

Beschluss vom 22. November 2018, II B 51/18

Flächenerwerb durch Alteigentümer im Beitrittsgebiet; Grunderwerbsteuer

ECLI:DE:BFH:2018:B.221118.IIB51.18.0

BFH II. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Halbs 1, FGO § 116 Abs 3 S 3, GrEStG § 1 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 1 Abs 1 Nr 3 S 2 Buchst a, AusglLeistG § 3 Abs 2, AusglLeistG § 3 Abs 5, AusglLeistG § 3 Abs 7, AusglLeistG § 3 Abs 7a, VermG § 34 Abs 3, FlErwÄndG 2, EinigVtr Art 3, GG Art 3 Abs 1

vorgehend Sächsisches Finanzgericht, 11. April 2018, Az: 4 K 786/17

Leitsätze

1. NV: Der Grundstückserwerb durch Alteigentümer nach § 3 Abs. 5 AusglLeistG ist nicht von der Grunderwerbsteuer befreit.
2. NV: Die Besteuerung des Kaufs der Flächen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG ist verfassungsrechtlich unbedenklich, selbst wenn dadurch der Kaufpreisvorteil aus dem verminderten Wertansatz der Flächen (vgl. § 3 Abs. 7 AusglLeistG) verringert wird.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 12. April 2018 4 K 786/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) erwarb durch notariell beurkundeten Kaufvertrag vom 17. Dezember 2014 im Freistaat Sachsen land- und forstwirtschaftliche Flächen zu einem Gesamtkaufpreis von 1.-- €. Grundlage des Erwerbs war das Flächenerwerbsprogramm für Alteigentümer nach § 3 Abs. 5 des Ausgleichsleistungsgesetzes (AusglLeistG) vom 27. September 1994 (BGBl I 1994, 2624), zuletzt geändert durch das Zweite Flächenerwerbsänderungsgesetz (2. FlErwÄndG) vom 21. März 2011 (BGBl I 2011, 450). Auf den Kaufpreis sowie auf den Kaufpreisaufschlag nach § 3 Abs. 7a Satz 3 AusglLeistG von 12.711 € setzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) Grunderwerbsteuer in Höhe von 5.-- € fest.
- 2** Einspruch und Klage, mit der sich der Kläger im Kern darauf berief, der Erwerb unterliege nicht der Grunderwerbsteuer, blieben erfolglos. Das Finanzgericht hat die Auffassung vertreten, es fehle an einem gesetzlichen Befreiungstatbestand. Bereits mit Urteil vom 15. März 2007 II R 80/05 (BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611) habe der Bundesfinanzhof (BFH) erkannt, dass es an einer ausfüllungsbedürftigen Lücke für den Grundstückserwerb durch Wiedereinrichter, die zu einer Grunderwerbsteuerbefreiung führen müsse, fehle.
- 3** Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht der Kläger geltend, an der BFH-Entscheidung in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611 könne jedenfalls nach den grundlegenden Veränderungen der Kaufpreisermittlung seit Inkrafttreten des 2. FlErwÄndG 2011 nicht mehr einschränkungslos festgehalten werden, und beruft sich mittels eines nach Ablauf der Beschwerdebegründungsfrist eingegangenen Schriftsatzes auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) sowie das Erfordernis einer Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Halbsatz 1 FGO.

