dem Heimfall jeweils die Pflicht zur Zahlung der Grunderwerbsteuer.³⁴

Die Pflicht zur Zahlung der Umsatzsteuer kann bei der Aufhebung, der Rückübertragung nach dem Heimfall und, zumindest im Fall der Zahlung einer Entschädigung, auch beim Erlöschen des Erbbaurechts durch Zeitablauf begründet werden. Dies gilt nicht im Fall der Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG).³⁵

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Die Pflicht zur Tragung der Grunderwerbsteuer müsste im Innenverhältnis³⁶ geregelt werden.³⁷ Jedenfalls im Fall der gewerblichen Nutzung des Erbbaurechts sollten Vereinbarungen

28 Einfachere (bspw. Hausmeister, Reparatur, Wartung, Pflege, Reinigung) oder auch komplexere (bspw. Bewachung, Catering, Buchhaltung) Leistungen können in einem Mietvertrag als Vermieterpflichten vereinbart werden. Erbringt der Erbbauberechtigte als Vermieter diese nicht selbst, sondern durch Dienstleister aufgrund von Dienstleistungsverträgen, kann der Eigentümer Interesse an der Übernahme solcher Dienstleistungsverträge haben, wenn er mit der Beendigung des Erbbaurechts die Position des Vermieters übernimmt.

29 Im Grundsatz sind Personal- und Sachkonzessionen zu unterscheiden. Soweit für die Erfüllung der Vermieterpflichten öffentlich-rechtliche Genehmigungen erforderlich sind, wäre also vor Übernahme der Vermieterpflichten zu prüfen, ob diese übertragbar oder erneut einzuholen sind.

30 In der Praxis kommt es wiederholt vor, dass der Vermieter Verträge mit Eigentümern benachbarter Grundstücke schließt, um den Gebrauch des Grundstücks als Mietsache für den Mieter zu sichern. Solche Nachbarverträge haben, soweit ihr Inhalt grundbuchlich nicht gesichert ist, rein schuldrechtliche Wirkung. Im Fall der Beendigung des Erbbaurechts werden sie deshalb nicht auf den Eigentümer übertragen.

31 Zwar sehen Bestellung und Aufhebung eines Erbbaurechts die Verpflichtung zur Besitzverschaffung im Grundsatz nicht vor (dazu Weidenkaff, in: Palandt, BGB, § 433, Rn. 12). Aber anerkannt ist, dass am Erbbaugrundstück der Eigentümer mittelbaren Eigenbesitz mit den Beschränkungen der Pflicht zur Duldung der Erbbaurechtsausübung und der Erbbauberechtigte unmittelbaren Fremdbesitz im Rahmen seiner Benutzungsbefugnis aus dem Erbbaurecht haben müssen (Bassenge, in: Palandt, ErbbauRG, § 1, Rn. 16) und deshalb zum schuldrechtlichen Grundgeschäft der Bestellung des Erbbaurechts auch die Pflicht des Eigentümers zur Einräumung des Besitzes am Erbbaugrundstück für den Erbbauberechtigten in den Grenzen des Erbbaurechts gehört (Bassenge, in: Palandt, ErbbauRG, Einleitung, Rn. 4).

32 Siehe auch Rubrum des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

33 Siehe auch § 2 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

34 Im umgekehrten Fall, dass das Eigentum an einem mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstück auf den Erbbauberechtigten übertragen wird, ist der Betrag der Grunderwerbsteuer nach der Boruttau'schen Formel zu reduzieren (BFH, Urteil v. 6.5.2015, DStR 2015, 1565 [auch Juris, Rn., 22, 24]).

35 Voraussetzung der Geschäftsveräußerung im Ganzen (GIG) ist im Grundsatz, dass mit der Rückübertragung des Erbbaurechts das gesamte Unternehmen übertragen wird auf den Erwerber, der dieses als Unternehmer fortführt (§ 1 Abs. 1a UStG).

36 Im Verhältnis zur Finanzbehörde sind alle am Erwerbsvorgang beteiligten Vertragsparteien Grunderwerbsteuerschuldner (§ 13 Nr. 1, 2 GrEStG).

37 Siehe auch § 8 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

zur Umsatzsteuer und Geschäftsveräußerung im Ganzen getroffen werden.³⁸

4.1.6 Miet- und Serviceverträge, sonstige Verträge

Wenn das Erbbaurecht aufgehoben wird (§ 26 ErbbauRG) oder durch Zeitablauf erlischt (§ 27 Abs. 1 ErbbauRG), gehen vom Erbbauberechtigten geschlossene Mietverträge mit allen Rechten und Pflichten auf den Eigentümer über (§ 30 ErbbauRG, § 566 Abs. 1 BGB). Der Eigentümer tritt also ohne weitere Erklärungen und/oder Handlungen in die Vermieterposition der Erbbauberechtigten ein. Zeitpunkt der Übertragung der Vermieterrechte und -pflichten ist der Zeitpunkt, den der Erbbauberechtigte und der Eigentümer für die Aufhebung bzw. das Erlöschen des Erbbaurechts vereinbaren.³⁹ Demgegenüber ist die Genehmigung des Mieters erforderlich, soweit der Mietvertrag vorher auf den Eigentümer übertragen werden soll. Unabhängig davon sind auf jeden Fall die Genehmigungen der Vertragspartner anderer Verträge einzuholen (§ 415 Abs. 1 Satz 1 BGB), soweit der Eigentümer nicht nur Rechte, sondern auch Pflichten aus solchen anderen Verträgen übernehmen will. Je nach Größe und Komplexität des Projektes, Zahl und Größe der Mietverträge kann der Eigentümer ein Interesse an der Fortführung solcher weiteren Verträge haben, etwa Service-, Dienstleistungs-, Buchhaltungsverträge, die er zur Erfüllung der mietvertraglichen Verpflichtung benötigt.

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Soweit der Eigentümer Verträge und speziell vertragliche Verpflichtungen übernehmen will, sind diese Verträge klar zu bestimmen.⁴⁰ Zu vereinbaren ist, wer die für die Vertragsübertragung erforderliche Zustimmung der Vertragspartner einholen muss, und ob bzw. wie lange die Verträge zumindest im Innenverhältnis auf Rechnung des Eigentümers vom Erbbauberechtigten fortgeführt werden für den Fall, dass Zustimmungen nicht erteilt werden.⁴¹ Zu vereinbaren wäre in jedem Fall die interne Abrechnung der Kosten zwischen Erbbauberechtigtem und Eigentümer und, im Fall der Übertragung eines Mietvertrags, wer die noch nicht erstellten Nebenkostenabrechnungen gegenüber dem Mieter zu erstellen hat.⁴²

38 Siehe auch § 5 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

39 Anders als bei der Übertragung des Eigentums an einem Grundstück sind Grundbucheintragungen für das Erbbaurecht im Grundsatz deklaratorisch. Bspw. soll die Eintragung des neuen Erbbauberechtigten im Grundbuch zeitnah erfolgen (§ 14 Abs. 3 Satz 2 ErbbauRG), ist aber für dessen Rechtsstellung als Erbbauberechtigter nicht konstitutiv. Ähnliches gilt bei Löschung des Erbbaurechts für die Schließung des Erbbaugrundbuchs von Amts wegen (§ 16 ErbbauRG). Aus diesem Grund ist davon auszugehen, dass für den Zeitpunkt der Übertragung der Vermieterrechte und -pflichten der zwischen Erbbauberechtigtem und Eigentümer vereinbarte Zeitpunkt der Aufhebung des Erbbaurechts maßgeblich ist.

40 Siehe auch §§ 1.2 und Anlage 1.2–4 (Mietverträge), 6.1 und Anlage 6.1 (sonstige Verträge) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

41 Siehe auch § 6.2 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

42 Siehe auch § 6.3 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf

4.1.7 Vertragserklärungen, Zahlung

Neben der Übertragung gegebenenfalls von Mietverträgen, Zubehör und wesentlichen Bestandteilen ist wesentlicher Vertragsgegenstand der Beendigung eines Erbbaurechts, dass das Erbbaurecht aufgehoben wird (§ 26 ErbbauRG), erlischt (§ 27 Abs. 1 Satz 1 ErbbauRG) und/oder der Heimfall erklärt wird (§§ 2 Nr. 4, 32 ErbbauRG) gegen Zahlung einer Entschädigung (§ 27 Absatz 1 ErbbauRG) oder Heimfallvergütung (§ 32 Abs. 1 ErbbauRG). Darüber hinaus wird man vom Erbbauberechtigten verlangen können, auf (ggf. weitere) Entschädigung zu verzichten und eine solche weitere Entschädigung ausdrücklich auszuschließen. Grund ist, dass ohne einen solchen Ausschluss der Entschädigung ein Entschädigungsanspruch im Grundbuch des Erbbaugrundstücks mit dem Rang des Erbbaurechts gesichert ist (§ 28 ErbbauRG)⁴³. Das aber entspricht nicht dem Interesse des Eigentümers, wenn der Austausch der Vertragsleistungen im Übrigen als angemessen vereinbart ist.

Als Voraussetzung der Fälligkeit der Entschädigung bzw. Vergütung des Eigentümers an den Erbbauberechtigten kommt in Betracht die Löschung bzw. die Sicherstellung der Löschung der vom Eigentümer nicht übernommenen Belastungen im Erbbaugrundbuch. Mit der Löschung der Belastungen im Erbbaugrundbuch sind die Rechte der Grundpfandrechtsgläubiger des Erbbauberechtigten aber nicht abschließend erledigt. Vielmehr setzt sich ein Befriedigungsrecht der Grundpfandrechtsgläubiger des Erbbauberechtigten an seinem Entschädigungsanspruch fort (§§ 27, 29 ErbbauRG).⁴⁴ Auch im Interesse der Erbbauberechtigten ist deshalb nicht nur zu bewirken, dass die vom Eigentümer nicht übernommenen Belastungen im Erbbaugrundbuch gelöscht werden, sondern auch, dass Grundpfandrechtsgläubiger auf ihr Befriedigungsrecht am Entschädigungsanspruch und dessen Eintragung im Grundbuch des Erbbaugrundstücks verzichten.

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Neben den gebotenen Vertragserklärungen zur Beendigung des Erbbaurechts⁴⁵ wird der Erbbauberechtigte auf weitere Entschädigung zu verzichten haben.⁴⁶ Darüber hinaus wird der Erbbauberechtigte verpflichtet sein müssen, die Löschung der Belastungen im Erbbaugrundbuch zu bewirken, soweit

43 Zum Surrogationsvorgang vgl. Bardenhewer, in: Ingenstau/Hustedt, ErbbauRG, 10. Aufl. 2014, § 29, Rn. 9.

44 Zum doppelten Surrogationsvorgang vgl. Bardenhewer: in Ingenstau / Hustedt, ErbbauRG, 10. Aufl. 2014, § 29, Rn. 9.

45 § 4.1 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf sieht sowohl den Heimfall (§ 32 ErbbauRG) als auch die Aufhebung (§ 26 Satz 1 ErbbauRG) vor. Zum Zweck der Beseitigung eventueller Rechtsunsicherheiten im Zusammenhang etwa mit entsprechend unklaren Vereinbarungen im Erbbaurechtsvertrag kann solche Dopplung sinnvoll sein. Grundsätzlich aber sind der rein schuldrechtliche Rückübertragungsanspruch infolge des Heimfalls (vgl. § 2 Nr. 4 ErbbauRG) und die dingliche Beendigungswirkung infolge der Aufhebung (vgl. § 26 Satz 2 ErbbauRG) zwei alternative Rechtsfolgen, von denen eine im konkreten Einzelfall zu wählen wäre.

46 Siehe auch § 4.2 (1) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

Rote Seiten

diese nicht der Eigentümer übernimmt.⁴⁷ Zu vereinbaren sind die Höhe⁴⁸ sowie die Fälligkeit einer Entschädigung bzw. Vergütung. Im Fall von Grundpfandrechten im Erbbaugrundbuch reicht als Fälligkeitsvoraussetzung nicht die Löschung bzw. Sicherstellung der Löschung der nicht vom Eigentümer übernommenen Belastungen des Erbbaugrundbuchs.⁴⁹ Erforderlich ist zusätzlich, dass Gläubiger eventuell bestehender Grundpfandrechte auf ihr Befriedigungsrecht am Entschädigungsanspruch sowie dessen Eintragung im Grundbuch des Erbbaugrundstücks verzichten.⁵⁰ Im Hinblick auf eventuelle Rechtsunsicherheiten nicht nur im Zusammenhang mit einem Erbbaurechtsüberbau und/oder -streitigkeiten empfiehlt sich die Aufnahme einer Abgeltungsklausel.⁵¹

4.1.8 Übergabe

Mit der Aufhebung des Erbbaurechts verliert der Erbbauberechtigte sein Nutzungsrecht am Grundstück und endet die Pflicht des Eigentümers zur Duldung der Ausübung des Erbbaurechts. Gleichzeitig verliert der Erbbauberechtigte sein Recht zum Besitz am Grundstück und muss es dem Eigentümer herausgeben.⁵²

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Zu vereinbaren sind neben der Übergabe des Erbbaugrundstücks an den Eigentümer⁵³ auch der Zeitpunkt der Übergabe⁵⁴, der Gefahrenübergang (§ 2 Nr. 1 ErbbauRG)⁵⁵ und damit auch die Pflicht zum Abschluss von Versicherungen (§ 2 Nr. 2 ErbbauRG)⁵⁶, Tragung der öffentlichen Lasten und Erschließung (§ 2 Nr. 3 ErbbauRG)⁵⁷ sowie die allgemeine Verkehrssicherungspflicht (§ 823 Abs. 1 BGB)⁵⁸. Des Weiteren bieten sich Vereinbarungen an über den vom Erb-

bauberechtigten geschuldeten Zustand des Vertragsgegenstandes zum Zeitpunkt der Übergabe an den Eigentümer.⁵⁹

4.1.9 Grundbucheintragungen

Als Grundbucheintragungen sind insb. zu stellen: die Löschung des Erbbaurechts im Grundbuch des Erbbaugrundstücks sowie die Löschung des Erbbauzinses sowie gegebenenfalls weitere Belastungen im Erbbaugrundbuch. Demgegenüber ist der Antrag auf Schließung des Erbbaugrundbuchs deklaratorisch, weil die Schließung grundsätzlich von Amts wegen erfolgt (§ 16 ErbbauRG).

Für den Fall, dass das Erbbaugrundbuch belastet ist, sind von den betreffenden Berechtigten bzw. Gläubigern die Bewilligungen der Löschung der jeweiligen Belastung und ggf. Zustimmung zur Schließung der Erbbaugrundbuchs einzuholen. Von eventuellen Grundpfandrechtsgläubigern ist zudem die Erklärung des Verzichts auf das Recht zur Befriedigung am Entschädigungsanspruch des Erbbauberechtigten sowie auf dessen Eintragung im Grundbuch des Erbbaugrundstücks (§§ 27, 29 ErbbauRG) einzuholen. Sämtliche Erklärungen auch der dritten Berechtigten bzw. Gläubiger müssen in grundbuchlich beachtlicher Form (§ 29 Abs. 1 GBO) vorliegen.

Auf die vertragliche Gestaltung der Aufhebung des Erbbaurechts hat das folgende Auswirkung: Erbbauberechtigter und Eigentümer haben jeweils entsprechend die Anträge zu stellen und Bewilligungen zu erklären auf Löschung des Erbbaurechts und eventuell weiterer Rechte des Erbbauberechtigten im Grundbuch für das Erbbaugrundstück⁶⁰ sowie Löschung der Rechte des Eigentümers im Erbbaugrundbuch⁶¹ sowie deklaratorisch die Schließung der Erbbaugrundbuchs⁶². Demgegenüber sind die eventuell erforderlichen Erklärungen der Berechtigten und Gläubiger, insb. zur Bewilligung der Löschung ihrer Belastungen im Erbbaugrundbuch solche, die nicht Erbbauberechtigter und Eigentümer als Vertragsparteien abgeben, sondern die für den Vollzug zu verlangen sind, etwa als Fälligkeitsvoraussetzungen.⁶³

4.1.10 Ergebnis

Die (vorzeitige) Aufhebung des Erbbaurechts hat Grundzüge des Grundstückskaufs (Asset Deal), auch im Hinblick auf umsatzsteuer- und grunderwerbsteuerliche Wirkungen. Die Vereinbarungen sind grundsätzlich zu beglaubigen. Demgegenüber ist notarielle Beurkundung erforderlich, soweit die Vereinbarungen den Erbbaurechtsvertrag ändern. Berechtigte und Gläubiger von Belastungen des Erbbaugrundbuchs sind zu beteiligen. Neben der Bewilligung der Löschung von Grundpfandrechten haben deren Gläubiger den Verzicht zu erklären, auf ihr Befriedi-

47 Siehe auch § 2 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

48 Siehe auch § 3.1 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

49 Siehe auch § 3.2 (1) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

50 Siehe auch § 3.2 (2) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

51 Siehe auch § 9.1 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

52 Am Erbbaugrundstück haben der Eigentümer mittelbaren Eigenbesitz mit den Beschränkungen der Pflicht zur Duldung der Erbbaurechtsausübung und der Erbbauberechtigten unmittelbaren Fremdbesitz im Rahmen seiner Benutzungsbefugnis aus dem Erbbaurecht (Bassenge, in: Palandt, ErbbauRG, § 1, Rn. 16). Mit der Beendigung des Erbbaurechts ist auch dieses Besitzverhältnis zwischen Eigentümer und Erbbauberechtigtem aufzuheben.

