

# Beschluss vom 22. Juni 2012, II B 45/11

## Umwandlung von Gemeinschaftseigentum in Flächeneigentum

BFH II. Senat

GrEStG § 2 Abs 3 S 1, GrEStG § 7 Abs 2

vorgehend FG Hamburg, 19. April 2011, Az: 3 K 98/10

## Leitsätze

1. NV: In der höchstrichterlichen Rechtsprechung sind die Voraussetzungen, unter welchen § 7 Abs. 2 GrEStG bei der Aufteilung von Grundstücken einer Gesamthandsgemeinschaft in Wohneigentum Anwendung findet, geklärt.
2. NV: Ob rechtlich selbständige Grundstücke nach der Verkehrsanschauung zu einer wirtschaftlichen Einheit i.S. § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG zusammenzufassen sind, ist im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Tatsachen festzustellen.

## Gründe

- 1 Die Beschwerde ist unzulässig. Ihre Begründung erfüllt nicht die Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO), wonach die Voraussetzungen für die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 FGO dargelegt werden müssen.
- 2 1. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) hat die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) nicht dargelegt.
- 3 a) Die ordnungsgemäße Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache verlangt von --vorliegend nicht gegebener-- Offenkundigkeit abgesehen substantiierte Ausführungen zur Klärungsbedürftigkeit einer hinreichend bestimmten Rechtsfrage, die im konkreten Streitfall voraussichtlich klärbar und deren Beurteilung zweifelhaft oder umstritten ist. Hierzu muss sich der Beschwerdeführer insbesondere mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und den Äußerungen im Schrifttum auseinandersetzen (BFH-Beschlüsse vom 28. April 2010 II B 178/09, BFH/NV 2011, 262; vom 29. Juni 2011 II B 127/10, BFH/NV 2011, 1726, und vom 16. August 2011 III B 155/10, BFH/NV 2012, 48, je m.w.N.). Es sind Ausführungen erforderlich, aus denen sich ergibt, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und umstritten ist (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2011, 262; in BFH/NV 2011, 1726; vom 7. September 2011 X B 113/10, BFH/NV 2011, 2102; in BFH/NV 2012, 48, und vom 23. November 2011 IV B 107/10, BFH/NV 2012, 414, je m.w.N.). Hat der BFH die vom Beschwerdeführer herausgestellte Rechtsfrage bereits entschieden, muss in der Beschwerdebegründung eingehend dargelegt werden, weshalb trotzdem weiterhin Klärungsbedarf bestehe. Insbesondere ist darzustellen, welche neuen und gewichtigen, vom BFH noch nicht geprüften Argumente in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung und/oder in der Literatur gegen die Rechtsauffassung des BFH vorgebracht worden seien (BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 1726, m.w.N.). Ein Klärungsbedarf besteht dann nicht mehr, wenn die Rechtsfrage durch die Rechtsprechung des BFH bereits hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH erforderlich machen (z.B. BFH-Beschluss vom 14. Dezember 2011 X B 116/10, BFH/NV 2012, 577; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 41).
- 4 b) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdebegründung nicht. Die vom Kläger aufgeworfenen Rechtsfragen sind durch die Rechtsprechung des BFH bereits entschieden und bedürfen keiner weiteren Klärung. Das gilt sowohl für die Frage, unter welchen Voraussetzungen § 7 Abs. 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) bei der Aufteilung von Grundstücken einer Gesamthandsgemeinschaft in Wohneigentum und anschließender Übertragung auf die Gesellschafter Anwendung findet, als auch für die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine wirtschaftliche Einheit i.S. von § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG vorliegt.
- 5 aa) Nach § 7 Abs. 2 GrEStG wird die Steuer, wenn ein Grundstück einer Gesamthand flächenmäßig unter den an der

