

# Beschluss vom 30. Juni 2020, II B 90/19

## Rechtsprechung zum einheitlichen Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht - keine grundsätzliche Bedeutung oder Divergenz

ECLI:DE:BFH:2020:B.300620.IIB90.19.0

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 8 Abs 1, GrEStG § 9 Abs 1 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, UStG § 4 Nr 9 Buchst a

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 13. November 2019, Az: 12 K 12240/18

## Leitsätze

NV: Es ist bereits geklärt, dass die Rechtsprechung zum einheitlichen Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht nicht im Widerspruch zu der Rechtsprechung der Umsatzsteuersenate des BFH steht.

## Tenor

Die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 14.11.2019 - 12 K 12240/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens haben die Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1** Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Es kann dahinstehen, ob die Beschwerdebegründung den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügt. Die Beschwerde ist nämlich unbegründet. Die geltend gemachten Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor.
- 2** 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.
- 3** a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss im konkreten Fall klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Klärungsbedürftig ist eine Rechtsfrage, wenn hinsichtlich ihrer Beantwortung Unsicherheit besteht. Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird dagegen nicht aufgeworfen, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 30.01.2019 - II B 104/17, BFH/NV 2019, 401, Rz 3, und vom 05.06.2019 - II B 21/18, BFH/NV 2019, 1253, Rz 3).
- 4** Dieselben Grundsätze gelten für die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO als Unterfall der grundsätzlichen Bedeutung (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2019, 1253, Rz 4).
- 5** b) Nach diesen Grundsätzen ist die Revision nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung oder zur Rechtsfortbildung zuzulassen.
- 6** aa) Nach Auffassung der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ist die Rechtsfrage ungeklärt, ob es mit § 4 Nr. 9 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) vereinbar (und somit verfassungskonform) sei, dass die Errichtungskosten eines Gebäudes auf einem kurz zuvor erworbenen Grundstück zur Bemessung der Grunderwerbsteuer herangezogen werden können, wenn sie zugleich der Umsatzsteuer unterliegen.

- 7** Gleiches gelte für die Frage, ob es mit § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG vereinbar (und somit verfassungskonform) sei, dass der BFH einen einheitlichen Erwerbsvorgang i.S. des UStG nur dann in Betracht ziehe, wenn auf Veräußererseite ein und dieselbe Rechtspersönlichkeit auftrete, während er zugleich die Auffassung vertrete, dass ein einheitlicher Erwerbsvorgang i.S. des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) auch dann vorliegen könne, wenn auf Veräußererseite zwei unterschiedliche Rechtspersönlichkeiten handeln, mit der Folge, dass entgegen § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG ein und derselbe wirtschaftliche Vorgang zugleich mit Grunderwerbsteuer und mit Umsatzsteuer besteuert werde.
- 8** bb) Jedoch sind diese Aspekte des seitens der Kläger für klärungsbedürftig erachteten Regelungskomplexes in der Rechtsprechung des BFH bereits geklärt.
- 9** Danach wird der Gegenstand des Erwerbsvorgangs, nach dem sich gemäß § 8 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG die als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusetzende Gegenleistung richtet, zunächst durch das den Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG erfüllende zivilrechtliche Verpflichtungsgeschäft bestimmt. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand. Ob ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen besteht, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu ermitteln (vgl. ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 30.08.2017 - II R 48/15, BFHE 259, 127, BStBl II 2018, 24, Rz 17; BFH-Beschluss vom 10.12.2019 - II B 20/19, BFH/NV 2020, 382, Rz 11 f.).
- 10** Insbesondere hat der BFH in diesem Zusammenhang klargestellt, dass unter bestimmten Umständen auf der Veräußererseite auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten können, so dass sich die Ansprüche des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks und auf Errichtung des Gebäudes zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 25.04.2018 - II R 50/15, BFHE 262, 169, BStBl II 2018, 602, Rz 16, und vom 20.02.2019 - II R 28/15, BFHE 264, 343, BStBl II 2019, 555, Rz 36 f., m.w.N.).
- 11** An den tragenden Gründen dieser Rechtsprechung hat sich auch durch "die Fortentwicklung in der vertraglichen Gestaltung von Grundstücksgeschäften (Aufspaltung in Grundstückkauf- und Bauvertrag)" nichts geändert bzw. werden diese Entwicklungen durch die kontinuierliche Rechtsprechung zu diesem Komplex begleitet (vgl. BFH-Urteil vom 08.03.2017 - II R 38/14, BFHE 257, 368, BStBl II 2017, 1005, und in BFHE 259, 127, BStBl II 2018, 24).
- 12** cc) Soweit die Kläger davon ausgehen, dass die Rechtsprechung des BFH zum "einheitlichen Erwerbsgegenstand" im GrEStG keine Rechtsgrundlage finde bzw. gegen die Einheit der Steuerrechtsordnung, gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot und gegen Unionsrecht verstoße, ist diesen Bedenken durch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (Beschluss vom 27.12.1991 - 2 BvR 72/90, BStBl II 1992, 212; vgl. auch Nichtannahmebeschluss vom 20.05.2013 - 1 BvR 2766/12), des Gerichtshofs der Europäischen Union (Beschluss Vollkommer vom 27.11.2008 - C-156/08, EU:C:2008:663), sowie des erkennenden Senats (ausführlich Urteil vom 27.09.2012 - II R 7/12, BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, Rz 14; vgl. auch Urteil vom 01.10.2014 - II R 32/13, BFH/NV 2015, 230, Rz 14, m.w.N.) bereits begegnet worden.
- 13** Insbesondere hat der BFH ausgeführt, dass nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG zwar Umsätze umsatzsteuerfrei sind, die unter das GrEStG fallen. Die Vorschrift behandelt jedoch nur die Frage, unter welchen Voraussetzungen steuerbare Umsätze von der Umsatzsteuer befreit sind. Sie grenzt somit umsatzsteuerpflichtige von umsatzsteuerfreien Vorgängen ab, enthält jedoch kein Gesetzesgebot, ob und inwieweit in bestimmten Fällen Grunderwerbsteuer zu erheben ist. Ob ein Vorgang grunderwerbsteuerpflichtig ist, entscheidet sich allein nach den Regeln des GrEStG (BFH-Urteil in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, Rz 16, m.w.N.).
- 14** Aus § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG ergibt sich auch kein allgemeiner Rechtsgedanke, der eine andere grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung der Erwerbsvorgänge erfordern würde, bei denen nach objektiven Maßstäben das bebaute Grundstück als einheitlicher Erwerbsgegenstand anzusehen ist. Die Sachverhalte, die von der Rechtsprechung des BFH zum "einheitlichen Erwerbsgegenstand" erfasst werden, sind nicht mit dem Erwerb unbebauter Grundstücke, die vom Erwerber später in eigener Regie bebaut werden, vergleichbar. Sie sind vielmehr zu vergleichen mit dem Erwerb bereits bebauter Grundstücke. Gegenstand des Erwerbs ist das Grundstück in seinem (fiktiv) bebauten Zustand. Bei einem bereits bebauten Grundstück ist die für die Leistungen zur Errichtung des Gebäudes (früher) gezahlte Umsatzsteuer ebenfalls Teil der für das bebaute Grundstück insgesamt zu erbringenden und nach § 8 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Gegenleistung. Nicht anders verhält es sich, wenn die Verträge darauf gerichtet sind, dass der Erwerber das Grundstück im (zukünftig) bebauten Zustand erhält (BFH-Urteil in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, Rz 17, m.w.N.).

- 15** 2. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen.
- 16** a) Die Zulassung der Revision aus diesem Grund setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 09.09.2015 - II B 28/15, BFH/NV 2015, 1668, Rz 9, und vom 12.06.2017 - III B 157/16, BFH/NV 2017, 1318, Rz 13). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2019, 401, Rz 9, und in BFH/NV 2019, 1253, Rz 11, m.w.N.).
- 17** b) Eine Divergenz ist nicht gegeben.
- 18** aa) Nach Auffassung der Kläger ist das FG von den Beschlüssen des V. und XI. Senats des BFH (vom 30.01.2008 - V B 120/07, juris, und vom 12.02.2009 - XI B 76/08, BFH/NV 2009, 974) abgewichen. Danach sei --entgegen der Rechtsprechung des II. Senats des BFH, dem das FG gefolgt ist-- eine Einheit zwischen Grundstückskaufvertrag und Bauvertrag nur dann gegeben, wenn auf Veräußererseite Personenidentität herrsche.
- 19** Allerdings hat der II. Senat --worauf die Kläger selber hingewiesen haben-- bereits wiederholt entschieden, dass seine ständige Rechtsprechung zum einheitlichen Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht aus den unter 1.b cc genannten Gründen nicht im Widerspruch zu der Rechtsprechung der Umsatzsteuersenate des BFH steht (vgl. BFH-Urteile in BFH/NV 2015, 230, Rz 15 f., und vom 04.12.2014 - II R 22/13, BFH/NV 2015, 521, jeweils m.w.N.).
- 20** bb) Soweit die Kläger dahingehend zu verstehen sind, dass sie eine Abweichung zur Rechtsauffassung des FG Niedersachsen (Urteil vom 20.03.2013 - 7 K 223/10, Mehrwertsteuerrecht 2013, 647) rügen, hat sich der BFH mit den vorgebrachten Argumenten bereits im BFH-Urteil in BFH/NV 2015, 521 (Rz 12 f.) auseinandergesetzt und insofern bekräftigt, dass die ständige Rechtsprechung des BFH zum "einheitlichen Erwerbsgegenstand" im GrEStG weder gegen die Einheit der Steuerrechtsordnung noch gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot noch gegen Unionsrecht verstößt und auch eine Divergenz zu der Rechtsprechung des V. Senats des BFH nicht besteht.
- 21** cc) Soweit die Kläger eine Divergenz zum BFH-Urteil vom 24.01.2008 - V R 42/05 (BFHE 221, 316, BStBl II 2008, 697) rügen, ist bereits nicht ersichtlich, worin diese bestehen soll, da die Kläger selber ausführen, dass der Streitfall anders liege und es um andere Rechtsfragen ginge.
- 22** Soweit gerügt wird, der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) habe den streitgegenständlichen Sachverhalt z.T. als umsatzsteuerpflichtig behandelt, während sich aus der genannten Rechtsprechung des V. Senats des BFH etwas anderes ergebe, war diese Frage nicht Gegenstand des vorliegenden FG-Urteils, das allein die Grunderwerbsteuer betrifft.
- 23** 3. Im Übrigen rügen die Kläger, dass die zum einheitlichen Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht entwickelten Rechtsgrundsätze zu ungerechten Ergebnissen bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer und willkürlichen Diskriminierung gegenüber der für reine Bauverträge geltenden Steuerfreiheit führten. Damit wenden sie sich im Grunde gegen die Richtigkeit des FG-Urteils und die ständige Rechtsprechung des II. Senats des BFH. Das reicht zur Revisionszulassung wegen grundsätzlicher Bedeutung oder zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung nicht aus.
- 24** Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (vgl. BFH-Beschluss vom 26.04.2018 - XI B 117/17, BFH/NV 2018, 953, Rz 57, m.w.N.). Diese Voraussetzung ist aber nur bei offensichtlichen materiellen oder formellen Fehlern des FG i.S. einer objektiv willkürlichen und unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbaren Entscheidung erfüllt (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2019, 401, Rz 12, m.w.N.). Derartige Fehler des FG sind weder dargelegt noch ersichtlich, zumal die Kläger selber vortragen, dass das FG entsprechend der ständigen Rechtsprechung des II. Senats des BFH entschieden hat.

- 25** 4. Die Zulassung der Revision nach § 115 FGO kann schließlich nicht dadurch erreicht werden, dass die Kläger geltend machen, die Voraussetzungen zur Anrufung des Großen Senats des BFH nach § 11 FGO lägen vor. Denn Maßstab des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist immer die (abweichende) Entscheidung des FG (vgl. Werth in Gosch, FGO § 115 Rz 118; Seer in Tipke/Kruse, § 115 FGO Rz 67; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 115 FGO Rz 171) und nicht die Abweichung eines Senats von der Entscheidung eines anderen Senats des BFH (§ 11 Abs. 2 FGO).
- 26** 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.
- 27** 6. Im Übrigen ergeht die Entscheidung gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne Angabe weiterer Gründe, insbesondere ohne Darstellung des Tatbestands.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)