53 Siehe auch § 4.3 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

54 Siehe auch § 4.1 i. V. m. § 4.3 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

55 Siehe auch § 4.4 Abs. 1 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

56 Siehe auch § 4.4 Abs. 2 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

57 Siehe auch § 4.5 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

58 Siehe auch § 4.3 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

59 Siehe auch § 1.2 a. E. i. V. m. §§ 7.1, 7.2 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

60 Siehe auch § 10.1 (1), (2) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

61 Siehe auch § 10.2 (1), (2) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

62 Siehe auch § 10.2 (3) des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

63 Siehe auch § 4.3 des Mustervertrages unter www.susdigital.de/download/sus/erbbaurecht_mustervertrag.pdf.

gungsrecht an dem Entschädigungsanspruch sowie dessen Eintragung im Grundbuch für das Erbbaugrundstück, wenn die Rechte der Grundpfandrechtsgläubiger abschließend erledigt sein sollen. Bei Übertragung von Verträgen, insb. Mietverträgen, ist die umsatzsteuerliche Auswirkung zu beachten sowie die Zustimmung der Vertragspartner zur Übertragung, soweit diese nicht automatisch übergehen. Sachdienlich ist eine Regelung zur Verpflichtung der Vornahme von Nebenkostenvereinbarungen. Die Zahlung der Entschädigung/Vergütung ist an allgemeine Fälligkeitsvoraussetzungen zu knüpfen, etwa die Lastenfreistellung des Erbbaugrundbuchs. Vereinbarungen über Zustand, Gefahrtragung Verkehrssicherungspflicht und Erschließung- und Ausbaukosten sind sachdienlich.

Angesichts der Detailtreue, die bei Vereinbarungen über die (vorzeitige) Aufhebung eines Erbbaurechts verlangt wird, sowie die seit der Bestellung des Erbbaurechts gegebenenfalls geänderten rechtlichen und tatsächlichen Rahmenbedingungen ist fraglich, ob überhaupt bei der Bestellung eines Erbbaurechts bereits Vereinbarungen über dessen Beendigung getroffen werden können. Fälle der Praxis zeigen, dass es nicht abschließend möglich ist, bei der Bestellung eines Erbbaurechts bereits dessen Beendigung zu beachten. Vielmehr sind Umstände der Beendigung eines Erbbaurechts individuell zum Zeitpunkt seiner Beendigung zu beachten und zu regeln.

4.2 Der einheitliche Erwerbsgegenstand

von Andreas Bock⁶⁴ (München)

Es gibt wenige Bereiche im Grunderwerbsteuerrecht, die, gemessen an den zur Entscheidung beim Bundesfinanzhof anstehenden Verfahren⁶⁵, derart streitbehaftet sind wie die durch Richterrecht⁶⁶ geprägte Rechtsfigur des „einheitlichen Erwerbsgegenstandes“⁶⁷. Die Marktverengung in den bundesdeutschen Ballungsgebieten bei unbebauten Grundstücken sowie die massive Erhöhung der GrESt-Sätze der letzten Jahre verschärfen die Problematik zusätzlich. Ziel des nachfolgenden Beitrags ist es, für diese Rechtsfigur zu sensibilisieren, deren Grenzen aufzuzeigen und schließlich auch auf Weiterungen hinzuweisen.

64 Dr. Andreas Bock, Rechtsanwalt und Steuerberater, Partner bei der WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH in München, ist ein ausgewiesener Spezialist für Immobiliensteuern und Bewertungsfragen. Er blickt auf eine langjährige leitende Tätigkeit in der Industrie sowie in der Beratung zurück und begleitete eine Vielzahl von M&A-Projekten, Konzernumstrukturierungen sowie Grunderwerbsteuerlichen Gestaltungen unter immobilienrechtlichen und immobiliensteuerrechtlichen Gesichtspunkten. Dr. Bock ist bekannt durch eine Vielzahl von Publikationen zu Fragen des Steuer- und Wirtschaftsrechts.

65 Derzeit sind beim Bundesfinanzhof alleine vier Verfahren zum einheitlichen Erwerbsgegenstand anhängig: BFH II R 38/14 (FG Köln v. 16.10.2013, 5 K 1985/09); BFH II R 48/15 (FG Berlin-Brandenburg v. 20.8.2014, 11 K 4018/13); BFH II R 50/15 (FG Münster v. 23.4.2015, 8 K 2116/12 GrE); BFH II R 28/15 (FG Berlin-Brandenburg v. 26.2.2015, 15 K 4223/10); das Verfahren BFH II R 19/15 (FG Niedersachsen v. 13.10.2014, 7 K 158/14) ist erst jüngst entschieden worden (BFH Pressemitteilung vom 12.4.2017).

66 Loose, in: Boruttau, GrEStG, 18. Aufl. 2016, § 9 Rz. 166.

67 Auch „einheitlicher Leistungsgegenstand“, „einheitliches Vertragswerk“ oder Vertragsbündeltheorie“ bezeichnet, siehe Gottwald/Behrens, in: GrESt, 5. Aufl. 2015, F II Rz. 673; Pahlke, GrEStG, 5. Aufl. 2014, § 9 Rz. 3.

4.2.1 Maßgeblichkeit der vertraglichen Vereinbarungen
Beim Erwerb eines Grundstücks⁶⁸ errechnet sich die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage nach dem Wert der Gegenleistung, regelmäßig also nach dem Kaufpreis, § 8 Abs. 1, § 9 GrEStG. Ob ein bebautes oder unbebautes Grundstück erworben wurde, richtet sich dabei vorrangig nach den Vereinbarungen der Parteien: Wurde ein bebautes Grundstück zum Vertragsinhalt gemacht, ist dieser Zustand selbst dann der Besteuerung zugrunde zu legen, wenn das Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäftes noch unbebaut war. Fehlt es an derartigen Vereinbarungen, ist grundsätzlich der Zustand maßgeblich, in dem sich das Grundstück bei Vertragsabschluss befand.⁶⁹

4.2.2 Künftiger Grundstückszustand als Gegenstand des Erwerbsvorgangs

Werden neben dem Vertrag zum Erwerb des Grundstücks auch Verträge zur Errichtung/Veränderung des Grundstücks/Gebäudes geschlossen, stellt sich die Frage, inwieweit sich dies⁷⁰ auf die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung des Erwerbsgegenstandes auswirkt. Die Rechtsprechung hat hierzu die Rechtsfigur des einheitlichen Erwerbsgegenstandes entwickelt, wonach der Gegenstand des Erwerbsvorgangs um solche Vereinbarungen erweitert wird, die nach dem Parteiwillen zivilrechtlich mit dem Grundstückserwerbsvertrag verknüpft oder wirtschaftlich mit diesem in einem engen sachlichen Zusammenhang stehen.⁷¹

4.2.2.1 Zivilrechtliche Verknüpfung von Verträgen

Vereinbaren die Parteien den Erwerb eines Grundstücks (Kaufvertrag) und die Errichtung eines Gebäudes (Werkvertrag) in einer Urkunde und ergibt die Auslegung dieses Vertrages, dass nach dem Parteiwillen beide Verpflichtungen Vertragsinhalt eines Vertrages werden sollten, ist Grunderwerbsteuerlich davon auszugehen, dass Gegenstand des Erwerbsvorgangs das bebaute Grundstück ist.⁷²

Liegen mehrere Verträge vor, sind sie als einheitlicher Vertrag zu werten, wenn ihre Gültigkeit ausdrücklich voneinander abhängig gemacht wird⁷³ oder – ohne eine derartige Verknüpfung – nach dem Willen der Parteien derart

68 Gleichgestellt sind Erbbaurechte, Gebäude auf fremdem Boden sowie bestimmte, dinglich gesicherte Sondernutzungsrechte, § 2 Abs. 2 GrEStG.

69 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 136 ff., Pahlke, § 9 Rz. 4 ff.; Hofmann, in: GrEStG, 10. Aufl. 2014, § 8 Rz. 7 ff.

70 Zur zivilrechtlichen Rechtslage vgl. Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 160 ff.

71 Gegen die ständige Rechtsprechung des BFH zum einheitlichen Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht bestehen keine unionsrechtlichen oder verfassungsrechtlichen Bedenken. Sie steht nicht im Widerspruch zu der Rechtsprechung der Umsatzsteueresenaten des BFH, BFH II R 7/12, DStR 2013, 108. Die Finanzverwaltung hat diese Rechtsprechung aufgegriffen und hierzu ebenfalls Stellung genommen, GLE v. 14.3.2017 zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs, BStBl. I 2017, 419 sowie insbesondere OFD Niedersachsen v. 24.1.2014, S4521 – 276 – St262.

72 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 161, 162; GLE, Ziffer 3.2, 3.3.

73 BGH Urteil v. 24.11.1983, VII ZR 34/83, NJW 1984, 869.

Rote Seiten

voneinander abhängig sind, dass sie miteinander „stehen und fallen“ sollen (z. B. aufgrund von vertraglich vereinbarten Bedingungen oder Rücktrittsmöglichkeiten). Eine (zeitweise) zivilrechtliche Formunwirksamkeit des nicht-mitbeurkundeten Bauvertrags (§ 311b BGB) bleibt grunderwerbsteuerlich unbeachtlich, wenn das von den Parteien wirtschaftlich Gewollte dennoch eintritt.⁷⁴

4.2.2.2 Objektiv enger Zusammenhang zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauvertrag ausreichend

Die Einheitlichkeit des Erwerbsgegenstandes kann sich darüber hinaus auch aus einem objektiv engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem die Verpflichtung zur Übereignung eines Grundstücks begründenden Vertrag und weiteren Verträgen ergeben, die auf eine (künftige) Bebauung des Grundstücks gerichtet sind. Ein solcher Zusammenhang liegt regelmäßig dann vor, wenn

- der Erwerber (spätestens) mit dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages in seiner Entscheidung über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung gegenüber der Veräußererseite nicht mehr frei ist.⁷⁵ Maßgebend sind die Umstände des Einzelfalls.⁷⁶ Bejaht wurde eine entsprechende Bindung bspw. aufgrund von faktischen Vorgaben zur Reihenfolge von Vertragsabschlüssen⁷⁷, bei der Errichtung einer Eigentumswohnung, die nur durch Herstellung des Gesamtgebäudes und nicht für sich allein errichtet werden kann⁷⁸, bei Baubeginn vor Vertragsabschluss⁷⁹, bei überhöhtem Grundstückskaufpreis und konkurrenzlos günstigem Angebot für die Errichtung des Gebäudes (Mischkalkulation)⁸⁰, wenn der Bauunternehmer der Grundstücksverkäufer ist.⁸¹
- der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages ein bestimmtes, auf diesem Grundstück noch zu errichtendes Gebäude zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis einheitlich angeboten hat und der Erwerber dieses Angebot als einheitliches im Wesentlichen unverändert annimmt⁸²,
- auf der Veräußererseite mehrere Personen auftreten und diese personell, wirtschaftlich oder gesellschaftsrechtlich eng miteinander verbunden sind⁸³ (z. B. bei Gesellschaften im Fall der Identität von Geschäftsführern, Gesellschaftern oder beherrschender Gesellschafter⁸⁴, bei abgestimmtem Verhalten im Sinne eines zielgerichteten Zusammenwirkens⁸⁵, bei Einschaltung eines Projektanbieters, der den „Zu-

gang zum Grundstück“ regulieren kann⁸⁶, bei Einbindung eines verkaufswilligen Grundstückseigentümers in ein Vertragskonzept, das die Bindung an ein bestimmtes Baukonzept für den Grundstückserwerber sicherstellt⁸⁷).

Das Zusammenwirken auf der Veräußererseite muss für den Erwerber nicht erkennbar sein. Ausreichend ist, wenn das Zusammenwirken anhand äußerer Merkmale objektiv festgestellt werden kann.⁸⁸

4.2.3 Maßgebliche Zeitpunkte

Für das Vorliegen zivilrechtlicher Verknüpfungen bzw. des objektiven sachlichen Zusammenhangs zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Bauerrichtungsvertrag ist der Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages maßgeblich, bei Vertretung einer Partei durch einen Vertreter ohne Vertretungsmacht der Zeitpunkt der Genehmigung.

Erst mit (dem nachfolgenden) Abschluss des Bauerrichtungsvertrages steht jedoch fest, dass das Grundstück in bebautem Zustand Erwerbsgegenstand ist und damit die Baukosten in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind. Bis dahin ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück lediglich in seinem unbebauten Zustand. Mit Abschluss des Bauerrichtungsvertrages verändert sich der Gegenstand des Erwerbsvorganges nachträglich und zwar i. S. d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO rückwirkend auf den Zeitpunkt des Erwerbs.⁸⁹

4.2.4 Feststellungslast

Die Feststellungslast (objektive Beweislast) für die Tatsachen, die die Einbeziehung der Bau-/Ausbaukosten in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage rechtfertigen, liegt beim Finanzamt, das sich hierauf beruft.⁹⁰ Bei Bauplatzkaufen stellt die Finanzverwaltung daher regelmäßig Ermittlungen an, ob in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage noch weitere Gegenleistungen (neben dem vom Notar mitgeteilten Kaufpreis) einzubeziehen sind.⁹¹ Die aktuelle Rechtsprechung⁹² bestätigt das sehr anschaulich.⁹³

74 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 161 aE; GLE, Ziffer 3.3.

75 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 167 ff. mwN zur Rspr., OFD Niedersachsen, Ziffer 2.2

76 BFH Urteil v. 25.1.2017, II R 19/15.

77 BFH Urteil II R 39/04, BFH/NV 2006, 1880; Loose in Boruttau, § 9 Rz. 167.

78 Pahlke, § 9 Rz. 22; GLE, Ziffer 3.4.2.

79 BFH II R 124/79, BStBl. II 1982, 330.

80 GLE Ziffer 3.4.2, Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 168.

81 OFD Niedersachsen, Ziffer 2.2.2.

82 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 170 ff. mwN zur Rspr.

83 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 173 ff. mwN zur Rspr.

84 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 173.

85 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 173.

86 BFH II R 49/04, BStBl. II 2006, 269.

87 BFH II R 258/85, BStBl. II 1988, 898.

88 BFH II R 3/12, BStBl. II 2013, 965; Hofmann, § 8 Rz. 13; vgl. auch den Indizienkatalog der OFD Niedersachsen, Ziffer 5.

89 BFH Urteil v. 25.1.2017, II R 19/15.

90 BFH II R 9/14, BStBl. II 2015, 660.

91 Gottwald/Behrens, F II Rz 688.

92 Siehe insb. den im FG Urteil abgedruckten Sachverhalt des BFH-Verfahrens II R 48/15 (Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg v. 20.8.2014, 11 K 4018/13).

93 Auch der BFH (II R 9/14, BStBl. II 2015, 660) verwies jüngst zur weiteren Tatsachenaufklärung wieder an das FG zurück (FG Düsseldorf, Urteil v. 27.4.2016, 7 K 1532/15 GE).

4.2.5 Grenzen der Rechtsfigur des einheitlichen Erwerbsgegenstandes

4.2.5.1 Grenzen dem Grunde nach

Ein gegenüber dem Erwerbszeitpunkt noch zu verändernder baulicher Zustand kann nur dann Gegenstand des Erwerbsvorganges sein, wenn der Veräußerer oder diesem zuzurechnende Personen vertraglich zur Herbeiführung des veränderten Zustandes verpflichtet sind.⁹⁴ Bloße Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem vom Erwerber selbst herzustellenden Gebäude, die Lieferung beweglicher Gegenstände (z. B. Baumaterialien) und/oder die Bereitstellung von Planungsunterlagen führen nicht zu einem einheitlichen Erwerbsgegenstand.⁹⁵ Die baulichen Veränderungen sind dann der Sphäre des Erwerbers zuzurechnen, die Aufwendungen hierfür nicht Bestandteil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

Beschränken sich die Leistungspflichten des Veräußerers bspw. auf die Bauplanung, die Herstellung und Lieferung der Bausatzteile sowie ggf. die Gestellung eines Instruktors zur Beratung bei der Errichtung des Rohbaus, nicht aber zur Bebauung des Grundstücks, ist nur das unbebaute Grundstück Gegenstand des Erwerbsvorgangs.⁹⁶ Auch Vorgaben seitens der grundstücksverkaufenden Gemeinde mittels der Bebauungsplanung sowie eines Gestaltungshandbuchs sind in diesem Zusammenhang unschädlich, wenn der Erwerber vertraglich verpflichtet wird, ein nach diesen Vorgaben selbst geplantes und von der Gemeinde vor Grundstücksverkauf genehmigtes Gebäude innerhalb von 24 Monaten nach Erteilung der Baugenehmigung selbst zu errichten.⁹⁷

4.2.5.2 Grenzen der Höhe nach

Vertraglich besteht die Möglichkeit, Bauerrichtungsmaßnahmen durch den Grundstücksverkäufer bspw. auf den Rohbau zu beschränken. Die Kosten für die Durchführung des Innenausbaus sind dann, selbst wenn dieser vom gleichen Bauleiter betreut wird, kein Teil der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage, wenn der Innenausbau in eigener Verantwortung des Grundstückskäufers erfolgt und entsprechende Angebote erst nach Veräußerung des Grundstücks eingeholt wurden.⁹⁸

Ähnliches gilt für sonstige Eigenleistungen des Grundstückskäufers bei der Errichtung des Gebäudes. Erfolgen diese auf eigene Rechnung und Risiko, ohne Bauaufsicht und Gewährleistung des/der zur Herstellung des Gebäudes im Übrigen verpflichteten Veräußerers/Veräußererseite, sind zumindest diese der Sphäre des Erwerbers zuzurechnen und insoweit nicht Teil der Bemessungsgrundlage.

