

Gericht: Hessisches Finanzgericht 5. Der Senat
Entscheidungsdatum: 10.07.2023
Aktenzeichen: 5 K 228/22
ECLI: ECLI:DE:FGHE:2023:0710.5K228.22.00
Dokumenttyp: Urteil
Quelle: 
Norm: § 3 Nr. 2 GrEStG

Orientierungssatz

Die Übertragung von Grundbesitz einer Kommune aus einer unselbstständigen örtlichen Stiftung an eine selbstständige Stiftung ist mangels freigebiger Schenkung nicht nach § 3 Nr. 2 GrStG Grunderwerbsteuerbefreit, da die Kommune auch insoweit eine öffentliche Aufgabe erfüllt.

Tenor

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Die Klägerin ist eine gemeinnützige, rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts, die von der A durch Stiftungsgeschäft vom ... gegründet wurde. Im Stiftungsgeschäft wurde geregelt, dass die Stiftung als Vermögensausstattung von der A diversen, im einzelnen bezeichneten Grundbesitz in den Gemarkungen 1, 2, 3 und 4 erhält. Gemäß der Stiftungssatzung vereint die Klägerin die am 23.03.1950 in der „Stiftungsgruppe 1 – Stiftung für allgemeine Wohlfahrtszwecke“ der A zusammengefassten rechtlich unselbstständigen Stiftungen sowie Schenkungen und Vermächnisse.

Mit notariellem Vertrag vom ... (UR-Nr. ... des Notars B) übertrug die A unter beiderseitiger Auflassungserklärung der Klägerin den im Stiftungsgeschäft benannten Grundbesitz, nämlich den im Grundbuch des Amtsgerichts C von 1, Blatt ... eingetragenen Grundbesitz unter laufender Nr. ... und ..., den im Grundbuch des Amtsgerichts D von 3, Blatt ... eingetragenen Grundbesitz im Bestandsverzeichnis lfd. Nr. ... und ..., den im Grundbuch des Amtsgerichts D von 2, Blatt ... eingetragenen Grundbesitz im Bestandsverzeichnis lfd. Nr. ..., ... und ... sowie den im Grundbuch des Amtsgerichts C von 4, Blatt ... eingetragenen Grundbesitz im Bestandsverzeichnis unter lfd. Nr. ..., ..., ... und Die Kosten und Steuern sollte die Klägerin tragen.

Am 15.09.2020 erließ das beklagte Finanzamt gegenüber der Klägerin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung einen Bescheid über die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für die Grunderwerbsteuer gemäß § 17 des Grunderwerbsteuergesetzes – GrEStG –, weil mit dem Übertragungsvertrag vom 29.07.2020 der Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht worden sei. Als Besteuerungszeitpunkt wurde

der 29.07.2020 festgestellt. Der betroffene Grundbesitz wurde in einer Anlage zum Bescheid mit Grundbuch von 1 Blatt ..., Grundbuch von 3, Blatt ..., Grundbuch von 2, Blatt ... und Grundbuch von 4, Blatt ... festgestellt und zugleich jeweils das zuständige Finanzamt festgestellt. Ferner enthält die Anlage die Feststellung, dass jeweils Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 GrEStG der Grundbesitzwert i.S.d. § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 i.V.m. § 157 Abs. 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes – BewG – ist.

Gegen den ihr am 16.10.2020 zugegangenen Bescheid erhob die Klägerin am 04.11.2020 Einspruch, den das Finanzamt mit Einspruchsentscheidung vom 23.12.2021, am 01.02.2022 zur Post gegeben, zurückgewiesen hat.

Mit der am 04.03.2022 erhobenen Klage begehrt die Klägerin die Aufhebung des Feststellungsbescheids.

Auf gerichtlichen Hinweis hinsichtlich bestehender Bedenken gegen die Bezeichnung des betroffenen Grundbesitzes mit Grundbuchblattnummern hat der Beklagte am 17.05.2023 den Feststellungsbescheid vom 15.09.2020 aufgehoben und diesen durch einen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehenden Feststellungsbescheid vom 19.05.2023 ersetzt, in dem der betroffene Grundbesitz nun zudem konkret mit den Flurstücksnummern (Flur, Flurstück) zutreffend bezeichnet wurde. Zudem enthielt der ersetzende Bescheid Ausführungen, wonach die Klägerin als Erwerberin vorrangig in Anspruch zu nehmen sei. Die übrigen Feststellungen erfolgten unverändert. Der ersetzende Bescheid ist nach § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO – Gegenstand des Verfahrens geworden.