- 4 Das Postulat der Gleichbehandlung von Alteigentümern und Wieder-/Neueinrichtern beruhe auf falschen Voraussetzungen. Die Erwerber nach § 3 Abs. 2 AusgLeistG (Wiedereinrichter und Neueinrichter) und die Erwerber nach § 3 Abs. 5 AusgLeistG (Alteigentümer) hätten seit jeher für den Erwerb ganz unterschiedliche Voraussetzungen erfüllen müssen. Auch die Kaufpreisermittlung sei seit der Einfügung der besonderen Wertermittlungsvorschrift für Alteigentümer in § 3 Abs. 7a AusgLeistG durch das 2. FLErwÄndG nicht mehr identisch. Die Erwerbsmöglichkeit nach dem AusgLeistG sei für Alteigentümer eine Form der Entschädigung, die als solche steuerfrei sein müsse.
- 5 Die Vorstellung, die in § 3 Abs. 7 AusgLeistG liegende Beihilfe durch einen verminderten Wertansatz dürfe nicht mehr durch weitere Steuererleichterungen ausgedehnt werden, trage für Entschädigungsleistungen nicht. Anders als bei Neueinrichtern handle es sich gerade nicht um Beihilfen, so dass die parallele steuerrechtliche Behandlung auch insoweit nicht geboten sei.
- 6 Vielmehr habe das AusgLeistG von Beginn an für beide Personenkreise ganz unterschiedliche Ziele verfolgt. Folgerichtig habe die Europäische Union die in der Verlängerung des Förderprogramms für Neueinrichter liegende erneute Beihilfemaßnahme geprüft, für Alteigentümer nicht. Hintergrund der Gesetzesänderung, die u.a. die Wertermittlung für Alteigentümer auf das Jahr 2004 eingefroren habe, sei das Bestreben nach Gleichbehandlung der Alteigentümer untereinander unabhängig von dem Datum des jeweiligen Ausgleichsleistungsbescheids gewesen. Dies illustriere die Verschiedenartigkeit der im AusgLeistG geregelten Sachverhalte.
- 7 Dementsprechend seien zunächst im Gesetzgebungsverfahren das Landerwerbsprogramm für Alteigentümer und das Siedlungsprogramm für Neueinrichter unterschieden (im Einzelnen beschrieben im Bericht des Finanzausschusses zum Gesetzesentwurf --BTDrucks 12/7588--, dort S. 16) und erst später zusammengefasst worden.
- 8 Schließlich sei § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 Buchst. a des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) zu beachten, der den Eigentumsübergang durch die Abfindung in Land von der Besteuerung ausnehme. Der Erwerbsanspruch sowie die Entschädigung in Land für die durch die Bodenreform Enteigneten seien aber --ebenso wie die Geldentschädigungen-- Abfindungen anstelle des im Gesetz zur Regelung offener Vermögensfragen (VermG) im Übrigen geltenden Rückgabeanspruchs. Selbst wenn die Vorschrift nicht unmittelbar anwendbar wäre, wäre hier eine Regelungslücke zu schließen. Dies gelte spätestens mit Inkrafttreten des 2. FLErwÄndG, zumal der Gesetzgeber in § 34 Abs. 3 VermG eine vergleichbare Befreiung von der Grunderwerbsteuer geschaffen habe. Mit diesen Neuregelungen sei eine Gleichbehandlung der sich in der Sache eklatant unterscheidenden Personengruppen (Alteigentümer und Neueinrichter) nicht mehr gerechtfertigt.
- 9 Das FA hält die Beschwerde für unzulässig.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Beschwerde ist zumindest unbegründet, so dass die Erfüllung der Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO und die Frage, inwieweit der letzte Schriftsatz des Klägers in diesem Zusammenhang noch zu berücksichtigen ist, dahingestellt bleiben können. Der Senat versteht die Beschwerde in der Weise, dass der Kläger sowohl die einfachrechtliche Auslegung einschließlich etwaiger analoger Anwendung der grunderwerbsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften als auch hilfsweise die Verfassungskonformität einer --etwaig-- einfachrechtlich nicht zu gewährenden Grunderwerbsteuerbefreiung für grundsätzlich bedeutend erachtet.
- 11 1. Grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO kommt einer Rechtssache nach ständiger Rechtsprechung des BFH zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das (abstrakte) Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Außerdem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Ist die Rechtslage eindeutig, bedarf es keiner Klärung in einem Revisionsverfahren (vgl. BFH-Beschluss vom 30. August 2017 II B 16/17, BFH/NV 2017, 1611). Das gilt auch dann, wenn sie bereits durch den BFH geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH geboten erscheinen lassen (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Dezember 2017 III B 27/17, BFH/NV 2018, 432, Rz 10).