Gesamthand Beteiligten geteilt wird, nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Als "flächenweise" Teilung i.S. von § 7 Abs. 2 GrEStG gilt auch die Begründung von Wohnungs- oder Sondereigentum (vgl. BFH-Urteil vom 12. Oktober 1988 II R 6/86, BFHE 154, 387, BStBl II 1989, 54, 55). Die (flächenweise) Aufteilung eines einer Gesamthand gehörenden Grundstücks durch die Gesamthänder in Wohnungseigentum erfordert zivilrechtlich zwei Rechtsakte. Zum einen wird das Grundstück durch Teilungserklärung in mehrere selbständige Grundstücke im Rechtssinne (Eigentumswohnungen) geteilt. Zum anderen sind die neu entstandenen Eigentumswohnungseinheiten auf die Gesamthänder zu übertragen. Erst dieser Vorgang löst die Grunderwerbsteuer aus.

- 6 Nach seinem Wortlaut schreibt § 7 Abs. 2 GrEStG zwar keinen zeitlichen Zusammenhang zwischen den zu einer flächenmäßigen Aufteilung des Grundstücks unter den Gesellschaftern notwendigen Rechtsakten vor. Aus Sinn und Zweck der Vorschrift folgt aber, dass ein gewisser zeitlicher Zusammenhang bestehen muss (BFH-Urteil vom 16. Februar 1994 II R 96/90, BFH/NV 1995, 156). Die Vorschrift will nämlich nicht den Fall begünstigen, dass die Mitglieder einer Gesamthand mehrere rechtlich und wirtschaftlich selbständige, im Gesamthandseigentum befindliche Grundstücke unter sich unter Übertragung jeweils des Alleineigentums aufteilen (BFH-Urteile vom 23. Januar 1985 II R 35/82, BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336, und in BFH/NV 1995, 156; Viskorf in Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, 17. Aufl., § 7 Rz 25). Ließe man das Erfordernis eines zeitlichen Zusammenhangs zwischen den geschilderten Rechtsakten entfallen, wäre eine derartige "Aufteilung" mehrerer (durch die Aufteilung in Wohnungseigentum) nunmehr selbständiger Grundstücke entgegen dem Zweck der Norm immer dann begünstigt, wenn ihm irgendwann eine Grundstücksteilung vorausgegangen wäre (vgl. BFH-Urteil vom 8. August 1990 II R 20/88, BFHE 161, 180, BStBl II 1990, 922, 923). Ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist im Rahmen einer Gesamtabwägung aller Tatsachen festzustellen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, ob die Beteiligten durch äußere Umstände an ihrem Plan, das Grundstück aufzuteilen und zeitnah zu übertragen, gehindert waren.
- 7 bb) Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG ist ein Typusbegriff, der im Rahmen der Grunderwerbsteuerveranlagung selbständig zu prüfen ist (BFH-Entscheidungen vom 10. Dezember 1968 II B 24/68, BFHE 94, 291, und in BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336). Für die Zuordnung von Grundstücken zu einer wirtschaftlichen Einheit sind die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zugehörigkeit (§ 2 Abs. 1 Satz 3 des Bewertungsgesetzes) maßgebend, wobei den objektiven Merkmalen ggf. der Vorrang einzuräumen ist (BFH-Urteile vom 15. Juni 1983 III R 40/82, BFHE 139, 201, BStBl II 1983, 752, und in BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336). Mehrere rechtlich selbständige Grundstücke gehören zu einer wirtschaftlichen Einheit, wenn sie zu einem einheitlichen Zweck zusammengefasst sind, der sich äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, durch welche die selbständige Funktion des einzelnen Grundstücks nach der Verkehrsauffassung aufgehoben wird. Dabei hat der subjektive Wille zwar eine wesentliche Bedeutung. Er darf allerdings nicht im Widerspruch zu den objektiven äußeren Merkmalen stehen (BFH-Urteile in BFHE 139, 201, BStBl II 1983, 752, und in BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336). Bei einer nach einheitlichem Plan errichteten Wohnanlage liegt eine wirtschaftliche Einheit nur vor, wenn die gesamte Wohnanlage zu einem einheitlichen Zweck zusammengefasst ist, der sich nicht nur äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, sondern der auch die selbständige Funktion des einzelnen Grundstücks nach der Verkehrsauffassung aufhebt (BFH-Urteil vom 10. Mai 2006 II R 17/05, BFH/NV 2006, 2124). Danach reicht es für die Annahme einer wirtschaftlichen Einheit nicht aus, eine "rechtliche Zweckeinheit" zu begründen. Vielmehr ist im Rahmen einer Gesamtwürdigung aller Tatsachen festzustellen, ob nach der Verkehrsauffassung von einer wirtschaftlichen Einheit auszugehen ist.
- 8 2. Der Beschwerdebegründung lässt sich auch nicht entnehmen, dass die Vorentscheidung an einem sog. qualifizierten, zur Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO führenden Rechtsanwendungsfehler leidet.
- 9 a) Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision wegen besonders schwerwiegender Fehler des Finanzgerichts (FG) bei der Auslegung revisiblen Rechts zuzulassen, wenn das Urteil des FG objektiv willkürlich ist oder auf sachfremden Erwägungen beruht und unter keinem denkbaren Gesichtspunkt rechtlich vertretbar, also greifbar gesetzwidrig und somit geeignet ist, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen (vgl. dazu z.B. BFH-Beschlüsse vom 12. Mai 2011 IX B 121/10, BFH/NV 2011, 1391; vom 10. August 2011 X B 100/10, BFH/NV 2011, 2098; in BFH/NV 2012, 48; vom 17. August 2011 X B 225/10, BFH/NV 2011, 2083, und vom 5. September 2011 X B 144/10, BFH/NV 2012, 3). Dies gilt auch hinsichtlich der Tatsachen- und Beweiswürdigung durch das FG (BFH-Beschluss vom 9. November 2011 II B 105/10, BFH/NV 2012, 254, m.w.N.). Die Nichtzulassungsbeschwerde dient jedoch nicht dazu, allgemein die Richtigkeit finanzgerichtlicher Urteile zu gewährleisten (BFH-Beschluss vom 10. Februar 2011 II S 39/10 (PKH), BFHE 232, 310, BStBl II 2011, 657, m.w.N.).

- 10** b) Derartige schwerwiegende Rechtsfehler sind weder dargetan noch ersichtlich. Das FG hat bei seiner Entscheidung zutreffend die o.g. Rechtsprechung des BFH zu § 7 Abs. 2 GrEStG zugrunde gelegt. Das FG hat einen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zwischen der Aufteilung in Wohneigentum und der Übertragung der Wohn- und Teileigentumseinheiten auf den Kläger verneint. Es hat die Regelungen des Gesellschaftsvertrages insgesamt gewürdigt und festgestellt, dass ein einheitlicher Plan zur Aufteilung der Grundstücke in Wohn- bzw. Teileigentum und anschließenden Übertragung auf die Gesellschafter nicht bestanden habe. Anders als im Streitfall des FG Düsseldorf vom 11. März 2009 7 K 3964/08 GE (Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1329) sei die Übertragung nicht durch von außen kommende, nicht in der Person der Handelnden liegende Umstände verzögert worden. Diese Feststellungen des FG beruhen auf einer Würdigung aller festgestellten Tatsachen- und Beweismittel, die mit der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision nicht angefochten werden kann (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 82, m.w.N.). Bei den Vereinbarungen der Gesellschafter handelt es sich entgegen der Auffassung des Klägers nicht um von außen kommende Umstände, die die Gesellschafter an der Umsetzung ihres Aufteilungsplans gehindert haben, denn die Gesellschafter hätten jederzeit einen anderen Beschluss fassen können.
- 11** Soweit das FG das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG verneint hat, beruht dies ebenfalls auf einer rechtsfehlerfreien, mit der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision nicht angreifbaren Gesamtwürdigung der Tatsachen- und Beweismittel. Dabei hat das FG die objektiven äußeren Umstände und den im Gesellschaftsvertrag und in den Gesellschafterbeschlüssen zum Ausdruck kommenden Willen der Gesellschafter hinreichend berücksichtigt.

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