Die Klägerin ist der Auffassung, dass die Grundstücksübertragungen nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG steuerfrei seien, da die Übertragung unentgeltlich im Rahmen einer Schenkung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschafts- und Schenkungsteuergesetzes – ErbStG – erfolgt seien. Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH –, wonach aufgrund der Bindung der öffentlichen Verwaltung an Gesetz und Recht, unter anderem auch an die haushaltsrechtlichen Vorschriften, im Regelfall anzunehmen sei, dass ein Träger öffentlicher Verwaltung in Wahrnehmung der ihm obliegenden Aufgaben und somit nicht freigebig handele, was zur Versagung der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG führe, könne auf den Streitfall nicht angewandt werden. Denn die A habe außerhalb ihrer öffentlichen Aufgaben gehandelt, indem sie die Grundstücke übertragen habe, weil die Grundstücke nicht zum haushaltsmäßigen Vermögen der A gehört hätten. Vielmehr habe es sich um ein Sondervermögen der A gehandelt, welches nicht der öffentlichen Verwaltung zugeordnet gewesen sei, sondern gemeinnützigen und mildtätigen Tätigkeiten der Stadt, mit welchen sie den Rahmen der ihr obliegenden öffentlichen Aufgaben weit überschritten habe. Die von der A übertragenden Grundstücke hätten sich im zivilrechtlichen Sondervermögen der Stadt befunden, welches gesondert vom Haushalt verwaltet worden sei. Das Vermögen beruhe auf zahlreichen einst rechtlich verselbständigten Stiftungen, das infolge von Weltkriegen, Geldentwertungen und Währungsreformen ab 1901 in das zivilrechtliche Eigentum der A zu treuen Händen übertragen und seither von dieser treuhänderisch verwaltet worden sei. Mit der Übertragung der treuhänderisch angeeigneten Grundstücke sei eine freigebige Rückführung von einstmals privatem, verselbständigtem Vermögen in eine privatrechtlich organisierte, verselbständigte Vermögensmasse – der Klägerin – erfolgt. Die gesondert vom Haushalt gehaltenen Grundstücke seien nicht in Erfüllung öffentlicher Aufgaben an die Klägerin übertragen worden, sondern die Stadt habe den privatrechtlich bestimmten Willen der ursprünglichen Stifter erfüllt. Die Stadt sei im Rahmen ihrer Sondertätigkeit ausschließlich an die Stiftungszwecke der gestifteten und

von ihr verwalteten Vermögen gebunden gewesen und habe insoweit gemeinnützige und mildtätige Zwecke, aber keine öffentlichen Aufgaben erfüllt.

Der Sinn und Zweck eines Stiftungsgeschäfts sei die endgültige, finale und für die Ewigkeit ausgelegte Widmung eines Vermögens für bestimmte Zwecke nach dem Willen des Stifters. Dieser Grundsatz sei auch in Gänze zu beachten, wenn das entsprechende Vermögen temporär durch eine öffentliche Hand verwaltet werde. Erfüllt würden dabei nicht öffentliche Aufgaben, sondern gemeinnützige Aufgaben nach dem Stifterwillen. Zu kurz gegriffen wäre die Auffassung, die Stadt würde mit dem Vermögen öffentliche Aufgaben erfüllen, weil es sich bei dem Sondervermögen um zivilrechtliches Eigentum der Stadt gehandelt habe. Ganz im Gegenteil handele es sich um ein Sondervermögen, welches vom Haushalt der Stadt abgesondert verwahrt, verwaltet und schließlich übertragen worden sei.

Die ständige Rechtsprechung des BFH habe genau für solche Ausnahmesachverhalte stets eine Öffnung zugelassen, indem sie feststelle, dass „regelmäßig“ oder „im Regelfall“ keine freigebige Zuwendung vorläge. Die Ausnahme vom Regelfall stelle hier der Umstand dar, dass die zugewendeten Grundstücke bereits gemeinnützigkeitsrechtlich gebunden gewesen seien, als die Stadt Eigentümerin geworden sei, und in diesem Fall nur eine Rückführung in die privatrechtlich organisierte Gemeinnützigkeit erfolgt sei. Ein Handeln in Erfüllung öffentlicher Aufgaben – wie z.B. die Sicherstellung der Krankenversorgung in Krankenhäusern (vgl. BFH-Urteil vom 29. März 2006 II R 15/04, BStBl II 2006, 557) – liege im Streitfall in Bezug auf die Grundstücksübertragung nicht vor. Im Streitfall sei die Übertragung einhergehend mit einer zulässigen, aber den Rahmen der öffentlichen Aufgaben eindeutig überschreitenden Handlung aufgrund der gemeinnützigen Verhaftung der Grundstücke erfolgt, was eine freigebige Zuwendung ermögliche. Die Eigenschaft des übertragenden Rechtsträgers als öffentliche Verwaltung genüge nicht, sondern die Übertragung müsse zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben erfolgt sein.