- 12** Da die Rechtsfortbildungsrevision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Halbsatz 1 FGO ein Spezialfall der Grundsatzrevision ist (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 5. Oktober 2017 IV B 59/16, BFH/NV 2018, 229), gilt insoweit dasselbe.
- 13** 2. Nach diesen Maßstäben kommt der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung nicht zu. Wesentliche Aspekte des seitens des Klägers für klärungsbedürftig erachteten Regelungskomplexes sind in der Rechtsprechung des BFH bereits geklärt. Der Grundstückserwerb durch Alteigentümer nach § 3 Abs. 5 AusglLeistG unterliegt der Grunderwerbsteuer (BFH-Urteile vom 26. Oktober 2006 II R 49/05, BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324, und in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611). An den tragenden Gründen dieser Rechtsprechung hat sich durch das 2. FlErwÄndG nichts geändert. Es bestehen auch sonst keine neuen Aspekte, die eine erneute Befassung mit der Sache in einem Revisionsverfahren angezeigt erscheinen ließen.
- 14** a) Der Kläger beruft sich auf die Verschiedenheit der Erwerbergruppen nach dem AusglLeistG, sowohl hinsichtlich der Erwerbsvoraussetzungen als auch hinsichtlich der unionsrechtlichen Beihilfeproblematik.
- 15** aa) Die rechtliche und sozioökonomische Verschiedenheit der Erwerbergruppen hat der BFH bereits in den beiden Urteilen in BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324 (unter II.4.b a.E. und unter II.4.b dd) und in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611 (unter II.3., II.3.c und II.3.d) gewürdigt. Er hat es nicht für geboten erachtet, die verschiedenen Erwerbstatbestände auch grunderwerbsteuerrechtlich verschieden zu behandeln. Er hat vielmehr ausdrücklich ausgeführt, dass gerade die Gleichbehandlung der unterschiedlichen Erwerbergruppen Ziel des Gesetzgebers war.
- 16** bb) Der Kläger möchte aus den unbestrittenen Unterschieden eine Verpflichtung herleiten, die Erwerbsvorgänge grunderwerbsteuerrechtlich unterschiedlich zu behandeln. Damit macht er jedoch lediglich die vermeintliche Fehlerhaftigkeit der höchstrichterlichen Rechtsprechung geltend, ohne erkennen zu lassen, warum gerade die Verschiedenheit der Sachverhalte eine erneute Befassung des BFH mit dieser Frage erforderlich machte. Vielmehr ist ein Grund hierfür nicht erkennbar.
- 17** cc) Eine erneute Befassung mit der aufgeworfenen Rechtsfrage ist auch nicht deshalb geboten, weil § 3 Abs. 7a AusglLG i.d.F. des 2. FlErwÄndG nunmehr auch eine Verschiedenheit der Kaufpreisermittlung für Alteigentümer einerseits und Wieder- und Neueinrichter andererseits mit sich bringt. Wenn weder die unterschiedlichen Erwerbsvoraussetzungen noch die unterschiedliche beihilferechtliche Lage eine unterschiedliche grunderwerbsteuerrechtliche Behandlung erfordert, gilt dies erst recht für eine divergierende Kaufpreisermittlungsmethode.
- 18** b) Die Frage, ob einfachrechtlich aus den bestehenden Befreiungsvorschriften eine Grunderwerbsteuerbefreiung auch für den Erwerb nach § 3 Abs. 5 AusglLeistG herzuleiten ist, bedarf ebenfalls keiner erneuten revisionsrechtlichen Prüfung. Der BFH hat dies mit den Urteilen in BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324 und in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611 ausdrücklich verneint und hierzu ausgeführt.
- 19** Es ist nicht erkennbar, was der Kläger in diesem Zusammenhang aus den Änderungen des AusglLeistG durch das 2. FlErwÄndG und aus § 34 Abs. 3 VermG herleiten möchte. Einen Anhaltspunkt für eine geänderte Beurteilung der hier streitigen Rechtsfrage bieten diese Vorschriften nicht. Das Zusammenspiel der verschiedenen Vorschriften betreffend die Vermögensverhältnisse in dem in Art. 3 des Vertrages zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik über die Herstellung der Einheit Deutschlands (Einigungsvertrag) bezeichneten Gebiet hat sich durch die veränderte Kaufpreisermittlung in § 3 Abs. 7a AusglLeistG nicht geändert. Mit § 34 Abs. 3 VermG schließlich hat sich der BFH in den beiden Urteilen bereits befasst (Urteile in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611, unter II.2.b, betreffend die Rechtslage des Jahres 1996; in BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324, unter II.3.b, betreffend die Rechtslage des Jahres 2001). Es ist nicht ersichtlich, aus welchen Gründen sich insbesondere an der Beurteilung für das Jahr 2001 bis zum vorliegenden Streitjahr 2014 etwas geändert haben sollte. § 34 Abs. 3 VermG hat sich seither nicht geändert. Die in § 6 Abs. 2 AusglLeistG enthaltene Verweisung auf das VermG hat sich seit der Änderung durch das Vermögensrechtsergänzungsgesetz vom 15. September 2000 (BGBl I 2000, 1382), das diese Verweisung auf die Durchführung der §§ 1, 2 und 5 AusglLeistG beschränkte, ebenfalls nicht mehr geändert.
- 20** c) Ebenso wenig erfordert schließlich der seitens des Klägers reklamierte Entschädigungscharakter der Erwerbsmöglichkeit durch Alteigentümer eine erneute revisionsrechtliche Prüfung. Das gilt sowohl für das Begehren, einfachrechtlich ggf. im Wege verfassungskonformer Auslegung mit Rücksicht auf die Entschädigungsfunktion aus den bestehenden Befreiungsvorschriften eine Grunderwerbsteuerbefreiung auch für den streitigen Erwerb herzuleiten, als auch für die Frage, ob das Fehlen einer solchen Befreiung verfassungswidrig ist.