Gleiches gilt für sonstige Leistungen, die dem Erwerber aufgrund eigener Verpflichtung gegenüber Dritten entstanden sind (z. B. Grundbuch- und Notarkosten).⁹⁹

94 BFH II R 56/12, BStBl. II 2014, 534; Loose in Boruttau, § 9 Rz. 175, OFD Niedersachsen, Ziffer 2.3.

95 BFH II R 9/14 (Rz. 15), DStR 2015, 1100; BFH II R 56/12, DStR 2013, 615.

96 BFH II R 12/03, BStBl. II 2005, 220.

97 BFH II R 5/15, BStBl. II 2016, 895; siehe auch BFH II R 4/15.

98 BFH II R 9/14, DStR 2015, 1100 sowie FG Düsseldorf, 7 K 1532/15 GE.

99 OFD Niedersachsen, Ziffer 3.

4.2.6 Rechtsfolgen des einheitlichen Erwerbsgegenstandes

Die Rechtsfolgen bei Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstandes sind vielfältig.

4.2.6.1 Erhöhung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage um die Kosten der Baumaßnahme

Ist grunderwerbsteuerlich ein einheitlicher Erwerbsgegenstand zu bejahen, zählen zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage i. S. d. §§ 8 Abs. 1, § 9 GrEStG) nicht nur der Kaufpreis für das unbebaute Grundstück, sondern sämtliche Leistungen des Erwerbers, die dieser an den Grundstücksveräußerer und Dritte gewährt, um das Grundstück in seinem zukünftigen (bebauten) Zustand zu erwerben.¹⁰⁰ Neben dem Grundstückskaufpreis sind dann insb. die Kosten für die Bauleistungen (einschließlich Planungskosten), die seitens des Veräußerers erbracht werden, alle sonstigen Aufwendungen, die die Durchführung der Baumaßnahme betreffen (z. B. übernommene Makler- bzw. Vermessungskosten), sowie etwaige vom Erwerber übernommene Erschließungskosten des Veräußerers¹⁰¹ in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.¹⁰²

4.2.6.2 Erhöhung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage um die Umsatzsteuer

Auch die Umsatzsteuer kann Teil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung sein.

4.2.6.2.1 Steuerfreiheit von Umsätzen, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen

Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, insb. die Lieferung von Grundstücken und Grundstücksteilen sowie die Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten, sind im Grundsatz nach § 4 Satz 1 Nr. 9a UStG von der Umsatzsteuer freigestellt.¹⁰³

Werden in oder neben dem Vertrag über die Grundstücksveräußerung weitere, von der bloßen Grundstücksübertragung zu unterscheidende Verpflichtungen eingegangen (bspw. eine noch durchzuführende Bebauung des Grundstücks), werden diese im Fall eines einheitlichen Erwerbsgegenstands grunderwerbsteuerlich zusammengefasst.

Umsatzsteuerlich ist Besteuerungsgegenstand jedoch jede einzelne, entgeltliche Leistung eines Unternehmers. Eine Bündelung ist nur bei Leistungen desselben Unternehmers und nur nach den Regeln zur Einheitlichkeit der Leistung und von Haupt- und Nebenleistung zulässig.¹⁰⁴ Der auf diese Weise definierte Umsatz begrenzt zugleich auch den Regelungsbereich des § 4 Nr. 9a UStG.¹⁰⁵

100 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 195 ff.

101 Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 288.

102 OFD Niedersachsen, Ziffer 3.

103 Die Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 9a UStG erstreckt sich jedoch nicht auf die mit der Grundstücksveräußerung im Zusammenhang stehende Lieferungen von Scheinbestandteilen (§ 95 BGB), Zubehör (§ 97 BGB) sowie der Übertragung von Betriebsverrichtungen, OFD Hannover v. 27.6.2006, S7162-25-StO173, DStR 2006, 1798.

104 UStAE Ziffer 3.10.

105 Siehe OFD Hannover, Ziffer 3.

Rote Seiten

Umsatzsteuerfrei kann danach bspw. ein schlüsselfertig errichtetes Eigenheim sein, selbst wenn zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das Grundstück noch unbebaut war. Gleiches kann beim Verkauf eines bebauten Grundstücks für weitere Gewerke im Zusammenhang damit gelten, wenn es sich hierbei nach obigen Grundsätzen um Nebenleistungen handelt. Nicht befreit hiernach sind aber mitverkaufte, lediglich bauvorbereitende Leistungen (z. B. Architektenleistungen des Veräußerers¹⁰⁶) sowie die Herstellung eines schlüsselfertigen Fertighauses durch einen mit dem Grundstücksveräußerer nicht identischen Unternehmer.¹⁰⁷

4.2.6.2.2 Verzicht auf Steuerbefreiungen

Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen und deshalb umsatzsteuerfrei sind, können vom veräußernden Unternehmer als steuerpflichtig behandelt werden, wenn er das Grundstück an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen liefert, § 9 Abs. 1 UStG. Bei Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten sind außerdem die Voraussetzungen des § 9 Abs. 2 UStG zu beachten.

Hinsichtlich des Grundstücks muss der Verzicht auf die Steuerbefreiung bereits im notariellen Kaufvertrag erfolgen, § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG.¹⁰⁸ Maßgebend ist der ursprüngliche Kaufvertrag; ein späterer Verzicht im Rahmen einer Nachtragsbeurkundung wird nicht anerkannt.¹⁰⁹

Der erwerbende Unternehmer schuldet dann zwar die Umsatzsteuer, § 13b Abs. 2 Nr. 3 i. V. m. § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG. Diese erhöht die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage jedoch nicht, da sie erst in der Person des Käufers entsteht.

Ist die Errichtung eines Gebäudekörpers ebenfalls Teil der Leistung des veräußernden Unternehmers und ist diese ebenfalls im Grundstückskaufvertrag geregelt oder ist anderweitig eine rechtliche Einheit zwischen den Verträgen hergestellt, spricht vieles dafür, auch diesen Teil der Leistung nach den umsatzsteuerlichen Regeln zur Einheitlichkeit der Leistung oder Haupt- und Nebenleistung wie die Veräußerung des Grundstücks zu behandeln und steuerfrei zu stellen. Kommt es in diesem Zusammenhang zur Ausübung der Option gemäß § 9 UStG, ist die Umsatzsteuer auch für den Gebäudekörper kein Teil der Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

4.2.6.2.3 Fehlende Unternehmeridentität und vergleichbare Fälle

Liegt umsatzsteuerlich keine Unternehmeridentität vor (Erbringung der Bauleistung durch einen Dritten) oder fehlt es an der Einheitlichkeit der Leistung oder dem Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung im Verhältnis

zum Grundstücksverkauf, bleibt es dabei, dass die Umsatzsteuer für das Grundstück – trotz Verzichts auf die Steuerbefreiung – nicht zur Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage zählt (da sie erst in der Person des Käufers entsteht, s. o.).

Für die werkvertraglichen Bauleistungen gilt das jedoch nicht.¹¹⁰ Diese sind grundsätzlich steuerpflichtig und erhöhen (vom Fall des § 13b Abs. 5 Satz 2 i. V. m. Abs. 2 Nr. 4 UStG abgesehen) mangels Reverse-Charge-Verfahren die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage. Wertungsmäßig wird Grunderwerbsteuerlich das Grundstück in seinem (fiktiv) bebauten Zustand einem bereits bebauten Grundstück gleichgestellt, bei dem die für die Errichtung des Gebäudes (früher) gezahlte Umsatzsteuer ebenfalls Teil der für das bebaute Grundstück insg. zu erbringenden Gegenleistung ist.¹¹¹

Die dadurch eintretende Doppelbelastung mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer wird hingenommen.¹¹² Die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 9a UStG grenze lediglich die umsatzsteuerfreien von den umsatzsteuerpflichtigen Vorgängen ab und enthalte kein Gesetzesverbot, ob und inwieweit in bestimmten Fallgestaltungen Grunderwerbsteuer zu erheben ist. Dies richte sich ausschließlich nach den Vorschriften des GrEStG, dem insoweit Vorrang zukomme.¹¹³

4.2.6.3 Steuerschuldnerschaft beim einheitlichen Erwerbsgegenstand

Beteiligte des Grundstückskaufvertrages¹¹⁴ und damit Steuerschuldner im Außenverhältnis nach § 13 Nr. 1 GrEStG sind der Verkäufer und der Erwerber als Gesamtschuldner¹¹⁵, nicht jedoch diejenigen Personen, mit denen ein Grundstückserwerber nur einen Bauerrichtungsvertrag oder sonstige der Bebauung dienende Verträge abschließt. Das gilt selbst dann, wenn aufgrund des objektiven sachlichen Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf- und Bauerrichtungsvertrag ein bebautes Grundstück Gegenstand des Grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgangs ist.¹¹⁶

Soweit es hier nicht zu einer Steuerschuldnerschaft des Bauunternehmers im Außenverhältnis aus anderen Gründen (z. B. durch Verwirklichung eines Tatbestandes des § 1 Abs. 1 Nr. 5, 6, 7 GrESt als Projektanbieter¹¹⁷) kommt, besteht für den Grundstücksverkäufer im Hinblick auf eine teilweise Übernahme der GrESt bzw. bei Uneinbringlich-

106 BFH V R 99/98, BStBl. II 1993, 316.

107 BFH V R 53/85, BStBl. II 1991, 737.

108 Die Veräußerung eines Gebäude auf fremden Grund (grunderwerbsteuerlich ebenfalls ein Grundstück, § 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG) unterliegt dem Mobiliarsachrecht und bedarf somit keiner notariellen Beurkundung. Aus Billigkeitsgründen ist hier eine Option auch ohne notariellen Vertrag zulässig (MF v. 29.5.2006, S 7198-80-32).

109 BFH XI R 40/13, DStR 2016, 50.

110 BFH V R 50/07, BStBl. II 2010, 78; GLE, Ziffer 5.2.2; Loose, in: Boruttau, § 9 Rz. 204.

111 Hofmann, GrEStG, 10. Aufl. 2014, Einführung Rz. 12.

112 Beschluss des EuGH v. 27.11.2008 C-156/08; siehe auch BFH II R 7/12 (BStBl. II 2013, 86) unter Rz. 14; Loose, § 9 Rz 204; Hofmann, Einführung Rz. 11f; ausführlich Heine, Die unendliche Geschichte – Doppelbelastung mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer beim einheitlichen Vertragswerk, in: UVR 2012, 243, 245 f.

113 BFH II R 17/99, BStBl. II 2000, 34.

114 Dem Verkauf eines Grundstücks gleichgestellt ist die Übertragung von 100 % einer grundstückshaltenden Kapitalgesellschaft.

115 Ausführlich Hofmann, § 13 Rz. 22 ff.

116 Viskorf, in: Boruttau, § 13 Rz. 13.

117 Viskorf, in: Boruttau, § 13 Rz. 14.

keit der GrESt beim Erwerb¹¹⁸ ein erhebliches Risiko, für den vollen (erhöhten) GrESt-Betrag (sowohl für das Grundstück als auch für den Baukörper) in Anspruch genommen zu werden. Gerade in den Fällen, in denen die Anbahnung eines Grundstücksverkaufs Dritten überlassen wird¹¹⁹, ist daher erhöhte Vorsicht geboten, da zivilrechtliche Ansprüche, so sie bestehen, möglicherweise nicht durchsetzbar sind.

4.3 Reform der Grundsteuer

von Andreas Bock (München)

Überlegungen zur Reform der Grundsteuer gibt es schon seit vielen Jahren. Noch immer werden in den alten Bundesländern die Einheitswerte auf den 1.1.1964¹²⁰ und in den neuen Bundesländern auf den 1.1.1935 festgestellt. Der Bundesfinanzhof hält die Vorschriften zur Einheitsbewertung spätestens seit dem 1.1.2009 wegen Verstoßes gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG für verfassungswidrig und hat deshalb diese Frage in mehreren Normenkontrollverfahren dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt.¹²¹ Nachdem dort die Entscheidung hierzu schon mehrfach verschoben wurde, ist sie nunmehr auf der Vorschauliste für 2017 angekündigt.

Die Gesetzgebungsinitiative der Länder Hessen und Niedersachsen¹²², die von 14 der 16 Bundesländer mitgetragen wird¹²³, ist zwischenzeitlich über den Bundesrat¹²⁴ dem Bundestag¹²⁵ zugeleitet worden. Eine tiefergehende Behandlung in dieser Legislaturperiode ist aufgrund des verbleibenden Zeitraumes nicht mehr zu erwarten.

Die Gesetzesinitiative strebt konzeptionell eine (bundesweit) gesamtaufkommensneutrale Reform der Grundsteuer an. Das aus den neuen Grundsteuerwerten (nach Anwendung neuer Steuermesszahlen) resultierende Messbetragsvolumen soll annähernd dem entsprechen, das sich aus den bislang maßgeblichen Einheitswerten (nach Anwendung der bisher gültigen Steuermesszahlen) als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer ergibt.

Zunächst sollen hierzu die Bewertungsvorschriften für Zwecke der Grundsteuer neu gefasst (4.3.1) und insoweit die konkurrierende Gesetzgebungshoheit des Bundes klar gestellt werden. Darüber hinaus soll den Ländern die Kompetenz zur Bestimmung landeseigener Steuermesszahlen bei der Grundsteuer (4.3.2) eingeräumt werden. Zu einem

späteren Zeitpunkt soll dann das Grundsteuergesetz angepasst und reformiert werden (4.3.3).

4.3.1 Neue Bewertungsvorschriften

Vorgesehen ist, die rd. 35 Mio. wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes in Deutschland anhand neuer Bewertungsvorgaben neu zu bewerten.

■ Für das **Grundvermögen** inklusive der Sonderfälle Erbbaurecht und Gebäude auf fremdem Grund und Boden ist eine Bewertung ausschließlich auf Grundlage eines typisierten Sachwertverfahrens vorgesehen. Nach dem konzeptionellen Ansatz der Länderinitiative ist (abweichend vom bisher maßgeblichen gemeinen Wert) künftig ein sog. **Kostenwert** Indikator der durch das Grundstück vermittelten Leistungsfähigkeit:

- Der Wert für unbebaute Grundstücke wird anhand von Bodenrichtwerten, der Wert bebauter Grundstücke anhand einer Kombination aus Bodenwert (wie bei unbebauten Grundstücken) und Gebäudewert (pauschalierte Gebäudeherstellungskosten) ermittelt.
- Eine Differenzierung der Pauschalherstellungskosten zur Ermittlung des Gebäudewertes erfolgt nur in Abhängigkeit vom Baujahr, nicht jedoch von regionalen Gegebenheiten. Der Gebäudepauschalherstellungswert wird um eine Alterswertminderung reduziert, maximal bis zu einem Gebäudemindestwert von 30% des Gebäudepauschalherstellungswerts. Modernisierungen werden nicht berücksichtigt. Auch Marktanpassungsfaktoren als typische Elemente einer Verkehrswertermittlung werden außen vor gelassen.
- Außenanlagen und der Wert sonstiger Anlagen sind mit dem Gebäudewert und Bodenwert abgegolten.
- In Erbbaurechtsfällen ist ein Gesamtwert für das Erbbaurecht und das Erbbaurechtgrundstück so zu ermitteln, als bestünde das Erbbaurecht nicht. Der Kostenwert für das bebaute Erbbaugrundstück ist in voller Höhe dem Erbbaurechtsnehmer zuzurechnen (§ 237 BewG-E). Im Ergebnis bedeutet dies jedoch keine Änderung gegenüber dem bisherigen Recht, da gemäß § 10 Abs. 2 GrStG der Erbbaurechtsnehmer bislang auch für das belastete Grundstück Steuerschuldner ist.
- Auch für ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden wird zunächst ein Gesamtwert aus Gebäude und Grundstück gebildet. Der Kostenwert ist nach neuem Recht dem wirtschaftlichen Eigentümer des Gebäudes zuzurechnen (§ 238 BewG-E).

■ Das **land- und forstwirtschaftliche Vermögen** soll (abweichend vom gemeinen Wert) mit dem **Ertragswert** (18,6-fachen des Reinertrags [gesetzlich klassifizierte Eigentumsfläche multipliziert mit zugehörigem Bewertungsfaktor]) bewertet werden. Wohngebäude werden bundeseinheitlich nun dem Grundvermögen zugeordnet.