Auch im Beschluss vom 26. August 2004 (II B 104/03, BFH/NV 2005, 57) habe der BFH erklärt, dass die Grundsätze des Haushaltsrechts nicht von vornherein eine freigebige Zuwendung ausschlossen, da haushaltsrechtliche Regelungen als rein staatsinterne Ordnungsvorschriften keinen Einfluss auf zivilrechtliche und daran anknüpfende steuerrechtliche Würdigungen hätten. Dass die Stadt über das gemeinnützig verhaftete Sondervermögen im Rahmen der ihr hieraus übertragenen gemeinnützigen Aufgabe verfüge, sei Grund für die Annahme eines Ausnahmefalles, in dem die Stadt nicht im Rahmen ihrer öffentlichen Aufgaben handele, sondern im Rahmen der gemeinnützigen Zweckbindung im Wege einer freigebigen Zuwendung.

Der Beklagte gehe in der Annahme fehl, ein haushaltsrechtliches Sondervermögen könne nur dann vorliegen, wenn dieses einem rechtlich selbständigen Rechtsträger zuzuordnen sei. Sondervermögen sei der rechtlich unselbständige Teil einer Gemeinde, der zur Erfüllung eigener, isoliert zu betrachtender Aufgaben bestimmt sei und daher vom allgemeinen Haushalt abgesondert zu führen sei. Die Aufgabe, die das Sondervermögen rechtfertige, sei die Verpflichtung, das gegenständliche Grundvermögen für die von den historischen Stiftern definierten gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke zu verwenden. Mit der Verwaltung der Grundstücke im Rahmen von den historischen Stiftern definierten gemeinnützigen Zwecken habe die Stadt eindeutig den Rahmen ihrer öffentlichen Aufgaben überschritten, indem sie mit der zweckgebundenen Verwaltung der Grundstücke eine Sonderstellung übernommen habe, die sich Einflüssen des Haushalts auf die Verwendung der Grundstücke entziehe. Weil die Grundstücke nicht im Haushalt der Stadt

gebunden gewesen seien und es keines haushaltsrechtlichen Auftrags bedurfte sowie die Stadt ihren privatrechtlichen Auftrag allein aus der gemeinnützigen Verhaftung der Grundstücke hergeleitet habe, habe die Stadt den Rahmen ihrer öffentlichen Aufgaben eindeutig und zulässigerweise überschritten.

Die freigebige Zuwendung scheitere auch nicht daran, dass die Grundstücke an die Klägerin mit gemeinnütziger Verwendungsaufgabe übertragen worden seien. Denn eine solche liege nicht vor. Die gemeinnützige Verwendung der Grundstücke ergebe sich nicht aus der Übertragung, sondern allein aus der Stiftungsverfassung. Die Verpflichtung einer Stiftung, eine ihr zugedachte Verwendung satzungsgemäß zu verwenden, begründe keine Auflage. Der objektive Tatbestand der freigebigen Zuwendung liege daher auch vor, weil die Klägerin tatsächlich und rechtlich frei über die Grundstücke verfügen könne.

Auch die Anordnung der Urstifter, die Grundstücke für gemeinnützige Zwecke zu verwenden, stehe einer freigebigen Zuwendung nicht entgegen. Auf dem Vermögen ruhe keine konkrete Rechtspflicht, dieses auf die Klägerin übertragen zu müssen.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid vom 19.05.2023 über die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für die Grunderwerbsteuer aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Auffassung, im Streitfall sei die begehrte Steuerbefreiung mangels freigebiger Zuwendung zu versagen. Aufgrund der Bindung der Vollziehenden Gewalt an Recht und Gesetz, unter anderem auch die haushaltsrechtlichen Vorschriften, sei im Regelfall anzunehmen, dass ein Träger öffentlicher Verwaltung in Wahrnehmung der ihm obliegenden Aufgaben und somit nicht freigebig handele. Dies gelte nach dem BFH-Urteil vom 27. November 2013 (II R 11/12, BFH/NV 2014, 579) auch, wenn ein Träger öffentlicher Verwaltung Vermögen auf eine Stiftung übertrage. Ein Sondervermögen müsse in irgendeiner Weise auch zivilrechtlich erkennbar sei. Allein die Tatsache, dass die Stadt es nach Kriegsende und auch in den Folgejahren versäumt habe, die Grundstücke auf eine entsprechend ausgestattete Stiftung zu übertragen, vermöge nicht zu überzeugen, dass vorliegend Sondervermögen der Stadt vorgelegen habe. Gegen eine Freigebigkeit spreche auch, dass die Stadt durch die Urstifter verpflichtet gewesen sei, die Objekte entsprechend dem Stifterwillen einer gemeinnützigen Nutzung zukommen zu lassen.