- 21** aa) Der BFH hat bei seinen Entscheidungen auch den Entschädigungscharakter der den Alteigentümern eröffneten Erwerbsmöglichkeiten gesehen (namentlich Urteile in BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324, unter II.3.a, II.4.b und II.4.b dd; in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611, unter II.2.a, II.3. und II.3.d). Er hat mehrfach betont, dass das AusglLeistG in erster Linie auf Wiedergutmachung zielt. Er hat hieraus indes keine Pflicht abgeleitet, den Vorgang grunderwerbsteuerfrei zu stellen. Der BFH hat in beiden Urteilen nicht nur ausgeführt, dass das einfache Recht eine entsprechende Befreiung nicht vorsieht, sondern ist auch davon ausgegangen, dass dies verfassungsrechtlich nicht geboten ist. Auf Letzteres nämlich bezieht sich die Bemerkung, dass dem Gesetzgeber auf dem Gebiet der Wiedergutmachung auch im Rahmen des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) ein besonders weites Beurteilungsermessen zukommt (BFH-Urteile in BFHE 215, 292, BStBl II 2007, 324, unter II.4.b dd, und in BFHE 217, 269, BStBl II 2007, 611, unter II.3.d). Diese Bemerkung ist ihrerseits dem Wortlaut und dem Inhalt nach der dort zitierten Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) entlehnt, das eine Schranke für das Ermessen bei der Wiedergutmachung des durch eine andere Staatsgewalt zu verantwortenden Unrechts lediglich in dem aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleiteten Willkürverbot gesehen hat (BVerfG-Urteil vom 22. November 2000 1 BvR 2307/94, 1 BvR 1120/95, 1 BvR 1408/95, 1 BvR 2460/95, 1 BvR 2471/95, BVerfGE 102, 254, dort unter C.I.3., Rz 216). Einen Verstoß gegen das Willkürverbot hat der BFH angesichts des Bestrebens des Gesetzgebers, alle Erwerbsfälle gleich zu behandeln, verneint.
- 22** bb) Nachdem die Rechtsfrage, ob die Entschädigungsfunktion des vergünstigten Flächenerwerbs mit einer Grunderwerbsteuerpflicht unvereinbar ist, in der Rechtsprechung des BFH bereits geklärt ist, besteht kein Anlass, diese nochmals einer revisionsrechtlichen Prüfung zu unterziehen.
- 23** aaa) Soweit der Kläger auf die Steuerfreiheit von Abfindungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 Buchst. a GrEStG im Flurbereinigungsverfahren u.ä. hinweist, ist offenkundig, dass dieser Befreiungstatbestand im Streitfall nicht eingreift.
- 24** bbb) Der Kläger hält den Rechtsausführungen des BFH im Wesentlichen seine Annahme entgegen, eine Leistung mit Entschädigungscharakter müsse jedenfalls von der Grunderwerbsteuer befreit werden. Damit macht er in der Sache nur geltend, die Auffassung des BFH sei unrichtig. Dies rechtfertigt eine Zulassung der Revision nicht.