Auch für das neue Bewertungsverfahren gilt der Grundsatz „tatsächliche Verhältnisse zum Bewertungsstichtag

118 Siehe Sachverhalt im BFH-Verfahren II R 48/15 (Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg v. 20.8.2014, 11 K 4018/13).

119 Siehe Fn. 118.

120 Vgl. ausführlich Halacinsky, 50 Jahre Einheitswerte 1964 – Bewertung des Grundbesitzes in den alten Bundesländern – Aktuelle Fragen der Einheitsbewertung, DStR-Beih. 2014, S. 139.

121 Aktenzeichen der Verfahren vor dem BVerfG: 1 BvL 11/14 (BFH Beschl. v. 22.10.2014, II R 16/13, DStR 2014, 2438); 1 BvL 12/14 (BFH Beschl. v. 22.10.2014, II R 37/14, BFH/NV 2015, 309) und 1 BvL 1/15 (BFH Beschl. v. 17.12.2014, II R 14/13, DStRE 2015, 600).

122 Siehe hierzu Lohr, DStR 2016, S. 1497; Eisele, NWB 2016, S. 2410 u. 2486.

123 Die Länder Bayern und Hamburg haben dieser Initiative nicht zugestimmt.

124 Beschlüsse vom 04.11.2016 zu BR-Ds 515/16 u. BR-Ds 514/16.

125 BT-Ds 18/10751 u. 18/10753.

Rote Seiten

zu Wertverhältnissen im letzten Hauptfeststellungszeitpunkt“. Als erster Hauptfeststellungszeitpunkt ist der 1.1.2022 vorgesehen. Nach einer Übergangsphase soll ab dem 1.1.2030 alle sechs Jahre eine Hauptfeststellung durchgeführt werden. Innerhalb eines Hauptfeststellungszeitraumes sind daneben weiterhin Fortschreibungen der Grundsteuerwerte vorgesehen.

Im Verordnungsweg kann das BMF mit Zustimmung des Bundesrates zum jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt die Gebäudepauschalherstellungskosten anhand der Entwicklung des Baupreisindizes aktualisieren. Entsprechendes gilt hinsichtlich der Ertragswertberechnungen beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen für die Bewertungsfaktoren sowie die Zuschläge zum Reinertrag in Anlehnung an die Erhebungen nach § 2 LwG bzw. Erhebungen der Finanzverwaltung.

4.3.1.2 Neufestlegung von Steuermesszahlen

Aufbauend auf dieser Neubewertung (mit deren Abschluss im Wesentlichen bis zum Jahr 2026 gerechnet wird) soll in einem zweiten Schritt die Aufkommensneutralität¹²⁶ durch eine bundeseinheitliche Steuermesszahl sichergestellt werden. Mit deren Hilfe soll der Anstieg der Steuermessbeträge aufgrund der Neubewertung übergreifend für das gesamte Bundesgebiet kompensiert werden.

Um bewertungsbedingte regionale Verschiebungen zwischen den Bundesländern auszugleichen, erhalten diese das Recht, die in ihrem Land geltende Steuermesszahl innerhalb einer bestimmten Bandbreite eigenständig festzusetzen und so einem Anstieg der Grundstückswerte gegenzusteuern.

Verschiebungen zwischen den Gemeinden können dann über das fortbestehende Hebesatzrecht ausgeglichen werden.

Unterschiedliche Steuermesszahlen für Ein- und Zweifamilienhäuser soll es nicht mehr geben, da beiden Grundstücksarten einheitliche Pauschalherstellungskosten zugeordnet werden.

4.3.1.3 Weitere Regelungen

Geplant ist schließlich die Überarbeitung der Steuerbefreiungen und Härtefallregelungen im Grundsteuergesetz.

4.3.1.4 Übergangsphase und kritische Stellungnahme

Nach den Planungen des Gesetzgebers und der Verwaltung ist die Anwendung der neuen Werte für die Grundsteuer nach derzeitigem Stand ab dem Jahr 2027 realistisch. Während der geplanten Übergangszeit – beginnend mit den Veranlagungstätigkeiten im neuen Verfahren für den ersten Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2022 – sind Tatsachenveränderungen dann sowohl im Rahmen der Einheitsbewertung als auch im Rahmen der Feststellung des neuen Grundsteuerwerts parallel abzubilden. Ob dieser Zeitplan allerdings angesichts der bevorstehenden Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichtes Bestand haben wird, darf bezweifelt werden.

¹²⁶ Kritisch hierzu angesichts der Erfahrungen aus der Hauptfeststellung von 1.1.1964: Beck, DStR 2016, 2689.

Auch inhaltlich ist – abseits der eher politischen Fragestellungen¹²⁷ – sicher noch nicht das letzte Wort gesprochen. Vor dem Hintergrund der kürzlich auch für die Grunderwerbsteuer eingeführten, verkehrswertnahen, allerdings auch sehr komplexen Bewertung nach §§ 157 ff. BewG, die hier in Ansätzen durchschimmert, wirkt der vorgelegte Gesetzesentwurf zur grundsteuerlichen Bewertung wohlthuend schlank.

Die Grundsteuer ist jedoch keine Vermögenssteuer. Insoweit verstellt die Besteuerung nach dem Wert einer Immobilie und der dadurch vermittelten Leistungsfähigkeit den Blick dafür, dass die Grundsteuer vor allem ein Ausgleich für die Belastungen darstellt, die die Gemeinde für das Grundstück erbringt und die das Grundstück für die Gemeinde verursacht (Äquivalenzprinzip).¹²⁸

- Das gilt unabhängig davon, welche Abstriche von einer verkehrswertnahen Bewertung (z. B. §§ 157 ff. BewG) im Hinblick auf ein verwaltungsökonomisches Vorgehen gemacht werden.¹²⁹ Gerade hieraus resultieren sogar erst Zweifel hinsichtlich der Justiziabilität des Gesetzes. Der Rechtsanwender wird bei der Frage, nach welchen Grundsätzen er das Gesetz generell auszulegen hat (Leistungsfähigkeit bzw. verwaltungsökonomische Machbarkeit), schlicht alleine gelassen.
- Bedenklich ist auch die automatische Übernahme der Bodenrichtwerte in den Kostenwert. Nicht nur, dass sich hierdurch eine unerwünschte Dynamisierung des Kostenwertes und damit der Grundsteuerschuld ergeben kann. Auch die Vielzahl von tatsächlich bzw. rechtlich ungeklärten Fragestellungen im Bereich der Bodenrichtwertfeststellung könnte dazu führen, dass der dem Gesetzgeber verfassungsrechtlich zugestandene Typisierungsspielraum hierdurch überschritten ist. Der Nachweis eines niedrigeren Wertes (konsequenterweise: eines niedrigeren Kostenwertes) durch Gutachten ist schließlich bislang nicht vorgesehen.

4.4 Ausgewählte steuerliche Fragestellungen des Erbbaurechts rund um die Beendigungstatbestände des Erbbaurechts

von Friederike Bock¹³⁰ und Eva Götting¹³¹ (Hannover)

4.4.1 Steuerbare Fallgestaltungen des Erbbaurechts

Einleitend befasst sich der folgende Beitrag mit der Darstellung der Beendigungstatbestände des Erbbaurechts, also mit der Frage welche Möglichkeiten es gibt, das erstmalig bestellte Erbbaurecht zu beenden.

¹²⁷ Begrenzung der Umlegbarkeit der neuen Grundsteuer in Mietverhältnissen, Benachteiligung des energetisch vorteilhaften Neubaus gegenüber saniertem Altbau im Rahmen der Gebäudealter-Komponente u. a.

¹²⁸ Kritisch auch Löhr, DStR 2016, S. 1497; Beck, DStR 2016, 2689.

¹²⁹ Löhr, DStR 2016, 1497, 1499 ff.

¹³⁰ Friederike Bock ist Dezernentin in der Liegenschaftsabteilung der Klosterkammer Hannover und Geschäftsführerin der LIEMAK Immobilien GmbH, einer Tochtergesellschaft der Klosterkammer Hannover.

¹³¹ Eva Götting ist stellvertretende Abteilungsleiterin in der Liegenschaftsabteilung der Klosterkammer Hannover.

4.4.1.1 Rechtsgeschäftliche Aufhebung

Einschlägige Vorschriften: § 26 ErbbauRG, § 11 Abs. 1 ErbbauRG i. V. m. §§ 873 ff. BGB.

§ 26 Erbbaurechtsgesetz

Das Erbbaurecht kann nur mit Zustimmung des Grundstückseigentümers aufgehoben werden. Die Zustimmung ist dem Grundbuchamt oder dem Erbbauberechtigten gegenüber zu erklären; sie ist unwiderruflich.

Mit einem gesonderten beurkundungspflichtigen schuldrechtlichen Grundgeschäft wird das Erbbaurecht vor seinem regelmäßigen Erlöschen durch Zeitablauf beendet. Das Erbbaurechtsgesetz sieht in diesem Fall keinerlei weitere Regelungen für Entschädigungen vor, die §§ 27 bis 29 ErbbauRG entfalten keine Wirkung. Daher müssen neben dem Erbbaurechtsausgeber und dem Erbbaurechtsnehmer auch die dinglich Berechtigten, z. B. Grundpfandgläubiger, an dieser vertraglichen Einigung mitwirken. Alle Beteiligten müssen dabei ihre Interessen erkennen, ggf. beziffern und ausgleichend regeln.¹³²

Letzteres ist auch ein Grund dafür, dass die rechtsgeschäftliche Beendigung in der Praxis eher selten anzutreffen ist.

Formaljuristisch gibt der Erbbauberechtigte eine Aufgabeklarung gem. § 11 Abs. 1 ErbbauRG i. V. m. § 875 BGB ab und der Erbbaurechtsausgeber (= Grundstückseigentümer) stimmt dem gem. § 26 ErbbauRG zu. Wenn dem Grundbuchamt dann gem. § 11 Abs. 1 ErbbauRG i. V. m. § 876 BGB die etwaig erforderlichen Zustimmungen der dinglich Berechtigten vorliegen, wird die Löschung des Erbbaurechts im Grundstücksgrundbuch eingetragen und das Erbbaugrundbuch von Amts wegen geschlossen, § 16 ErbbauRG.

4.4.1.2 Erlöschen durch Zeitablauf

Einschlägige Vorschriften: §§ 27 ff. ErbbauRG

§ 27 Erbbaurechtsgesetz

- (1) Erlischt das Erbbaurecht durch Zeitablauf, so hat der Grundstückseigentümer dem Erbbauberechtigten eine Entschädigung für das Bauwerk zu leisten. Als Inhalt des Erbbaurechts können Vereinbarungen über die Höhe der Entschädigung und die Art ihrer Zahlung sowie über ihre Ausschließung getroffen werden.
- (2) Ist das Erbbaurecht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses minderbemittelter Bevölkerungskreise bestellt, so muss die Entschädigung mindestens zwei Drittel des gemeinen Wertes betragen, den das Bauwerk bei Ablauf des Erbbaurechts hat. Auf eine abweichende Vereinbarung kann sich der Grundstückseigentümer nicht berufen.
- (3) Der Grundstückseigentümer kann seine Verpflichtung zur Zahlung der Entschädigung dadurch abwenden, daß er dem Erbbauberechtigten das Erbbaurecht vor dessen Ablauf für die voraussichtliche Standarddauer des Bauwerks verlän-

gert; lehnt der Erbbauberechtigte die Verlängerung ab, so erlischt der Anspruch auf Entschädigung. Das Erbbaurecht kann zur Abwendung der Entschädigungspflicht wiederholt verlängert werden.

- (4) Vor Eintritt der Fälligkeit kann der Anspruch auf Entschädigung nicht abgetreten werden.

Das Erlöschen durch Zeitablauf ist der Regelfall der Beendigung.¹³³ Hierfür müssen die Beteiligten nichts weiter tun als abwarten, das Grundbuch wird ohne Zutun unrichtig. Über die Beendigung durch Ablauf der vereinbarten Zeit gibt es in der Praxis auch keinen Streit. Gestritten wird in der Regel über die Höhe der Entschädigung für das Bauwerk, so sie denn nicht im Erbbaurechtsvertrag wirksam gem. § 27 Abs. 1 und 2 ErbbauRG ausgeschlossen worden ist. Selten versucht der Erbbaurechtsausgeber die Entschädigung durch Verlängerung gem. 27 Abs. 3 ErbbauRG abzuwenden. In der (grundbuchlichen) Abwicklung gilt es, ggf. die Entschädigungsforderung des Erbbaurechtsnehmers dinglich am Grundstück via Sicherungshypothek – so die h. M. – abzusichern, § 28 ErbbauRG, oder ggf. die Verwertungsrechte der dinglich Berechtigten, § 29 ErbbauRG.

4.4.1.3 Heimfall

Einschlägige Vorschriften: § 2 Nr. 4, §§ 32, 33 ErbbauRG

§ 32 Erbbaurechtsgesetz

- (1) Macht der Grundstückseigentümer von seinem Heimfallanspruch Gebrauch, so hat er dem Erbbauberechtigten eine angemessene Vergütung für das Erbbaurecht zu gewähren. Als Inhalt des Erbbaurechts können Vereinbarungen über die Höhe dieser Vergütung und die Art ihrer Zahlung sowie ihre Ausschließung getroffen werden.
- (2) Ist das Erbbaurecht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses minderbemittelter Bevölkerungskreise bestellt, so darf die Zahlung einer angemessenen Vergütung für das Erbbaurecht nicht ausgeschlossen werden. Auf eine abweichende Vereinbarung kann sich der Grundstückseigentümer nicht berufen. Die Vergütung ist nicht angemessen, wenn sie nicht mindestens zwei Drittel des gemeinen Wertes des Erbbaurechts zur Zeit der Übertragung beträgt.

Korrekterweise beendet der Heimfall das Erbbaurecht nicht. Vielmehr ist es die Verpflichtung des Erbbaurechtsnehmers, das Erbbaurecht beim Eintreten bestimmter, im Erbbaurechtsvertrag geregelter Voraussetzungen auf den Grundstückseigentümer zu übertragen. Dieser Übertragungsanspruch ist steuerbar, darauf kommen wir später, und bedeutet in der Folge das Ende des Erbbaurechts für den Erbbaurechtsnehmer – auch wenn das Erbbaurecht an sich beim Grundstückseigentümer als Eigentümererbbbaurecht bestehen bleibt.¹³⁴

Zur Entstehung dieses Übertragungsanspruches müssen zum einen die im Erbbaurechtsvertrag geregelten Heim-

132 v. Oefele/Winkler, Rn. 196 ff.

133 vertiefend: v. Oefele/Winkler, Rn. 5.204 ff.

134 vertiefend: v. Oefele/Winkler, Rn. 4.77 ff.

Rote Seiten

fallgründe vorliegen und das daraus entstehende Heimfallrecht durch den Erbbaurechtsausgeber ausgeübt werden. Der Erbbaurechtsausgeber ist nicht verpflichtet, das Heimfallrecht auszuüben. Wenn er dies tut, so ist dies – sofern der Erbbaurechtsvertrag nichts anderes vorsieht – eine formlose einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung gegenüber dem Erbbauberechtigten.

Der Heimfall kommt von Zeit zu Zeit in der Praxis vor, sollte aber wohl überlegt sein, da die Rechte am Erbbaurecht bestehen bleiben, § 33 ErbbauRG. Es geht dabei sogar so weit, dass der Grundstückseigentümer persönlich haftet, wenn der Erbbaurechtsnehmer zuvor persönlich gehaftet hat. Problematisch wird dies insb. in den Fällen, in denen die übernommenen Schulden höher sind als die Entschädigung für das Erbbaurecht gem. § 32 ErbbauRG.

Regelmäßig überlegt der Erbbaurechtsausgeber den Heimfall auszuüben, wenn der Erbbaurechtsnehmer mit der Zahlung der Erbbauzinsen in erheblichem Rückstand ist. Hier gilt es allerdings abzuwägen und ggf. abzuwarten, ob die Zwangsversteigerung durch eine Bank nicht günstiger kommt. Denn ein Erbbaurechtsnehmer, der keinen Erbbauzins mehr zahlt, bedient in der Regel auch den Kredit bei der Bank nicht mehr.

Für zukünftige Erbbaurechtsverträge gilt es darauf zu achten, einen erstrangigen, zwangsversteigerungsfesten Erbbauzins zu vereinbaren. Dann ist die Ausübung des Heimfalls nicht erforderlich.

4.4.1.4 (Vorzeitige) Verlängerung/Erneuerung

Einschlägige Vorschriften: § 11 Abs. 1 ErbbauRG i. V. m. §§ 873 ff. BGB; § 2 Nr. 6 i. V. m. § 31 ErbbauRG

§ 873 BGB

- (1) Zur Übertragung des Eigentums an einem Grundstück, zur Belastung eines Grundstücks mit einem Recht sowie zur Übertragung oder Belastung eines solchen Rechts ist die Einigung des Berechtigten und des anderen Teils über den Eintritt der Rechtsänderung und die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch erforderlich, soweit nicht das Gesetz ein anderes vorschreibt.
- (2) Vor der Eintragung sind die Beteiligten an die Einigung nur gebunden, wenn die Erklärungen notariell beurkundet oder vor dem Grundbuchamt abgegeben oder bei diesem eingereicht sind oder wenn der Berechtigte dem anderen Teil eine den Vorschriften der Grundbuchordnung entsprechende Eintragungsbewilligung ausgehändigt hat.

Genau genommen handelt es sich hier um drei Fallgestaltungen. Die Verlängerung kann in zwei Gestalten daher kommen: Entweder der Grundstückseigentümer verlängert das Erbbaurecht gem. § 27 Abs. 3 ErbbauRG, um die Zahlung der Entschädigung abzuwenden (Fall 1, § 873 BGB). Oder Erbbaurechtsausgeber und Erbbaurechtsnehmer schließen eine freiwillige Vereinbarung über eine längere Laufzeit ab (Fall 2, § 877 BGB). Durch die Erneuerung gem. § 2 Nr. 6, § 31 ErbbauRG kann der Erbbaurechtsnehmer nach Ablauf des ursprünglichen Erbbaurechtsvertrages in einen dritten Vertrag als Erbbaurechtsnehmer eintreten, wenn sich der Erbbaurechtsausgeber

(= Grundstückseigentümer) nach Ablauf des ursprünglichen Erbbaurechtsvertrages entschließt, über das Grundstück mit einem Anderen im Anschluss einen neuen Erbbaurechtsvertrag abzuschließen (Fall 3, § 2 Nr. 6 i. V. m. § 31 ErbbauRG).

Formaljuristisch behandelt die Rechtsprechung alle Fälle entweder in direkter Anwendung oder analoger Anwendung der Gesetze gleich. Denn sobald das verlängerte/erneuerte Recht im Umfang der Verlängerung/Erneuerung im Umfang über das ursprüngliche Erbbaurecht hinausgeht, stellt es nach Ansicht der Rechtsprechung eine neue grundstücksgleiche Belastung am Grundstück dar, die der Neubegründung oder Übertragung eines Erbbaurechts entsprechen soll (§ 873 BGB).

Im Folgenden werden steuerrechtliche Fragestellungen näher betrachtet.

4.4.2 Steuerliche Fragestellungen

4.4.2.1 Steuerbelastung bei rechtsgeschäftlicher Aufhebung

4.4.2.1.1 Grunderwerbsteuer

Die Aufhebung eines Erbbaurechts ist in der Literatur und Rechtsprechung unstrittig als Grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang qualifiziert. Ein besonderer Fall verdient eine kurze Betrachtung. Durch den Erwerb eines Erbbaurechts durch den Eigentümer wird das Erbbaurecht zwar nicht beendet, die steuerlichen Auswirkungen verdienen dennoch eine kurze Betrachtung.

Beispiel 1: Erbbaurechtsausgeber erwirbt das zunächst an einen fremden Dritten ausgegebene Erbbaurecht mit dem aufstehenden Gebäude für eigene Zwecke.

Ob diese Konstellation von erhöhter praktischer Relevanz ist, darüber gibt es in der Klosterkammer Hannover keine Erhebungen, der Fall ist jedoch jüngst so vorgekommen. Das zuständige Finanzamt hat im ersten Schritt sowohl den Gebäudekaufpreis, als auch den kapitalisierten Erbbauzins in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen. Das ist bei dieser Fallkonstellation offensichtlich falsch. Es entsteht die Steuer nur auf den tatsächlichen Kaufpreis für das Gebäude.

Nach formal notwendigem Einspruch wurde die Festsetzung dann im Sinne dieser Ausführungen korrigiert.

4.4.2.1.2 Umsatzsteuer

Die Steuerbarkeit im Bereich der Grunderwerbsteuer schließt eine zusätzliche Belastung mit Umsatzsteuer aus. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, sind gemäß § 4 Nr. 9a UStG umsatzsteuerbefreit. Insg. kommt deshalb bei jeder der zu betrachtenden Fallkonstellationen nur die eine oder die andere Steuerart in Betracht.

4.4.2.2 Steuerbelastung bei Zeitablauf

4.4.2.2.1 Grunderwerbsteuer

Hier fällt keine Grunderwerbsteuer beim Rückfall der Gebäude an. Interessant ist deshalb folgender Sachverhalt, der sich ebenfalls so zugetragen hat.

4.4.2.2 Umsatzsteuer

Beispiel 2: Die Bestellung eines Erbbaurechts liegt weit in der Vergangenheit. Das Erbbaurecht steht kurz vor dem Ablauf und soll weder verlängert noch erneuert werden. Auf dem Erbbaurecht hat der Erbbauberechtigte ein als Hotel genutztes Gebäude errichtet, welcher er allerdings nicht selbst betreibt, sondern insg. an einen Betreiber verpachtet hat. Der Erbbauberechtigte hat gemäß § 9 UStG zur Umsatzsteuerpflicht bei der Verpachtung optiert.

Bei Ablauf des Erbbaurechts ist der Erbbauberechtigte der Auffassung, dass neben der vertraglichen Entschädigungsleistung die darauf rechnerisch entfallende Umsatzsteuer ebenfalls an den Erbbauberechtigten auszu zahlen sei.

Diese Auffassung beinhaltet mehrere Aspekte, die es zu bedenken gilt:

1.) Auslegung der vertraglichen Entschädigungsklausel
Eine solche Fallgestaltung ist in keiner diessseitig bekannten Entschädigungsklausel in ablaufenden Verträgen konkret geregelt. Die Gestaltung des Erbbaurechtsvertrages lässt häufig zunächst einmal die Frage offen, ob eine Entschädigungsleistung brutto oder netto vereinbart ist. Bei den geläufigen Gestaltungen kann man mit aus unserer Sicht guten Argumenten davon ausgehen, dass die Entschädigung im Zweifelsfall als Bruttobetrag zu verstehen wäre. Ausschlaggebend ist dabei die Auslegung einer entsprechenden Vertragsklausel. Im Regelfall wollen die Parteien einen festen Entschädigungsbetrag vereinbaren. Insb. der Erbbaurechtsausgeber will nicht das finanzielle Risiko übernehmen, das daraus resultiert, ob ein Gebäude am Ende seiner Laufzeit zufällig umsatzsteuerfrei oder umsatzsteuerpflichtig vermietet bzw. genutzt wird. Auf die Art der Vermietung oder Nutzung hat der Erbbaurechtsausgeber im Zweifel keinen Einfluss.

Die Höhe einer etwaigen Bemessungsgrundlage ist daher nicht eindeutig und es sprechen gute Argumente dafür, im Zweifel in dem Entschädigungsbetrag einen Bruttobetrag zu sehen, sofern nichts anderes vereinbart ist.

2.) Steuerpflicht der juristischen Person des Erbbaurechtsausgebers

Der Auffassung des Erbbaurechtsnehmers und Entschädigungsgläubigers folgend müsste es sich schließlich um einen steuerpflichtigen Vorgang des grundsätzlich unternehmerisch tätigen Erbbaurechtsausgebers handeln. Abhängig vom Einzelfall und der Person des Erbbaurechtsausgebers kann hier eine Steuerpflicht im Regelfall verneint werden. Im vorliegenden Beispielsfall ist eine verbindliche Auskunft beim zuständigen Finanzamt eingeholt worden, welche die Steuerbarkeit des Erbbaurechtsausgebers – hier eine jur. Person öffentlichen Rechts – noch unter „alter“ Gesetzesfassung verneint. Tätigkeiten, die im Zusammenhang mit der Bestellung und Aufhebung/ Beendigung von Erbbaurechten zusammenhängen, stellen laut Finanzamt keinen Betrieb gewerblicher Art dar. (Text § 2 Abs. UStG 3 a.F.:

Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Kör-

perschaftsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig).

Stellt sich die Frage, ob das unter der neuen Rechtslage anders zu beurteilen wäre.

In der neuen Fassung lautet der Gesetzestext wie folgt:
§ 2b UStG

Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Auf die Begründung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes kommt es mithin nicht mehr an. Die Steuerbarkeit juristischer Personen des öffentlichen Rechts wird im Bereich der Vertragsverwaltung künftig an Bedeutung gewinnen und häufig zu einer Steuerbarkeit der Person führen. Die Vergabe von Erbbaurechten fällt dennoch auch bei Personen, die grundsätzlich steuerbar sind, in den Bereich der steuerfreien Umsätze (§ 4 Nr.9 UStG). Eine Steuerpflicht ist daher im Regelfall auch unter Geltung der neuen Rechtslage zu verneinen.

4.4.2.3 Steuerbelastung bei Heimfall

4.4.2.3.1 Grunderwerbsteuer

Sofern die Gründe zur Ausübung eines Heimfalls vorliegen, kann der Erbbaurechtsausgeber als einseitiges Gestaltungsrecht den Heimfall ausüben. Anders als beim Auslaufen des Vertrages ist in der Ausübung eines Gestaltungsrechtes ein grunderwerbsteuerpflichtiger Übertragungsvorgang zu sehen. Hieran ergeben sich in Rechtsprechung und Literatur keine Zweifel.

Bei bereits auch anfänglich unglücklichen Vertragsverläufen kann eine grunderwerbsteuerliche Privilegierung greifen. Überträgt der Erbbauberechtigte das Erbbaurecht auf den Grundstückseigentümer zurück, kann ein Fall des § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG vorliegen. Privilegiert werden Sachverhalte, die innerhalb einer relativ kurzen Frist von zwei Jahren rückübertragen werden.

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist der vertragliche oder gesetzliche Vergütungsanspruch (§ 32 ErbbauRG) bzw. der ggf. höhere Wert der übernommenen Belastungen (§ 33 ErbbauRG).

4.4.2.4 Steuerbelastung bei vorzeitiger Erneuerung

4.4.2.4.1 Grunderwerbsteuer

Die Vereinbarung zwischen dem Grundstückseigentümer und dem Erbbauberechtigten über die (vorzeitige) Verlängerung eines bestehenden Erbbaurechts unterliegt als Rechtsgeschäft i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Die Steuer für diese Verlängerung des Erbbaurechts entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die rechtsgeschäftliche Vereinbarung über die Verlängerung des Erbbaurechts abgeschlossen wird. Dieser

Zeitpunkt ist auch maßgeblich für evtl. zu gewährende Steuerbefreiungen und für die Frage der Ermittlung der Gegenleistung.

Nach herrschender Meinung wird durch die Erneuerung des Erbbaurechts ein neues, grundstücksgleiches Recht erworben, welches wiederum – wie die ursprüngliche Bestellung auch, unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Die Festsetzung erneuter Grunderwerbsteuer führt in der Praxis oft zu Unmut und Unverständnis, denn häufig ändert sich für den Erbbauberechtigten an seiner Wohnsituation nichts. Der Erbbaurechtsnehmer muss sich nicht nur mit dem im Regelfall signifikant steigenden Erbbauzins finanzieren, sondern überdies nicht unerhebliche Grunderwerbsteuer bezahlen.

Auch systematisch können Zweifel an der Grunderwerbsteuerverpflichtung von Erneuerungsverträgen bestehen. Vordergründig wird für die erstmalige Begründung eines grundstücksgleichen Rechtes eine Steuer erhoben und folgend wird – vergleichbar dem Volleigentum – jede Übertragung von Grundstück oder Erbbaurecht nebst Bauwerken besteuert. Gegenüber dem Volleigentum wird also nicht nur jede Übertragung, sondern auch die Entstehung des Rechtes mit Steuer belegt.

Bei der Entstehung des Erbbaurechts wird die Bemessungsgrundlage durch Multiplikation des vereinbarten Entgeltes (Erbbauzins) mit einem Vervielfältiger in Abhängigkeit von der Laufzeit des Erbbaurechts errechnet. Der laufzeitabhängige Vervielfältiger ergibt sich aus Anlage 9a zu § 13 BewG. Nun endet jene Tabelle bei einer Zeitdauer von 101 Jahren, sodass selbst ewige Erbbaurechte mit einem endlichen Faktor multipliziert und Grunderwerbsteuerlich abgegolten werden.

Zukünftig werden verstärkt Erbbaurechte auslaufen und entsprechende Sachverhaltskonstellationen möglicherweise den Finanzgerichten zugänglich. Ob und inwieweit eine Nachbesserung stattfindet, ist derzeit völlig offen. Den Bedarf für eine systematische Überarbeitung mit dem Ziel der Gleichbehandlung ähnlich gelagerter Sachverhalte ist anhand der Reaktionen von Erbbaurechtsnehmern auf die Erhebung von Grunderwerbsteuer deutlich messbar.

4.5 Ausgewählte Fallen im Erbbaurechtsvertrag – Das Nachbarerbbaurecht und andere rechtliche Fallstricke des Erbbaurechtsvertrages

von Stefan Meusel¹³⁵ (Berlin)

4.5.1 Der Zwang zum ersten Rang

In § 10 des Erbbaurechtsgesetzes hat der Gesetzgeber festgelegt, dass ein Erbbaurecht nur „zur ausschließlich ersten Rangstelle erstellt werden kann; der Rang kann nicht geändert werden.“ Steht diese Rangstelle nicht unmittelbar zur Verfügung, bedarf dies bei der Vorbereitung eines Erbbaurechts-

vertrages besonderer Beachtung, denn dann ist für die Begründung des Erbbaurechts die Zustimmung der bereits im Grundbuch eingetragenen Berechtigten erforderlich.

Diese Berechtigten sind jedoch in der Regel nicht verpflichtet, dem Erbbaurecht den Vorrang einzuräumen. Deshalb sollte ihren Interessen ausreichend Rechnung getragen werden. Die Zustimmung kann in der Regel nur erlangt werden, wenn sich die rechtliche Position durch den Rangrücktritt nicht nennenswert verschlechtert.

In einem ersten Schritt ist es deshalb erforderlich, den dinglich am Grundstück Berechtigten das gleiche Recht auch am Erbbaurecht zu gewähren. So ist sichergestellt, dass der jeweils Berechtigte sein Recht sowohl gegenüber dem Grundstückseigentümer als auch gegenüber dem Erbbauberechtigten geltend machen kann.

Doch selbst wenn man diesen ersten Schritt berücksichtigt, sind zwei besondere Konstellationen zu beachten, die für den eingetragenen Berechtigten zum Verlust des Rechtes führen können.

4.5.1.1 Belastungen in Abteilung II bei Heimfall

§ 33 Abs. 1 Satz 3 des Erbbaurechtsgesetzes ordnet an, dass bei Heimfall alle auf dem Erbbaurecht lastenden Rechte erlöschen, die keine Hypotheken, Grund- oder Rentenschulden oder Reallasten sind. Das bedeutet z. B. für den Berechtigten eines Wegerechtes, dass sein Wegerecht am Erbbaurecht erlischt, wenn der Heimfall ausgeübt wird. Da das Erbbaurecht selbst im Grundbuch des Grundstücks vorrangig zum Wegerecht eingetragen ist, könnte ihm der Erbbauberechtigte die Ausübung des Wegerechtes verweigern.

Dieser Fall sollte zugunsten des Berechtigten abgesichert werden, um ihm die Zustimmung zum Rangrücktritt zu erleichtern. Dazu kann der Heimfall unmittelbar beschränkt¹³⁶ oder eine schuldrechtliche Vereinbarung zwischen dem Grundstückseigentümer und dem Berechtigten in Abteilung II abgeschlossen werden, sodass der Grundstückseigentümer verpflichtet ist, bei Heimfall die Dienstbarkeit zu Lasten des Erbbaurechts erneut eintragen zu lassen und ihr den vorherigen Rang zu verschaffen. Diese Verpflichtung kann der Grundstückseigentümer erfüllen, da er bei Heimfall zumindest vorübergehend auch Erbbauberechtigter wird und damit über beide Grundbücher verfügen kann.

Zusätzlich sollte diese Verpflichtung stets auch dinglich besichert werden, sei es durch die Beschränkung des Heimfalls selbst, sei es indem eine entsprechende Vormerkung eingetragen wird.¹³⁷

4.5.1.2 Belastungen in Abteilung II bei Zeitablauf

Eine weitere Gefahr droht den eingetragenen Berechtigten bei Zeitablauf des Erbbaurechts. § 27 des Erbbaurechtsgesetzes ordnet an, dass der Erbbauberechtigte bei Zeitablauf eine Entschädigung für das Bauwerk erhält und dass diese Entschädigung im Bereich der Erbbaurechte

¹³⁵ Stefan Meusel, Rechtsanwalt und Notar, ist Partner bei 3A PartG mbB in Berlin. In seiner Beratungspraxis konzentriert er sich auf die Begleitung von Immobilientransaktionen und Projektentwicklungen. Die Gestaltung von Erbbaurechtsverträgen gehört zu seinen Tätigkeits-schwerpunkten.

¹³⁶ v. Oefele/Winkler/Schlögel: Handbuch Erbbaurecht, 6. Aufl. 2016, § 2, RN 100b

¹³⁷ v. Oefele/Winkler/Schlögel. 2016, § 4, RN 120; Rapp, in: MittBayNot 2014, 412; Ott, in: DNotZ 2015, S. 341.

für Wohnzwecke mindestens zwei Drittel des gemeinen Werts betragen muss. Dazu kommt, dass die Entschädigungsfolgen nach § 28 auf dem Grundstück an Stelle des Erbbaurechts und mit dessen Range haftet. Das bedeutet, dass der Berechtigte in Abteilung II des Grundstücksgrundbuchs seine Berechtigung verliert, sollte der Erbbauberechtigte wegen der Entschädigungsforderung vollstrecken müssen.¹³⁸

Daraus resultierenden Bedenken kann bei Erbbaurechten, die keinen Beschränkungen bei der Ausgestaltung der Entschädigungsforderung unterliegen (gewerblichen Erbbaurechten) in der Regel relativ einfach Rechnung getragen werden, indem die Entschädigungsforderung für den Fall ausgeschlossen wird, dass der Grundstückseigentümer keinen Rangrücktritt der Entschädigungsforderung zu Gunsten des Berechtigten in Abteilung II bewilligt.¹³⁹ Ebenfalls praktikabel und auch im Bereich der Erbbaurechte im Sinne von § 27 Abs. 2 des Erbbaurechtsgesetzes anwendbar, ist die Lösung über einen Rangvorbehalt, der aufschiebend bedingt auf das Entstehen der Entschädigungsforderung ist und damit dem Erbbaurecht selbst den Rang nicht nimmt.¹⁴⁰ Alternativ bietet es sich an, eine schuldrechtliche Vereinbarung zu schließen, die den Grundstückseigentümer zum Rangrücktritt verpflichtet, und den Verstoß entsprechend zu sanktionieren. Dies kann auch durch eine Eintragung im Grundbuch (z.B. Sicherungshypothek) abgesichert werden, allerdings nur nachrangig.

4.5.2 Nachbarerbbaurecht

Besondere Sorgfalt bei der Gestaltung eines Erbbaurechts ist geboten, wenn zur Errichtung des geplanten Gebäudes mehrere Grundstücke in Anspruch genommen werden sollen, denn dann könnte es sich um ein sog. Nachbarerbbaurecht handeln.

4.5.2.1 Zulässigkeit

Im Lichte von § 1 Abs. 3 des Erbbaurechtsgesetzes ist es umstritten, ob es möglich ist, einzelne, rechtlich nicht verknüpfte Erbbaurechte zu bestellen, wenn ein einheitliches, faktisch unteilbares Gebäude auf mehreren Grundstücken errichtet werden soll.¹⁴¹ Diese Frage hat bereits jenseits der Fachpresse Beachtung gefunden¹⁴², da solche Konstellationen durchaus in der Realität vorkommen, vor allem im innerstädtischen Bereich, und dort nicht selten große Werte betreffen.

Die Befürworter der Zulässigkeit sehen eine praktische Notwendigkeit für das Nachbarerbbaurecht und warnen vor den wirtschaftlichen Folgen, die mit der von den Gegnern der Zulässigkeit unter Berufung auf § 1 Abs. 3 des Erbbaurechtsgesetzes angenommenen Nichtigkeit solcher Nachbarerbbaurechte verbunden wären.

Die Gegner verweisen auf die ungelösten Fragen, die lediglich vertagt werden und z. B. bei Ausübung eines Heimfallrechts oder bei Zeitablauf des Erbbaurechts für einen Teil des Gesamtgebäudes streitträchtig zu Tage treten.¹⁴³

Zuletzt hatte sich das OLG Köln auf die Seite der Verfechter der Nichtigkeit des Nachbarerbbaurechts geschlagen und dem Grundbuchamt Recht gegeben, dass die Eintragung in das Grundbuch abgelehnt hatte.¹⁴⁴

4.5.2.2 Lösung: Gesamterbbaurecht

Unabhängig davon, ob man den Befürwortern des Nachbarerbbaurechts folgt und dieses auch mit Blick auf § 39 Abs. 3 des Sachenrechtsbereinigungsgesetzes für zulässig hält oder ob man aufgrund der Schwierigkeiten z. B. beim Ablauf eines der betroffenen Einzelerbbaurechte (oder bei Heimfall) ebenfalls zum Schluss kommt, dass ein Nachbarerbbaurecht unzulässig ist, sollte man jedenfalls dann, wenn man einen entsprechenden Sachverhalt gestalten muss, den sicheren Weg gehen und eine entsprechenden Erbbaurechtsvertrag entwerfen. Besonderes Augenmerk ist dabei auf die Punkte zu legen, die im Fall des Falles zu beachten sind. Soll z. B. ein Kaufhaus oder eine Montagehalle auf mehreren Grundstücken errichtet werden, ist es erforderlich, Regelungen für den Fall vorzusehen, dass einer der Grundstückseigentümer (oder alle) ein Heimfallrecht ausüben wollen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Teilung des Gebäudes in der Regel bautechnisch nicht möglich sein wird.

All diese Fragen sollten in einem einheitlichen Vertrag geregelt werden, in denen mehrere Grundstückseigentümer ein einheitliches Erbbaurecht, ein sog. Gesamterbbaurecht, bestellen.¹⁴⁵

4.5.3 Aktuelle Rechtsprechung

4.5.3.1 Praktisches zur Wertsicherung beim Erbbauzins

Bis zur Neuregelung des § 9 des Erbbaurechtsgesetzes im Jahre 1994 musste der Erbbauzins nach Zeit und Höhe für die ganze Erbbauzeit im Voraus bestimmt sein. Dem praktischen Bedürfnis nach einer Wertsicherung, das aus der langen Laufzeit eines Erbbaurechtsvertrages herrührt, konnte nur auf der schuldrechtlichen Ebene Rechnung getragen werden.¹⁴⁶ Der entsprechende schuldrechtliche Anspruch wurde in der Regel durch eine Vormerkung gesichert, die dann in mehr oder weniger regelmäßigen Abständen ausgenutzt wurde. Infolgedessen war es üblich, dass Erbbaurechtsgrundbücher zahlreiche Eintragungen in Abteilung II enthielten, die den Erbbauzins betrafen.

Nachdem der Gesetzgeber die aus sich heraus wertgesicherte Erbbauzinsrealast zugelassen hat, stellte sich die Frage, ob die seinerzeit eingetragenen Vormerkungen auch dafür genutzt werden können, eine wertgesicherte Realast nach aktuellem Standard eintragen zu lassen, ohne nachrangige Gläubiger um Zustimmung zu ersuchen.

138 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 4, RN 120.

139 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 2, RN 100a.

140 Winkler, Karl: Münchner Vertragshandbuch Bd. 6 (II), VI.7 Anm. 2., 5.

141 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 3, RN 70.

142 Bomhard/ Conradi/ Thaler: Wie Milliardeninvestitionen verhindert werden, in: FAZ v. 23.5.2014, S. 13; Conradi: Die sieben Todsünden des Immobilienrechts, Nr. 2., in: Immobilienzeitung 06/2016, S. 15.

143 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 3, RN 71 ff.

144 OLG Köln, in: MittBayNot 2014, 157.

145 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 3, RN 84.

146 v. Oefele/Winkler/Schlögel, 2016, § 6, RN 70 ff.

Rote Seiten

Der dies befürwortenden Auffassung¹⁴⁷ ist der Bundesgerichtshof in seinem Beschluss vom 9.6. 2016 erfreulicherweise gefolgt.¹⁴⁸ Er hat allerdings zugleich entschieden, dass dies nur möglich ist, wenn sich aus der neuen (wertgesicherten) Erbbauzinsreallast kein höherer Erbbauzins ergeben kann als bisher durch die Vormerkung gesichert war.

Für den Rechtsanwender bedeutet dies, dass bei der Ausnutzung dieser Rechtsprechung und der nunmehr im Gesetz vorgesehenen Gestaltungsmöglichkeiten besondere Sorgfalt geboten ist. Vor allem bei Klauseln nach den alten Bestimmungen, die ein Ermessen vorsahen, bestehen insoweit unverändert Bedenken, eine unproblematisch zu erlangende Zustimmung sollte eingeholt werden.¹⁴⁹

4.5.3.2 Das kommunalrechtliche Genehmigungserfordernis

Das Urteil des Bundesgerichtshofs vom 22.1.2016, mit dem dieser entschieden hat, dass ein Erbbaurechtsvertrag als kreditähnliches Rechtsgeschäft anzusehen ist und deshalb in der Regel der Genehmigung durch die Kommunalaufsichtsbehörde bedarf, wenn er eine Verpflichtung der Gemeinde begründet, einen Erbbauzins zu zahlen¹⁵⁰, überrascht zunächst einmal wenig.

Der BGH hat entschieden, dass es dem Grundstückseigentümer verwehrt ist, den Erbbauzins zu verlangen, wenn der Erbbaurechtsvertrag nicht von der Kommunalaufsicht genehmigt wurde, weil der gesamte Vertrag nichtig ist. Besondere Vorsicht ist jedoch geboten, da der BGH zugleich entschieden hat, dass die Gemeinde das (nichtige) Erbbaurecht im Wege der sog. Ersitzung erwerben kann. Dies ist der Fall, wenn die Gemeinde mehr als 30 Jahre im Grundbuch als Erbbauberechtigte eingetragen ist. Im entschiedenen Fall führte dies dazu, dass die Gemeinde das Erbbaurecht (das einen Sportplatz nebst Vereinsheim betraf) behalten durfte und zugleich in der Zukunft überhaupt keinen Erbbauzins mehr zahlen muss.

4.5.3.3 Die Widerruflichkeit der Zustimmung zur Übertragung des Erbbaurechts

Die allermeisten Erbbaurechtsverträge sehen vor, dass der Grundstückseigentümer der Übertragung des Erbbaurechts zustimmen muss. Fraglich war lange Zeit, welchen Charakter diese Zustimmungserklärung aus rechtlicher Sicht hat, was vor allem Bedeutung für die Frage hat, bis zu welchem Zeitpunkt die entsprechende Erklärung widerrufen werden kann. Mit dieser Frage hat sich das OLG München in seinem Beschluss vom 29.9.2016¹⁵¹ beschäftigt.

Das OLG München hat entschieden, dass die Zustimmungserklärung jedenfalls bis zur Stellung des Antrages auf Übertragung des Erbbaurechts beim Grundbuchamt

widerrufen werden kann. Diese Frage wurde bislang vor allem mit Blick auf die Verwalterzustimmung beim Verkauf von Eigentumswohnungen diskutiert.¹⁵² Insoweit hat sich der BGH allerdings für eine praktikable Lösung entschieden, die dem Vertragsgestalter das nachfolgende Problem erspart.

Die vom OLG München aufgeworfene Frage ist vor allem für die sichere Gestaltung von Erbbaurechtskaufverträgen von wesentlicher Bedeutung. Solche Verträge sehen in der Regel vor, dass der beurkundende und vollziehende Notar sämtliche Erklärungen einholt, die für den Vollzug des Vertrages erforderlich sind. Ist die ebenfalls übliche Vormerkung zur Sicherung des Anspruchs auf Übertragung des Erbbaurechts im Grundbuch eingetragen und liegen alle Erklärungen beim Notar vor, tritt in der Regel die Kaufpreisfälligkeit ein. Sollte sich die Ansicht des OLG München durchsetzen, wäre eine beim Notar vorliegende Zustimmung des Grundstückseigentümers nicht mehr als ausreichend für die Erfüllung der Voraussetzungen der Kaufpreisfälligkeit anzusehen. Es bestünde die Gefahr, dass der Käufer den Kaufpreis bezahlt, anschließend aber nicht als Erbbauberechtigter im Grundbuch eingetragen wird, wenn der Eigentümer die Zustimmung widerruft.

Eine Möglichkeit, dieses Problem auf der Ebene der Vertragsgestaltung zu lösen bestünde darin, beim Verkauf von Erbbaurechten stets ein Notaranderkonto vorzusehen und den Kaufpreis erst dann an den Verkäufer auszuzahlen, wenn die Umschreibung im Grundbuch erfolgt ist. Dies wäre mit erheblichen zusätzlichen Kosten verbunden. Es käme zugleich in Betracht, dass sich der Käufer des Erbbaurechts darauf verlässt, dass in aller Regel ein Anspruch auf die Zustimmung des Grundstückseigentümers besteht. Dies ist jedoch im Rahmen einer möglichst sicheren Vertragsgestaltung ein unbefriedigendes Ergebnis. Es bleibt abzuwarten, ob der BGH der Auffassung des OLG München folgt oder ob er im Ergebnis eine Lösung anbietet, die ähnlich praktikabel wie seine Entscheidung zur Verwalterzustimmung bei Eigentumswohnungen ist.

5 Perspektive Europa

von Dr. Cathrin Christoph¹⁵³ (Hamburg)

Das Erbbaurecht ist kein deutsches Phänomen. Man findet es in unterschiedlichen Ausgestaltungen in vielen anderen Ländern. In England, den Niederlanden, Österreich und der Schweiz ist es weit verbreitet und als Instrument der Eigentumsbildung gut akzeptiert.¹⁵⁴ Insofern lohnt sich ein Blick über den nationalen Tellerrand.

147 Wilke, in: DNotZ 1995, S. 654, 662.

148 BGH, Az.: V ZB 61/15, abrufbar im Internet unter www.bundesgerichtshof.de.

149 Eichel, in: RNotZ 2001, S. 535, 538.

150 BGH, Az.: V ZR 27/14, abrufbar im Internet unter www.bundesgerichtshof.de.

151 OLG München, Az.: Wx 191/16; veröffentlicht im DNotI-Report 2016, S. 153, abrufbar im Internet unter www.dnoti.de.

152 Vgl. statt vieler die Darstellung von Commichau, im Münchner Kommentar, 7. Aufl. 2017, WEG § 12.

153 Dr. Cathrin Christoph ist PR-Beraterin und arbeitet für den Deutschen Erbbaurechtsverband e.V.

154 Vgl.: www.hogareal.de/Erbbaurecht_fur_Tb_Zsfssg.pdf [abgerufen am 20.4.2017].

5.1 Große Akzeptanz: Leasehold in England

Die rechtlichen Voraussetzungen für Immobilieneigentum in England unterscheiden sich ganz grundsätzlich von denen in Deutschland. Denn: Im englischen Recht gehören Grund und Boden formal der Krone. Unternehmen und Personen können nur ein Besitzrecht erwerben. Dabei wird zwischen Freehold- und Leasehold-Besitz unterschieden. Beim Freehold-Besitz hat der Inhaber ein zeitlich uneingeschränktes Recht an Grundstück und Gebäude – ähnlich dem deutschen Volleigentum. Der Leasehold-Besitz hingegen ist dem deutschen Erbbaurecht vergleichbar. Denn auch hier wird das Besitzrecht am Grundstück von dem am Gebäude getrennt. Je nach Ausgestaltung der Leasehold-Verträge kann dieses Rechtsinstitut aber auch einem deutschen Mietverhältnis oder dem Immobilienleasing gleichen.¹⁵⁵

Leasehold ist in England sehr weit verbreitet und wird ganz selbstverständlich als Form des Immobilienbesitzes akzeptiert. Große Teile Londons bestehen aus Leasehold-Grundstücken – insb. auch für Gewerbeobjekte.

5.2 Gegensätzliche Bestrebungen: die niederländische „Erfpacht“

In den Niederlanden ist die Erfpacht das Pendant zum deutschen Erbbaurecht. Etwa 12 % aller Wohnungen in den Niederlanden befinden sich auf Erfpachtgrundstücken und noch immer spielt die Erfpacht eine übergeordnete Rolle für die Bereitstellung von Bauland. So veräußern viele Städte und Kommunen Grundstücke häufig nur auf diese Weise. Sie sichern sich damit langfristig die Verfügungsgewalt über den eigenen Grund und Boden. Außerdem nutzen die Kommunen in Kooperation mit der Wohnungswirtschaft die Erfpacht gezielt, um Wohneigentum für alle Schichten der Bevölkerung bezahlbar zu machen. Gleichzeitig sind die zahlreichen Erfpachtrechte eine sichere Einnahmequelle.

In Amsterdam bspw. werden seit Einführung der Erfpacht im Jahr 1896 städtische Grundstücke ausschließlich über das Erbbaurecht „verkauft“.¹⁵⁶ Von 2003 bis 2014 ist die Zahl der Erfpachtverträge von rund 80.000 auf knapp 250.000 angestiegen.¹⁵⁷ Heute befinden sich 60 % aller Immobilien der Stadt auf Erbbaugrund. Jährlich nimmt die Stadt 80 bis 100 Mio. € durch Erbbauzinsen und Ablösungen ein.

In anderen Städten wurde die Erfpacht hingegen in den letzten Jahren abgeschafft. Dies gründet auf einer Politik, die liberaler ist und Individualisierung fördern möchte.

5.3 Auf Dauer: Das österreichische Baurecht

Das österreichische Baurecht ist dem deutschen Erbbaurecht sehr ähnlich. Es erlaubt ebenfalls die Trennung zwischen dem Eigentum an einem Grundstück und einem darauf stehenden Gebäude und kann veräußert oder vererbt werden. Der Baurechtsnehmer zahlt einen Bauzins

und enthält eine Entschädigung für das Gebäude, wenn das Baurecht ausläuft und nicht verlängert wird.