Wegen des weiteren Vorbringens wird auf gewechselten Schriftsätze in der Akte verwiesen.

Dem Gericht lag die beim Beklagten für den Vorgang geführte Grunderwerbsteuerakte vor. Diese war Gegenstand des Verfahrens.

Entscheidungsgründe

Die Klage war unbegründet.

1.

Durch den Grundstücksübertragungsvertrag vom ... wurde ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht. Danach unterliegt ein Rechtsgeschäft, das - wie hier - den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstücks begründet, der Grunderwerbsteuer.

2.

Im Streitfall waren die Besteuerungsgrundlagen betreffend die Grundstücksübertragungen nach § 17 Abs. 2 GrEStG auch gesondert festzustellen, da sich der Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht, die in den Bezirken verschiedener Finanzämter liegen. Zuständig ist dabei das Finanzamt, in dessen Bezirk der wertvollste Bestand an Grundstücken liegt. Dies ist im Streitfall das beklagte Finanzamt, das nach § 9 Abs. 1 der am 01.01.2018 in Kraft getretenen Verordnung vom 16.11.2017 über die Zuständigkeit der hessischen Finanzämter (GVBl Hessen 2017, 367) i.V.m. § 17 Abs.2 des Gesetzes über die Finanzverwaltung / Finanzverwaltungsgesetz - FVG - für die Verwaltung der Grunderwerbsteuer für alle hessischen Finanzämter zuständig, mithin auch für die gesonderte Feststellung nach § 17 GrEStG.

Gegenstand der nach § 17 Abs. 2 GrEStG zu treffenden gesonderten Feststellung sind die Besteuerungsgrundlagen. Zu den Besteuerungsgrundlagen gehören die verbindliche Entscheidung über die Steuerpflicht des jeweiligen Erwerbsvorgangs dem Grunde nach, über die als Steuerschuldner in Betracht kommenden natürlichen oder juristischen Personen und über die Finanzämter, die zur Steuerfestsetzung berufen sind (vgl. BFH-Urteil vom 30. August 2017 II R 39/15, BStBl II 2018, 786). Zu den Besteuerungsgrundlagen gehört auch die Angabe der betroffenen Grundstücke (BFH-Urteil vom 15. März 2017 II R 36/15, BStBl II 2017, 1215). Gesondert festzustellen ist schließlich der Zeitpunkt, auf den der Grundbesitz zu bewerten ist. Die Entscheidung über den Bewertungszeitpunkt darf nach Sinn und Zweck des § 17 Abs. 2 und 3 GrEStG nicht den für die Bewertung der Grundstücke zuständigen Finanzämtern überlassen werden; nur die Feststellung im Bescheid nach § 17 GrEStG kann eine einheitliche Beurteilung dieses Zeitpunkts gewährleisten (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2018, 786). Anzugeben ist im Feststellungsbescheid das genaue Datum des Steuerstichtags. Wird ein unzutreffendes Datum genannt, ist der Feststellungsbescheid rechtswidrig; insoweit ist der Bescheid nicht auslegungsfähig (vgl. BFH-Urteil vom 04. März 2020 II R 35/17, BStBl II 2020, 514).

In die gesonderte Feststellung nach § 17 Abs. 2 und 3 GrEStG sind nicht die Werte i.S. des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 in Verbindung mit § 157 Absatz 1 bis 3 BewG aufzunehmen, wenn die Steuer - wie hier in den Fällen der nichtvorhandenen Gegenleistung (§ 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 GrEStG) - nach § 8 Abs. 2 GrEStG zu bemessen ist (§ 17 Abs. 3a GrEStG i.d.F. des Steueränderungsgesetzes 2001, BGBl I 2001, 3794). Die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen nach § 17 Abs. 2 und 3 GrEStG hat für alle von einem der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang betroffenen Grundstücke in nur einem Verwaltungsakt zu erfolgen (vgl. BFH-Urteil vom 15. Juni 1994 II R 120/91, BStBl II 1994, 819).

