

# Urteil vom 26. Februar 2014, II R 54/12

## Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht

BFH II. Senat

GrEStG § 8 Abs 1, GrEStG § 9 Abs 1 Nr 1

vorgehend FG Köln, 24. September 2012, Az: 5 K 757/12

## Leitsätze

1. NV: Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag wird indiziert, wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf dem Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten hatte und der Erwerber dieses Angebot später unverändert oder mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändert haben, angenommen hat.
2. NV: Treten auf der Veräußererseite mehrere Personen als Vertragspartner auf und hat der Eigentümer dem Bauunternehmer das Grundstück "an die Hand" gegeben, steht es dem Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands "bebautes Grundstück" nicht entgegen, wenn sich der Eigentümer im Übrigen passiv verhält und nur an der Veräußerung des Grundstücks interessiert ist.
3. NV: Für das Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands "bebautes Grundstück" genügt es, wenn die Einbindung des Eigentümers über einen von ihm als Mittelsperson eingeschalteten Dritten herbeigeführt wird.

## Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) erwarben mit notariell beurkundetem Vertrag vom 23. September 2011 von V ein unbebautes Grundstück zu einem Kaufpreis in Höhe von 76.500 € zu hälftigem Miteigentum. Ebenfalls am 23. September 2011 schlossen sie mit I einen Vertrag über die Bebauung des Grundstücks für 264.480 €. In diesem Betrag waren die in der Baubeschreibung aufgeführten Aufpreise für Sonderwünsche in Höhe von insgesamt 11.370 € enthalten. Das Gebäude wurde in der Folgezeit von der I errichtet.
- 2 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) setzte die Grunderwerbsteuer zunächst lediglich auf der Grundlage des vereinbarten Grundstückskaufpreises fest. Nachdem das FA von dem Abschluss des Bauvertrags Kenntnis erlangt hatte, bezog es in den Änderungsbescheiden vom 17. November 2011 die Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ein und setzte gegen die Kläger die Steuer jeweils in Höhe von 5.967 € fest. Der Einspruch blieb erfolglos.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage durch das in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 808 veröffentlichte Urteil mit der Begründung statt, das FA habe zu Unrecht ein einheitliches Vertragswerk angenommen. V und der für ihn auftretende Makler (M) hätten mit der I nicht aufgrund von Abreden durch abgestimmtes Verhalten zusammengearbeitet, um auf die Bebauung des von den Klägern erworbenen Grundstücks hinzuwirken. V habe lediglich das Grundstück verkaufen wollen, kein Interesse an dessen Bebauung gehabt und die I vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags nicht gekannt. M habe lediglich der I die Bewerbung des Grundstücks mit deren Baukonzept erlaubt, ihr Vermessungspläne zur Verfügung gestellt und den Grundstückskaufpreis genannt, der dann im Internetauftritt der I als Teil des potentiellen Erwerber interessierenden Gesamtpreises angegeben gewesen sei. Da M den Klägern aber keine Vorgaben hinsichtlich der Bebauung gemacht habe, genüge dies nicht für die Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstands.
- 4 Mit der Revision rügt das FA Verletzung von § 8 Abs. 1 und § 9 Abs. 1 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG). Entgegen der Ansicht des FG liege ein einheitlicher Erwerbsgegenstand vor. Entscheidend sei das Vorliegen eines Komplettangebots für ein bebautes Grundstück zu einem bestimmten Preis, das die Kläger angenommen hätten.

- 5 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 6 Die Kläger, die im finanzgerichtlichen Verfahren nicht durch einen Prozessbevollmächtigten vertreten waren, haben sich zu der Revision nicht geäußert.

## Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Auffassung des FG war das Grundstück in bebautem Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs.
- 8 1. 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, wird 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 (ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--, vgl. z.B. Urteile vom 28. März 2012 II R 57/10, BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920; vom 27. September 2012 II R 7/12, BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, und vom 19. Juni 2013 II R 3/12, BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965), allerdings nur unter der Voraussetzung, dass die Veräußererseite zur Bebauung des Grundstücks verpflichtet ist (BFH-Urteil vom 27. November 2013 II R 56/12, BFH/NV 2014, 454).
- 9 a) Ob ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen besteht, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu ermitteln (BFH-Urteile in BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920; in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, und in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965). Ein solcher Zusammenhang ist zum einen gegeben, wenn der Erwerber beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags gegenüber der Veräußererseite in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" der Baumaßnahme nicht mehr frei war und deshalb feststand, dass er das Grundstück nur in einem bestimmten (bebauten) Zustand erhalten werde (BFH-Urteile in BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920; in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, und in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965).
- 10 Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag wird zum anderen indiziert, wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf dem Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten hatte und der Erwerber dieses Angebot später unverändert oder mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändert haben, angenommen hat. Es ist dabei nicht erforderlich, dass das Angebot der Veräußererseite dem Erwerber in einem Schriftstück und zu einem einheitlichen Gesamtpreis unterbreitet wurde (BFH-Urteile in BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920; in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, und in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965). Dem Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands "bebautes Grundstück" steht es nicht entgegen, wenn die bis (annähernd) zur Baureife gediehene Vorplanung inhaltlich maßgebend von der Erwerberseite mit beeinflusst oder gar veranlasst worden ist (BFH-Urteil vom 21. September 2005 II R 49/04, BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269) oder wenn tatsächlich (oder rechtlich) auch eine andere als die planmäßige Gestaltung hätte vorgenommen werden können (BFH-Urteil in BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920 Rz 12, m.w.N.). Gegen diese Rechtsprechung bestehen weder unions- noch verfassungsrechtliche Bedenken (BFH-Urteile in BFHE 237, 460, BStBl II 2012, 920 Rz 11, und in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86).
- 11 b) Auf der Veräußererseite können auch mehrere Personen als Vertragspartner auftreten, so dass sich die Ansprüche des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks und auf Errichtung des Gebäudes zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten. Entscheidend ist insoweit, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Erwerbsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen (BFH-Urteile vom 23. November 1994 II R 53/94, BFHE 176, 450, BStBl II 1995, 331; in BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269; in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86, und in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965). Dies ist regelmäßig anzunehmen, wenn die auf der Veräußererseite auftretenden Personen entweder personell, wirtschaftlich oder gesellschaftsrechtlich eng verbunden sind (BFH-Urteil in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965, m.w.N.) oder aufgrund von Abreden bei der Veräußerung zusammenarbeiten oder durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss

sowohl des Grundstückskaufvertrags als auch der Verträge, die der Bebauung des Grundstücks dienen, hinwirken (BFH-Urteile vom 13. August 2003 II R 52/01, BFH/NV 2004, 663; in BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269, und in BFHE 239, 154, BStBl II 2013, 86), insbesondere Angebote über Grundstück und Bebauung abgeben (BFH-Urteil in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965).

- 12** Eines schriftlichen Vertrags zwischen den auf der Veräußererseite verbundenen bzw. auftretenden Personen bedarf es nicht (BFH-Urteil in BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269). Es genügt vielmehr, wenn der Eigentümer das Grundstück dem Bauunternehmer, der die Bebauung angeboten hat, lediglich "an die Hand" gegeben und dabei für den Eigentümer ein als Mittelsperson eingeschalteter Dritter gehandelt hat. Die Abgabe eines auf den Kauf des Grundstücks und dessen Bebauung gerichteten Angebots des Bauunternehmers ist kaum denkbar, ohne dass dem eine Abstimmung mit dem Grundstückseigentümer persönlich oder mit einer für diesen handelnden Person zugrunde liegt oder das Grundstück dem Bauunternehmer vom Eigentümer anderweitig "an die Hand" gegeben worden ist (BFH-Urteil in BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269; BFH-Beschluss vom 19. März 2010 II B 130/09, BFH/NV 2010, 1659). Dies genügt für das Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands "bebautes Grundstück". Dem steht es nicht entgegen, wenn der Eigentümer im Übrigen passiv ist (BFH-Urteil in BFHE 211, 530, BStBl II 2006, 269).
- 13** Das abgestimmte Verhalten auf der Veräußererseite muss für den Erwerber nicht erkennbar sein. Es ist vielmehr ausreichend, wenn es anhand äußerer Merkmale objektiv festgestellt werden kann (BFH-Urteil in BFHE 242, 173, BStBl II 2013, 965).
- 14** 2. Das FG ist zwar von diesen Grundsätzen ausgegangen, hat aber verkannt, dass danach die Voraussetzungen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands "bebautes Grundstück" aufgrund des von ihm festgestellten Sachverhalts (§ 118 Abs. 2 FGO) erfüllt sind. Die Bebauung des Grundstücks wurde den Klägern bereits vor Abschluss des Kaufvertrags aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten. Die Kläger haben dieses Angebot bereits an dem Tag angenommen, an dem der Grundstückskaufvertrag beurkundet wurde. Dass die Kläger auf die Vorplanung Einfluss genommen hatten, steht dieser Beurteilung nicht entgegen. I ist der Veräußererseite zuzurechnen, da V ihr über M das Grundstück "an die Hand" gegeben hatte. M hatte der I die Bewerbung des Grundstücks mit deren Baukonzept erlaubt, ihr Vermessungspläne zur Verfügung gestellt und den Grundstückskaufpreis genannt und sie so in die Lage versetzt, das bebaute Grundstück im Internet zu einem Gesamtpreis anzubieten. Dies genügt, um einen einheitlichen Erwerbsgegenstand "bebautes Grundstück" anzunehmen. Wenn V im Übrigen passiv war und das durch M vermittelte Zusammenwirken mit I aus seiner Sicht nur der von ihm angestrebten Grundstücksveräußerung diene, spielt dies demgegenüber keine Rolle.
- 15** Die Vorentscheidung war daher aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 16** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

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