Daneben gibt es in Österreich Gebäude, die als Superädifikat erbaut werden. Auch diese stehen auf fremden Grundstücken, sie sind aber per Definition nicht auf Dauer errichtet – im Gegensatz zu Gebäuden, die mit einem Baurecht erbaut werden. In der Praxis existieren allerdings zahlreiche Fälle, in denen Superädifikate eben doch dauerhaft auf einem Grundstück verbleiben. Allerdings werden diese Superädifikate nicht ins Grundbuch eingetragen, was zu einer erheblichen rechtlichen Unsicherheit führt. Aktuell gibt es deshalb Bestrebungen, das Baurecht auf die Massivbauten unter den Superädifikaten auszuweiten.¹⁵⁸

5.4 Förderung des gemeinnützigen Wohnungsbaus: das Schweizer Baurecht

Das Erbbaurecht in der Schweiz heißt – wie in Österreich – Baurecht. Dieses Recht erlaubt es dem Baurechtsnehmer, auf einem fremden Grundstück ein Gebäude zu bauen und es als Eigentümer frei zu nutzen. Das Baurecht endet nach höchstens 100 Jahren. Es ist frei handelbar und vererbbar und kann ebenso wie in Deutschland mit Hypotheken belastet werden.

Allein die Stadt Zürich hat aus den Erbbaurechten, die sie vergibt, Einnahmen von knapp 20 Mio. € pro Jahr. Schon in den „Grundsätzen 24“ die „der Grosse Gemeinderat“ der Stadt 1924 beschloss, wurde die Förderung des gemeinnützigen Wohnungsbaus unter anderem durch die Gewährung von Baurechten verankert. Auch heute verfolgt die Stadt diesen Ansatz weiter. Zwingende Voraussetzung zur Erteilung eines Erbbaurechts ist dabei die Anerkennung als gemeinnütziger Wohnbauträger. Weitere Kriterien sind

- eine Präsenz des Bauträgers im Quartier,
- die Akzeptanz der Auflagen,
- der Leistungsausweis des Bauträgers,
- die Eignung des Grundstücks und
- eine gleichmäßige Berücksichtigung der Bauträger.

Darüber hinaus gibt es Auflagen und Nutzungsbeschränkungen, an die sich Baurechtsnehmer halten muss.

Die Baurechtsverträge, die auf dieser Basis geschlossen werden, laufen über 60 Jahre zuzüglich zwei Jahre Bauzeit und haben eine Verlängerungsoption von zweimal 15 Jahren. Außerdem sehen sie eine Entschädigung vor, sollte der Heimfall eintreten. Der Baurechtszins ist abhängig von den Baukosten, der Geschossflächenzahl und dem Verwendungszweck und variiert insofern je nach Grundstück.

Der Baurechtsnehmer muss bei diesem Züricher Modell erst zahlen, wenn die Wohnungen bezugsbereit sind. Er erhält außerdem ein Vorkaufsrecht für das Grundstück. Die Stadt profitiert davon, dass sie die Grundstücke weiterhin in ihrem Eigentum behält und regelmäßige Einnahmen erzielt. Gleichzeitig kommt sie ihrer Aufgabe nach, gemeinnützigen Wohnraum zur Verfügung zu stellen.

¹⁵⁵ www.internationales-immobilienrecht.de/england/die-bedeutung-des-leasehold-im-immobilienrecht-in-grosbritannien.html

¹⁵⁶ Vgl. Wanders, 2013.

¹⁵⁷ www.amsterdam.nl/wonen-leefomgeving/erfpacht/achtergronden/erfpacht-cijfers/grondbezit [abgerufen am 15. 3.2017].

¹⁵⁸ Vgl. Kletecka/Rechberger/Zitta, 2004.

6 Kurz & knapp

Das Erbbaurecht ist gerade für Stiftungen interessant, die ihr Vermögen insb. im Grundbesitz haben. Gerade Stiftungen, die schon auf eine sehr lange Geschichte zurückblicken können, nutzen meistens diese Vermögensanlage im Rahmen ihrer Vermögensverwaltung. Auf der einen Seite können renditeorientierte Immobilieninvestoren mithilfe eines langfristigen Erbbaurechtsvertrages ihre Eigenkapitalrendite verbessern ohne die Kontrolle über das Management oder das zukünftige Wertsteigerungspotenzial einer Immobilie abzugeben. Auf der anderen Seite ermöglichen Erbbaugrundstücke risikoaversen Anlegern eine langfristige inflationsindexierte Anlagemöglichkeit im Immobiliensektor ohne den damit üblicherweise verbundenen Managementaufwand. Der Schlüssel für eine erfolgreiche Umsetzung von Erbbaurechtsstrukturen, die sowohl für den Erbbaurechtsnehmer als auch den Erbbaurechtsgeber vorteilhaft sind, liegt in der ökonomisch ausgewogenen und professionellen Ausgestaltung der Erbbaurechtsverträge.

Banken legen bei der Bewertung von Erbbaurechten und Erbbaurechtsgrundstücken andere Parameter an als bei Volleigentum. Im Regelfall wird die Kreditvergabe gegenüber dem Volleigentum eingeschränkt bzw.

günstige Konditionen bei der Darlehensvergabe erfolgen nur bis zur jeweiligen realkreditfähigen Beleihungsgrenze.

Im Hinblick auf Rechtssicherheit und Steuern sind einige Besonderheiten zu beachten. Aber es fehlen in den allermeisten Erbbaurechtsverträgen Vereinbarungen über die Beendigung und Abwicklung des Erbbaurechts. Dabei sind bei der Beendigung, vor allem eines wirtschaftlich genutzten Erbbaurechts, zahlreiche Umstände zu regeln. Gleichzeitig treten bei Beendigung des Erbbaurechts steuerliche Fragen auf. Diese betreffen die Umsatzsteuer ebenso wie die Grunderwerbssteuer. Insofern ist auch die aktuelle Reform derselben für Erbbaurechtsausgeber relevant. Darüber hinaus existieren einige rechtliche Fallstricke, auf die in diesen „Roten Seiten“ hingewiesen wird.

Alles in allem ist das Erbbaurecht für die Vermögensplanung ebenso wie für die Wohnungspolitik ein oft unterschätztes Instrument. Aktuell erlebt es aber aufgrund seiner offensichtlichen Vorteile eine Renaissance.

Wer den Austausch sucht oder Fragen zum Thema hat, kann sich jederzeit an den Deutschen Erbbaurechtsverband wenden: www.erbbaurechtsverband.de. Der nächste Erbbaurechtskongress der Deutschen Erbbaurechtsverbandes findet am 26. und 27.2.2018 in Leipzig statt.

Zum Thema

Bobka, Gabriele / Simon, Jürgen (Hrsg.): Handbuch Immobilienbewertung in internationalen Märkten, 2013

Crimman, Wolfgang: Der Beleihungswert, 5. Aufl. 2016

Diaz, Kerstin: Das Erbbaurecht im privaten Wohnungsbau, 2016

Hustedt, Volker / Ingenstau, Jürgen: ErbbauRG. Gesetz über das Erbbaurecht, 10. Aufl. 2014

Kletecka, Andreas / Rechberger, Walter H. / Zitta, Rudolf (Hrsg.). Bauten auf fremdem Grund. Bauwerke i. S. d. BauRG und Superädifikate, 2. Aufl. 2004

Oefele, Helmut v. / Winkler, Karl: Handbuch Erbbaurecht, 5. Aufl. 2012

Oefele, Helmut v. / Winkler, Karl / Schlögel, Jürgen: Handbuch Erbbaurecht, 16. Aufl. 2016

Sänze, Sebastian: Marktgerechtigkeit von Erbbauzinsen im Niedrigzinsumfeld – Ein Ansatz aus Kapitalmarktsicht, unveröffentlichte Präsentation, 2017 Nürnberg

Wanders, Paul: Immobilienrecht in den Niederlanden, in: Bobka, Gabriele / Simon, Jürgen (Hrsg.): Handbuch Immobilienbewertung in internationalen Märkten, 2013, S. 431 – 451

Werth, Alfred: Verkaufswertermittlung nach § 21 ErbbauVO: Was ist heute möglich?, in: Der langfristige Kredit, 1989, S. 68 – 74

Im Internet

www.amsterdam.nl/wonen-leefomgeving/erfpacht/achtergronden/erfpacht-cijfers/grondbezit [abgerufen am 15.3.2017]

www.erbbaurechtsverband.de [abgerufen am 19.4.2017]

www.hogareal.de/Erbbaurecht_fur_Tb_Zsfssg.pdf [abgerufen am 31.3.2017]

www.internationales-immobilienrecht.de/england/die-bedeutung-des-leasehold-im-immobilienrecht-in-grosbritannien.html [abgerufen am 31.3.2017]

in Stiftung&Sponsoring

Nagel, Matthias (Hrsg.): Erbbaurechte. Eine alternative Vermögensanlage für Stiftungen, S&S RS 5/2014, www.susdigital.de/SuS.05.2014.055

Die Autoren



Dr. Andreas Bock, Rechtsanwalt und Steuerberater, Partner bei der WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH in München, ist ein ausgewiesener Spezialist für Immobiliensteuern und Bewertungsfragen. Er blickt auf eine langjährige leitende Tätigkeit in der Industrie sowie in der

Beratung zurück und begleitete eine Vielzahl von M&A-Projekten, Konzernumstrukturierungen sowie grunderwerbsteuerlichen Gestaltungen unter immobilienrechtlichen und immobiliensteuerrechtlichen Gesichtspunkten. Dr. Bock ist bekannt durch eine Vielzahl von Publikationen zu Fragen des Grunderwerbsteuer- und des steuerlichen Bewertungsrechts.

Andreas.Bock@wts.de, www.wts.de



Friederike Bock ist Dezernentin in der Liegenschaftsabteilung der Klosterkammer Hannover und Geschäftsführerin der LIEMAK Immobilien GmbH, einer Tochtergesellschaft der Klosterkammer Hannover. friederike.bock@klosterkammer.de, www.liemak.de



Dr. Cathrin Christoph ist PR-Beraterin und arbeitet für den Deutschen Erbbaurechtsverband e.V. cc@christoph-kommunikation.de, www.christoph-kommunikation.de



Eva Göttling ist stellvertretende Abteilungsleiterin in der Liegenschaftsabteilung der Klosterkammer Hannover. eva.goetting@klosterkammer.de, www.klosterkammer.de



Dr. Oliver Keilhauer ist als Direktor seit dem Jahr 2013 bei Continuum Capital tätig, wo er sich mit der Strukturierung und Umsetzung von Erbbaurechtsmodellen für institutionelle Investoren in Deutschland und dem europäischen Ausland befasst. oliver.keilhauer@continuum-capital.com; www.continuum-capital



Prof. Dr. Martin Meißner ist Rechtsanwalt und Partner der internationalen Anwaltskanzlei Reed Smith LLP. Er berät und vertritt nationale und internationale Mandanten beim Kauf und Verkauf von Immobilien und Immobilienportfolios (Share- bzw. Asset-Deals, gesellschaftsrechtliche Strukturierungen), Strukturierung und Umsetzung von Nutzerstrukturen (Sale and Lease Back, Miete, Asset-, Property-, Center-, Facility-Management) und Immobilienprojektentwicklungen. MMeissner@ReedSmith.com, www.reedsmith.com



Stefan Meusel, Rechtsanwalt und Notar, ist Partner bei 3A PartG mbB in Berlin. In seiner Beratungspraxis konzentriert er sich auf die Begleitung von Immobilientransaktionen und Projektentwicklungen. Die Gestaltung von Erbbaurechtsverträgen gehört zu seinen Tätigkeitsschwerpunkten. meusel@3apartner.de, www.3apartner.de



Dr. Matthias Nagel ist Geschäftsführer des Deutschen Erbbaurechtsverbands e.V. sowie der Liemak IT GmbH und Direktor der Abteilung Liegenschaften in der Klosterkammer Hannover. matthias.nagel@erbbaurechtsverband.de, www.erbbaurechtsverband.de



Thomas Schneider ist im Bereich Kredit und Recht bei der Hamburger Sparkasse beschäftigt. Seit 12 Jahren ist er zertifizierter Immobiliengutachter CIS HypZert (F/M). thomas.schneider@haspa.de, www.haspa.de

Bildquellen: Studio Gleis 11 / Jens Schierenbeck, Thomas Damm, Reed Smith

BISHER ERSCHIENEN IN DEN ROTEN SEITEN VON S&S

- 1|2001 **Berit Sandberg:** Stiftungskostenrechnung – Grundzüge einer Kosten- und Leistungsrechnung für Stiftungen
- 2|2001 **Wolfgang Boochs:** Rechtliche Aspekte des Sponsoring
- 3|2001 **Stephan Geserich:** Vertrauensschutz und Haftung im Spendenrecht
- 4|2001 **Stefan Lunk / Norma Studt:** Das Teilzeit- und Befristungsgesetz unter besonderer Berücksichtigung gemeinnütziger Einrichtungen
- 5|2001 **Horst Eversberg:** Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb – besondere Problemstellungen
- 6|2001 **Regine Kiefer:** Mittelbeschaffung von Stiftungen
- 1|2002 **Rainer Hüttemann:** Neuere Entwicklungen des Spendenrechts
- 2|2002 **Wolfgang Beywl / Bettina Henze / Susanne Mäder / Sandra Speer:** Evaluation in der Stiftungspraxis – Handreichung und Beispiele
- 3|2002 **Ludwig Schüller:** Die Auswirkungen des KonTraG auf Stiftungen
- 4|2002 **Alexandra Schmied:** Bürgerstiftungen in Deutschland
- 5|2002 **Ulrike Kilian:** Zum Verhältnis zwischen Vorstand und fakultativem Stiftungsorgan (Beirat)
- 6|2002 **Thomas Wachter:** Rechtliche Fragen bei der Anlage von Stiftungsvermögen
- 1|2003 **Michaela Busch / Carl-Heinz Heuer:** Die österreichische Privatstiftung und die liechtensteinische Familienstiftung im Lichte des deutschen Steuerrechts
- 2|2003 **Klaus Neuhoft:** Grundsätze ordnungsmäßiger Stiftungsverwaltung. Versuch einer Stiftungs-Ethik
- 3|2003 **Jürgen Weber:** Balanced Scorecard und Controlling – Neue Wege für Non-Profit-Organisationen (NPO) allgemein und Stiftungen im Speziellen
- 4|2003 **Ursula Augsten / Oliver Schmidt:** Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung
- 5|2003 **Rudolf Herfurth / Doreen Kirmse:** Die Stiftung öffentlichen Rechts
- 6|2003 **Christian v. Oertzen / Thorsten Müller:** Die Familienstiftung nach Stiftungszivilrechts- und Unternehmenssteuerreform
- 1|2004 **Evelyne Menges:** Fördernde Tätigkeiten von Non-Profit-Organisationen – Förderverein und Förderstiftung
- 2|2004 **Thomas Fritz / Christian Gastl:** Grundsatz der Unmittelbarkeit und Zweckverfolgung mittels Hilfspersonen
- 3|2004 **Peter Eichhorn / Jens Heiling / Brent Schanbacher:** Stiftungszweck und Rechenschaftslegung – Zur Legitimation und Ausgestaltung der Publizität gemeinnütziger Stiftungen
- 4|2004 **Joachim Kayser / Andreas Richter / Jens Steinmüller:** Alternative Investments für Stiftungen
- 5|2004 **Heribert Meffert:** Markenführung in Stiftungen – Beispiel Bertelsmann Stiftung
- 6|2004 **Claus Koss:** Jahresabschlussanalyse bei Stiftungen
- 1|2005 **Christian Koch / Thomas v. Holt:** Überlegungen zur verantwortungsvollen Führung von Stiftungen. Von der Corporate zur Nonprofit Governance
- 2|2005 **Christoph Mecking:** Stiftungslandschaft in Deutschland. Das aktuelle Erscheinungsbild der deutschen Stiftungen
- 3|2005 **Carl-Heinz Heuer / Friederike Ringe:** Die Fusion von Stiftungen
- 4|2005 **Andreas Richter / Sebastian Sturm:** Das neue Stiftungsrecht in Bund und Ländern
- 5|2005 **Andreas Kasper:** Sozialsponsoring im Zivil- und Steuerrecht
- 6|2005 **Horst Eversberg:** Besteuerung gemeinnütziger Stiftungen bei Beteiligung an Kapital- und Personengesellschaften
- 1|2006 **Linda Zurkinder-Erismann:** Foundation Governance – Selbstregulierung im Rahmen internationaler Herausforderungen und Entwicklungstendenzen unter besonderer Berücksichtigung der Situation in der Schweiz
- 2|2006 **Martin Wambach / Alexander Etterer:** Risikomanagement, Controlling und Prüfung
- 3|2006 **Andreas Richter:** Insolvenz von Stiftungen. Handlungspflichten und Haftungsregeln
- 4|2006 **Oliver Mensching / Stefan Strobl:** Grunderwerbsteuerrecht im Non-Profit-Bereich. Strategien bei Umwandlungsvorgängen
- 5|2006 **Bettina Windau / Sigrid Meinhold-Henschel:** Evaluation in Stiftungen. Gegenwärtiger Stand und Empfehlungen für die Praxis
- 6|2006 **Christoph Mecking / Magda Weger:** Stiftungsverwaltungen. Verbundstiftungsmodelle zwischen Stifterbetreuung und Mittelbeschaffung
- 1|2007 **Jürgen Lampe:** Qualitätssicherung in der Verwaltung von Wertpapiervermögen. Das Spannungsfeld zwischen make or buy
- 2|2007 **Christof Wörle-Himmel:** Gemeinnützige Stiftungen als Kooperationspartner. Rechtliche und steuerliche Aspekte
- 3|2007 **Thomas Erdle / Michael Klein:** Die unabhängige Stiftungsverwaltung. Ansätze zur erfolgreichen Strukturierung von Vermögen, Mittelvergabe und Organisation einer gemeinnützigen Stiftungsorganisation
- 4|2007 **Evelin Manteuffel:** Neuerungen im Spendenrecht. Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 06.07.2007 – Inkrafttreten rückwirkend zum Jahresbeginn nach erwarteter Zustimmung des Bundesrates am 21.09.2007
- 5|2007 **Holger Backhaus-Maul / Sebastian Braun:** Gesellschaftliches Engagement von Unternehmen in Deutschland. Konzeptionelle Überlegungen und empirische Befunde
- 6|2007 **Friedrich Schröder:** Rücklagen nach § 58 AO und zeitnahe Mittelverwendung. Grundsätze, Berechnungsverfahren und Scheinprobleme
- 1|2008 **1998 – 2007: 10 Jahre Stiftung&Sponsoring.** Autorenverzeichnis – Artikelverzeichnis – Stichwortverzeichnis
- 2|2008 **Andreas Richter / Anna Katharina Eichler / Hardy Fischer:** Unternehmenssteuerreform, Erbschaftsteuerreform, Abgeltungsteuer. Auswirkungen der aktuellen Steuerreformen und Reformvorhaben auf Stifter und rechtsfähige Stiftungen
- 3|2008 **Stefan Fritsche / Ulrike Kilian:** Nachfolge in Familienunternehmen durch Unternehmensträgerstiftungen. Möglichkeiten der Satzungsgestaltung
- 4|2008 **Hans Lichtsteiner / Christoph Degen / Christoph Bärlocher:** Stiftungslandschaft Schweiz. Tatsachen und Recht
- 5|2008 **Gabriele Ritter / Tilo Kurz:** Professionalisierung und Management im Krankenhaus. Aktuelle Themen zu Recht und Steuern
- 6|2008 **Konstanze Frischen / Angela Lawaldt:** Social Entrepreneurship. Theorie und Praxis des Sozialunternehmertums
- 1|2009 **Michael Kaufmann / Fabian Schmitz-Herscheidt:** Aktuelle umsatzsteuerliche Fragen gemeinnütziger Einrichtungen. Zuschüsse – Organisation – Zweckbetrieb
- 2|2009 **Anette Brücher-Herpel:** Lotterierecht. Lotterien, Tombolas und Co., veranstaltet durch gemeinnützige Organisationen
- 3|2009 **Dennis Lotter / Jerome Braun:** MehrWerte für die Wirtschaft. Wie Unternehmen ihre Zukunftsfähigkeit sichern und gesellschaftlichen Wohlstand mehren
- 4|2009 **Gabriele Ritter:** Förderung des Sports. Zwischen ideellem und wirtschaftlichem Handeln
- 5|2009 **Peter Theiner:** Stiftungszweck Völkerverständigung. Robert Bosch und die Robert Bosch Stiftung
- 6|2009 **Karsten Timmer:** Gremienmanagement und Vorstandsarbeit. Die Arbeit von Stiftungsgremien effizient und effektiv gestalten