Bezogen auf den Streitfall enthält der den zuvor ergangenen Feststellungsbescheid ersetzende Feststellungsbescheid vom 19.05.2023, der nach § 68 Satz 1 FGO Gegenstand des Klageverfahrens geworden ist, nun in zutreffender Weise alle erforderlichen Feststellungen, insbesondere auch hinsichtlich der konkret betroffenen Grundstücke, in rechtlich nicht zu beanstandender Weise. Der ersetzende Feststellungsbescheid enthält auch

ermessensfehlerfreie Ausführungen über den in Anspruch zu nehmenden Steuerpflichtigen. Soweit gemäß § 17 Abs. 2 und 3 GrEStG eine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen erfolgt, bedarf es bereits im Feststellungsbescheid einer die zur Steuerfestsetzung zuständigen FÄ bindenden Entscheidung über den in Anspruch zu nehmenden Steuerschuldner (BFH-Urteil vom 31. März 2004 II R 54/01, BStBl II 2004, 658).

3.

Soweit die Klägerin zudem die Feststellung der Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG und infolge die Aufhebung des Feststellungsbescheids begehrt, war dem nicht zu entsprechen.

a.)

Zu den gesondert festzustellenden Besteuerungsgrundlagen gehört auch die verbindliche Entscheidung über die Steuerpflicht des jeweiligen Erwerbsvorgangs dem Grunde nach sowie über eine etwaige Steuerbefreiung oder Nichterhebung der Steuer dem Grunde und der Höhe nach (vgl. BFH-Urteil vom 12. Januar 2022 II R 4/20, BStBl II 2022, 521), mithin auch die Entscheidung über eine Steuerbefreiung nach § 3 GrEStG.

b.)

Nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG sind Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes von der Besteuerung ausgenommen. Eine solche Grundstückschenkung lag im Streitfall aber nicht vor.

aa.)

Als Schenkungen unter Lebenden gilt jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Nach der Rechtsprechung des BFH – der sich das erkennende Gericht anschließt – sind unentgeltliche Vermögensübertragungen durch Träger der öffentlichen Verwaltung regelmäßig keine freigebigen Zuwendungen im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Diese Auffassung hat der BFH zunächst bezüglich der Schenkungsteuer vertreten (vgl. BFH-Beschluss vom 26. August 2004 II B 104/03, BFH/NV 2005, 57; BFH-Urteil vom 1. Dezember 2004 II R 46/02, BStBl II 2005, 311), diese Betrachtungsweise dann aber auch für die Grunderwerbsteuer übernommen und weiterentwickelt (vgl. BFH-Urteil vom 29. März 2006 II R 15/04, BStBl II 2006, 557; BFH-Urteil vom

29. März 2006 II R 68/04, BStBl II 2006, 632). Dem liegen die Erwägungen zugrunde, dass aufgrund der Bindung der vollziehenden Gewalt an Gesetz und Recht, darunter auch die jeweils maßgebenden haushaltsrechtlichen Vorschriften, im Regelfall anzunehmen ist, dass Träger öffentlicher Verwaltung in Wahrnehmung der ihnen obliegenden Aufgaben und somit nicht freigebig handeln. Vermögensübertragungen erfolgen regelmäßig in Erfüllung der den Trägern öffentlicher Verwaltung obliegenden Aufgaben. Nur wenn die übertragende juristische Person des öffentlichen Rechts den Rahmen ihrer Aufgaben eindeutig überschreitet, kommt eine freigebige Zuwendung in Betracht. Ein Anspruch auf eine unentgeltliche Vermögensübertragung muss nicht vorliegen, um die Freigebigkeit auszuschließen. Entscheidend ist allein die Verknüpfung der Vermögensübertragung mit der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben, auch wenn diese im Einzelfall im Ermessen der zuwendenden Stelle liegt. Dementsprechend ist die Rechtsprechung des BFH, dass unentgeltliche Vermögensübertragungen von Trägern öffentlicher Verwal-

tung regelmäßig nicht freigebig erfolgen und daher in der Regel nicht zu Schenkungen unter Lebenden führen, auch auf den Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG anzuwenden. Dies hat zur Folge, dass mangels Freigebigkeit regelmäßig keine Schenkung (weder nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG noch nach § 7 Abs. 1 Nr. 8 Satz 1 ErbStG) vorliegt, wenn ein Träger öffentlicher Verwaltung Vermögen auf eine Stiftung überträgt (vgl. BFH-Urteil vom 27. November 2013 II R 11/12, BFH/NV 2014, 579).

bb.)