- 25** Ein besonderer Rechtssatz, dem zufolge eine Leistung, hier eine Ankaufsmöglichkeit, allein wegen ihres Entschädigungscharakters keiner Grunderwerbsteuer unterworfen werden dürfte, ist der Rechtsordnung nicht zu entnehmen.
- 26** cc) Bereits mit Urteil vom 23. April 1991 1 BvR 1170/90, 1 BvR 1174/90, 1 BvR 1175/90 (BVerfGE 84, 90) hat das BVerfG entschieden, dass die Maßgabe des GG und des Einigungsvertrages, die Enteignungen auf besatzungsrechtlicher bzw. besatzungshoheitlicher Grundlage (1945 bis 1949) nicht mehr rückgängig zu machen, mit der Verfassung vereinbar ist. Es hat außerdem entschieden, dass zwar eine Ausgleichsregelung zu schaffen ist, der Gesetzgeber insoweit jedoch über einen Gestaltungsspielraum verfügt und insbesondere dem GG ein Gebot voller Entschädigung für diese Enteignungen nicht zu entnehmen ist (im Einzelnen unter C.III., Rz 143 bis Rz 151, insbesondere Rz 149). Auf dieser Grundlage beruht die durch das BVerfG-Urteil in BVerfGE 102, 254 aufgestellte Willkürgrenze mit ihrem weiten verfassungsrechtlichen Rahmen.
- 27** Nach diesen Maßstäben bestehen keinerlei verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Wiedergutmachungsregelung, in der die in dem Preisvorteil liegende Entschädigung um die Grunderwerbsteuer geschmälert wird. Dies überschreitet den Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers nicht. Ob andernfalls überhaupt die Erhebung der Grunderwerbsteuer oder vielmehr die Preisklauseln des AusglLeistG verfassungswidrig wären, kann deshalb auf sich beruhen.
- 28** Soweit der Kläger sich auf die Änderungen der Preisermittlung durch das 2. FlErwÄndG in Gestalt des § 3 Abs. 7a AusglLeistG beruft, ist auch in diesem Zusammenhang eine erneute revisionsrechtliche Prüfung nicht geboten. Nicht erkennbar ist, warum die in § 3 Abs. 7a Sätze 1, 2 AusglLeistG enthaltene besondere Preisregelung für Alteigentümer zu einer abweichenden verfassungsrechtlichen Beurteilung führen sollte. Es ist nämlich schon nicht ersichtlich, dass die auf den Wertermittlungstichtag 1. Januar 2004 eingefrorene Wertermittlung die Alteigentümer pauschal benachteiligen würde. Im Übrigen hat damit der Gesetzgeber lediglich in einem gewissen Rahmen die Kaufpreisermittlung an die Bestandskraft des Ausgleichsleistungs- oder Entschädigungsbescheids angeknüpft, was offenkundig nicht willkürlich ist. Der Kaufpreisaufschlag nach § 3 Abs. 7a Satz 3 AusglLeistG ist in der Sache eine Kompensation für die letztlich nicht vollzogene Wiedergutmachung in Geld und lässt Willkür ebenfalls nicht erkennen.

29 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

30 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de