Impressum

Stiftung&Sponsoring
Das Magazin für Nonprofit-Management und -Marketing

Ausgabe 03.17 – Juni 2017
Jahrgang: 20. (2017)

Erscheinungsweise: 6-mal jährlich
www.stiftung-sponsoring.de

Herausgeber:
DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH,
Erich Steinsdörfer
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking &
Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking

Redaktion:
Dr. Mario Schulz
(verantwortlicher Redakteur)

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co.KG
Genthiner Straße 30 G10785 Berlin
Telefon (030) 25 00 85-590
Fax (030) 25 00 85-925 90
E-Mail: M.Schulz@ESVmedien.de oder
redaktion@stiftung-sponsoring.de

Redaktionsbeirat:

Dr. Roland Kaehlbrandt, Stiftung Polytechnische Gesellschaft Frankfurt am Main; Ulrich Müller, Joachim Herz Stiftung (Hamburg); Prof. Dr. Ulrike Posch, Fachhochschule des Mittelstands (FHM) (Bamberg); Dr. K. Jan Schiffer, Schiffer & Partner (Bonn); Harald Spiegel, SPIEGEL Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater Partnerschaft mbB (München); Dr. Volker Then, CSI – Centrum für Soziale Investitionen der Universität Heidelberg; Linda Zurkinder-Erismann, StiftungsZentrum.ch (Bern)

Verlag:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co.KG
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin
Telefon (030) 25 00 85-0, Fax -305
ESV@ESVmedien.de, www.ESV.info

Vertrieb:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin
Postfach 30 42 40, 10724 Berlin
Telefon (030) 25 00 85-227, Fax -275
Abo-Vertrieb@ESVmedien.de

Konto: Berliner Bank AG, IBAN DE31 1007 0848
0512 2031 01, BIC (SWIFT) DEUTDEB110

Bezugsbedingungen:

Jahresabonnementpreis € (D) 114,-
Einzelbezug je Heft € (D) 22,-
Alle Preise einschließlich 7 % Umsatzsteuer und zuzüglich Versandkosten. Die Bezugsgebühr wird jährlich im Voraus erhoben. Abbestellungen sind mit einer Frist von 2 Monaten zum 1.1. j. J. möglich. Keine Ersatz- oder Rückzahlungsansprüche bei Störung oder Ausbleiben durch höhere Gewalt oder Streik.

Anzeigen:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Str. 30 G, 10785 Berlin
Telefon (030) 25 00 85-626, Fax -630
E-Mail: Anzeigen@ESVmedien.de

Anzeigenleitung:

Sibylle Böhler
Es gilt die Anzeigenpreisliste Nr. 3 vom 1. Januar 2017, die unter www.stiftung-sponsoring.de/top/mediadaten.html bereitsteht oder auf Wunsch zugesandt wird.

Manuskripte:

Hinweise für die Abfassung von Beiträgen sowie das Word-Template stehen Ihnen zur Verfügung unter: www.stiftung-sponsoring.de/top/ueber

- 1|2010 **Wolf Schmidt:** Der Stiftungsbericht. Strategische und praktische Herausforderungen
- 2|2010 **Ingmar Ahl / Clemens Greve / Roland Kaeblbrandt:** Stiftungen in Frankfurt am Main. Mit einem Blick in die Rhein-Main-Region
- 3|2010 **Angela Lawaldt / Christian Meyn:** Skalierung von Stiftungsprojekten. Clever investieren – Erfolgreiche Programme verbreiten
- 4|2010 **Manfred Orth:** Aktuelle Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht
- 5|2010 **Georg v. Schnurbein:** Dienstleistungsorientiertes Stiftungsmanagement. Systematisches und zielorientiertes Führungskonzept für Förderstiftungen
- 6|2010 **Claus Koss:** Bilanzierung für Stiftungen. Grundsätze und Pflichten beim Jahresabschluss
- 1|2011 **Hans Hütt:** Reden schreiben ist eine Kunst. Eine Anleitung für Stiftungen
- 2|2011 **Christoph Mecking / Susanne Zink:** Personal und Stiftungen. Zur erfolgreichen Führung von Nonprofit-Organisationen in herausfordernden Zeiten
- 3|2011 **Tilo Kurz / Susanne Elger / Claudia Mareck:** Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege. Aktuelle steuerliche Entwicklungen in Theorie und Praxis
- 4|2011 **Oliver Rulle:** Die gemeinnützige eingetragene Genossenschaft. Leitfaden zur Ausgestaltung als steuerbegünstigte Körperschaft
- 5|2011 **K. Jan Schiffer / Matthias Pruns:** Unternehmensnachfolge mit Stiftungen. Ein ganz besonderes Rezept
- 6|2011 **Ingo Strugalla (Hrsg.):** Stiftungen in der Metropolregion Rhein-Neckar. Impulsgeber bürgerschaftlicher Verantwortung
- 1|2012 **Rainer Hüttemann:** Der neue Anwendungserlass zu den §§ 51 – 68 AO
- 2|2012 **Gabriele Ritter:** Venture Philanthropy, Social Entrepreneurship, Social Business. Eine Betrachtung aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts
- 5|2012 **Bernhard Lorentz / Johannes Meier:** Strategische Philanthropie zum Klimaschutz. Ansätze am Beispiel der Stiftung Mercator und der European Climate Foundation
- 3|2012 **Harald Spiegel / Thomas Fritz:** Die E-Bilanz – Anwendungsbereich und Rechtsfolgen bei gemeinnützigen Stiftungen
- 4|2012 **Markus Heuel:** Die Treuhandstiftung – Grenzen und Möglichkeiten
- 5|2012 **Maximilian Eiselsberg / Florian Haslwanter / Helmut Moritz:** Stiftungsstandort Österreich. Bedeutung, Recht und Steuern
- 6|2012 **Martin Käthler:** Kirchliche Stiftungen in Deutschland. Bewegte Vergangenheit. Dynamische Gegenwart. Große Zukunft?
- 1|2013 **Ralf Kläßmann / Gabriele Ritter:** Das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ und seine Auswirkungen für steuerbegünstigte Stiftungen
- 2|2013 **Felix Streiter:** Die Gestaltung von Förderrichtlinien: Ein Leitfaden für die Stiftungspraxis
- 3|2013 **Barbara Meyn:** Stiftung und Vermögensverzehr. Zivil- und spendenrechtliche Auswirkungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes für Verbrauchsstiftung & Co.
- 4|2013 **Jens Rehländer:** Wie Stiftungen vom Web 2.0 profitieren. Eine Anleitung zum Verständnis und Nutzen sozialer Netzwerke
- 5|2013 **Gert Klöttschen / Jochen Johannes Muth / Katharina Krumpen / Volkmar Heun:** Stiftung und Umsatzsteuer (Teil I). Allgemeines zur Umsatzbesteuerung gemeinnütziger Stiftungen
- 6|2013 **Sabine Ehlers / Ralf Schmidt / Sabine Korfmann / Iris Melzer / Martin Klöck / Heribert Brixius:** Sponsoring – Steuerrecht aktuell
- 1|2014 **Rainer Hüttemann / Peter Rawert:** Die notleidende Stiftung
- 2|2014 **Gert Klöttschen / Jochen Johannes Muth / Katharina Krumpen / Volkmar Heun:** Stiftung und Umsatzsteuer (Teil II). Gestaltungsoptionen zum Vorsteuerabzug
- 3|2014 **Gabriele Ritter:** Compliance im Nonprofit-Bereich. Hilfreiche Unterstützung oder Modeerscheinung?
- 4|2014 **Bernadette Hellmann / Stefan Nährlich:** Bürgerstiftungen in Deutschland. Entwicklung, Funktionen, Perspektiven
- 5|2014 **Matthias Nagel (Hrsg.):** Erbbaurechte. Eine alternative Vermögensanlage für Stiftungen
- 6|2014 **Susanne Kutz / Annika Noffke (Hrsg.):** Geschichten erzählen. Wie Stiftungen mit Storytelling arbeiten (können)
- 1|2015 **Christoph Regierer / Oliver Haupt / Moritz J. Mühlhng:** Crowdfunding und Crowdinvesting. Rechtliche und tatsächliche Entwicklungen
- 2|2015 **Gabriele Ritter / Katharina Marx:** Europa und Nonprofits. (K)eine beherrschbare Rechtsmaterie?
- 3|2015 **Jürgen Schlichting:** Stiftungsgründung aus unternehmerischer Perspektive. Ein Stiftungskonzept zur Sicherung von Nachhaltigkeit und Flexibilität
- 4|2015 **Jutta Schröten / Stefan Nährlich:** Service Learning. Mit bürgerschaftlichem Engagement Bildungs- und Lernziele erreichen
- 5|2015 **Martin Schunk:** Das Unmittelbarkeitsgebot nach § 57 AO. Stand, Reform, Tellerrand
- 6|2015 **Volkmar Heun / Katharina Krumpen / Jasmin Neumann / Andreas Stamm:** Alternativen der Unternehmensnachfolge – Stiftungen?
- 1|2016 **Norbert Winkeljohann / Ulrich Störk / Berthold Theuffel-Werhahn:** Fünf Jahre Niedrigzinsphase und kein Ende in Sicht? Die Ergebnisse der PwC-Stiftungsstudie 2016 (Teil 1)
- 2|2016 **Norbert Winkeljohann / Ulrich Störk / Berthold Theuffel-Werhahn:** Fünf Jahre Niedrigzinsphase und kein Ende in Sicht? Die Ergebnisse der PwC-Stiftungsstudie 2016 (Teil 2)
- 3|2016 **Volker Then / Konstant Kehl:** Investieren mit sozialer Wirkung. Social Impact Investing
- 4|2016 **Andreas Schiemenz / Angela Krzykowski:** Die Großspendenakquise. Chancen, Herausforderungen und Möglichkeiten
- 5|2016 **Thomas Schmallowsky:** Sind Stiftungsvorstände abhängig beschäftigt?
- 6|2016 **Thomas Zellweger / Melanie Richards / Peter Englisch / Bernhard Lorentz:** Philanthropie im Familienunternehmen
- 1|2017 **Oliver Scheytt / Lisa Höhne / Svenja Reiner / Annika Sandtner / Sabrina Huber / Marie Meininger / Katharina Reitz / Christian Jansen / Dirk Schütz:** Wie finden Stiftungen qualifiziertes Personal? 10 Schritte zur wirkungsvollen Personalgewinnung von Kulturstiftungen
- 2|2017 **Alexander Etterer / Martin Wambach:** Werkzeuge für mehr Orientierung und Sicherheit bei der Kapitalanlage von Stiftungen. Anlagerichtlinie, Vermögensausschreibung, Vermögensreporting, Vermögenscontrolling und Transparenzbericht

uns/ autorenhinweise.html. Von Text und Tabellen erbitten wir das Manuskript per E-Mail bevorzugt in Word, sonst zusätzlich im RTF-Format. Zur Veröffentlichung angebotene Beiträge müssen frei sein von Rechten Dritter.

Sollten sie auch an anderer Stelle zur Veröffentlichung oder gewerblichen Nutzung angeboten worden sein, muss dies angegeben werden. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag das ausschließliche Verlagsrecht und das Recht zur Herstellung von Sonderdrucken für die Zeit bis zum Ablauf des Urheberrechts. Das Verlagsrecht umfasst auch die Rechte, den Beitrag in fremde Sprachen zu übersetzen, Übersetzungen zu vervielfältigen und zu verbreiten sowie die Befugnis, den Beitrag bzw. Übersetzungen davon in Datenbanken einzuspeichern und auf elektronischem Wege zu verbreiten (online und/oder offline), das Recht zur weiteren Vervielfältigung und Verbreitung zu gewerblichen Zwecken im Wege eines fotomechanischen oder eines anderen Verfahrens sowie das Recht zur Lizenzvergabe. Dem Autor verbleibt das Recht, nach Ablauf eines Jahres eine einfache Abdruckgenehmigung zu erteilen; sich ggf. hieraus ergebende Honorare stehen dem Autor zu.

Die zur Veröffentlichung angebotenen Fachaufsätze werden von der Redaktion begutachtet und gegebenenfalls von einem weiteren Gutachter geprüft. Sie müssen vom verantwortlichen Redakteur zur Veröffentlichung angenommen werden. Bei Leserbriefen sowie bei angeforderten oder auch bei unaufgefordert eingereichten Manuskripten behält sich die Redaktion das Recht der Kürzung und Modifikation der Manuskripte ohne Rücksprache mit dem Autor vor.

Leserbriefe senden Sie bitte direkt an die Redaktion (redaktion@stiftung-sponsoring.de)

Rechtliche Hinweise:

Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. – Die Veröffentlichungen in dieser Zeitschrift geben ausschließlich die Meinung der Verfasser, Referenten, Rezensenten usw. wieder. – Die Wiedergabe

von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in dieser Zeitschrift berechtigt auch ohne Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Markenzeichen- und Markenschutzgesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Nutzung von Rezensionstexten:

Es gelten die Regeln des Börsenvereins des Deutschen Buchhandels e. V. zur Verwendung von Buchrezensionen. <http://agb.ESV.info/>

Zitierweise: S&S Heft/Jahr, Seite
ISSN: 1438-0617

Satz: tinahoffmann.eu, Berlin
Druck: H. HEENEMANN, Berlin