Entgegen der Auffassung der Klägerin erfolgten die Grundstücksübertragungen durch die Stadt auch im Streitfall in Erfüllung der den Trägern öffentlicher Verwaltung obliegenden öffentlichen Aufgaben.

(1)

Das der Stadt von den Urstiftern zugewendete Grundvermögen stellte sich nach § 115 Abs. 1 Nr. 2 der Hessischen Gemeindeordnung - HGO - als Sondervermögen der Stadt dar, da es sich insoweit um das Vermögen der rechtlich unselbständigen örtlichen Stiftung der Stadt handelte. Als solches unterlag es nach § 115 Abs. 2 HGO den Vorschriften über die Haushaltswirtschaft und war im Haushalt der Stadt gesondert nachzuweisen. Insoweit unterlag auch das unselbständige Stiftungsvermögen - zu dem der hernach übertragene Grundbesitz gehörte - den haushaltsrechtlichen Vorschriften.

(2)

Entgegen der Auffassung der Klägerin erfolgte die Übertragung des Grundbesitzes an die Klägerin seitens der Stadt in Erfüllung der ihr obliegenden öffentlichen Aufgaben.

Der Umstand, dass die zugewendeten Grundstücke bereits gemeinnützigkeitsrechtlich gebunden gewesen sind, als die Stadt Eigentümerin geworden sei, und in diesem Fall nur eine Rückführung in die privatrechtlich organisierte Gemeinnützigkeit erfolgt sei, begründet keine den Rahmen der öffentlichen Aufgaben eindeutig überschreitende Handlung der Stadt aufgrund einer gemeinnützigen Verhaftung der Grundstücke. Denn die Nutzung der Grundstücke für gemeinnützige Zwecke durch die Stadt führt nicht - wie die Klägerin meint - zu einem Handeln im Rahmen einer von den öffentlichen Aufgaben losgelösten gemeinnützigen Zweckbindung im Sinne einer Ausführung eines privaten Urstifterwillens. Die Nutzung der Stiftungsgrundstücke entsprechend dem Willen der Urstifter als haushaltsrechtlich gebundenes Sondervermögen der Stadt stellt sich vielmehr als Teil der öffentlichen Aufgabenerfüllung der Stadt dar. Denn zu diesen öffentlichen Aufgaben zählt auch die allgemeine Wohlfahrtspflege und staatliche Fürsorgepflicht, aus der sich letztendlich auch die Gemeinnützigkeit der Nutzung herleitet. Mit der Verwaltung der Grundstücke im Rahmen von den historischen Stiftern definierten gemeinnützigen Zwecken hat die Stadt entgegen der Auffassung der Klägerin nicht eindeutig den Rahmen ihrer öffentlichen Aufgaben überschritten, indem sie mit der zweckgebundenen Verwaltung der Grundstücke eine Sonderstellung übernommen habe, die sich den Einflüssen des Haushalts auf die Verwendung der Grundstücke entzog. Insoweit lag auch kein privatrechtliches Auftragsverhältnis zu den Urstiftern vor, sondern die gemeinnützige Verwendung des Sondervermögens stellte sich als eine eigenständige öffentliche Aufgabenerfüllung der Stadt dar. Hieran ändert nach Auffassung des erkennenden Senats auch der Umstand nichts, dass nach § 120 HGO örtliche Stiftungen hinsichtlich ihres Stiftungsvermögens vom übrigen Gemeindevermögen getrennt zu halten sind und nach

§ 120 Abs. 3 HGO Gemeindevermögen nur unter sehr engen Voraussetzungen in kommunales Stiftungsvermögen eingebracht werden kann. Nach Auffassung des Senats erfolgte die Weiterleitung des Stiftungssondervermögens an die Klägerin als rechtsfähige Stiftung durch die Stadt gerade in Erfüllung einer ihr obliegenden öffentlichen Aufgabe. Somit mangelte es auch im Streitfall an einer freigebigen Zuwendung, weswegen keine zur Grunderwerbsteuerbefreiung führende Schenkung vorlag.

Mithin war die Klage abzuweisen.

4.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

5.

Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen.