

# Beschluss vom 28. Juli 2022, II B 98/21

**Wirtschaftliche Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG bei teilweiser Baulandqualifikation**

ECLI:DE:BFH:2022:B.280722.IIB98.21.0

BFH II. Senat

GrEStG § 2 Abs 3 S 1, BewG § 2 Abs 1 S 4, BewG § 69, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1

vorgehend FG Köln, 06. Oktober 2021, Az: 5 K 755/20

## Leitsätze

NV: Ob die Qualifikation einzelner Flurstücke als Bauland einer gemeinsamen Zweckbestimmung von landwirtschaftlich genutzten Flächen entgegensteht, ist im Einzelfall zu entscheiden.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 06.10.2021 - 5 K 755/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) war zu 1/6 Gesellschafter einer GbR. Die GbR erwarb mit Gründungsvertrag vom 10.07.2014 fünf Flurstücke mit insgesamt 6 771 m<sup>2</sup>. Alle Flurstücke grenzten aneinander oder lagen zumindest räumlich nah zusammen. Sie wurden im Übertragungszeitpunkt landwirtschaftlich genutzt. Eines der Flurstücke mit einer Fläche von 1 097 m<sup>2</sup> übertrug die GbR mit einem unmittelbar darauf folgenden Vertrag vom selben Tage auf den Kläger. Im Gegenzug wurde dessen Beteiligung an der GbR auf 0,55 % gemindert. Für das dem Kläger übertragene Flurstück hatte dessen Sohn bereits vor der Übertragung eine Baugenehmigung beantragt und erhalten.
- 2** Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt) setzte für die Übertragung Grunderwerbsteuer fest und berücksichtigte dabei eine anteilige Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG).
- 3** Einspruch und Klage, mit der der Kläger u.a. eine umfassende Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 7 Abs. 2 Satz 1 GrEStG geltend machte, hatten in diesem Punkt keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ging davon aus, dass die mehreren Flurstücke der GbR nicht als eine wirtschaftliche Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG angesehen werden könnten. Das dem Kläger übertragene Flurstück sei spätestens mit Erteilung der Baugenehmigung am 26.05.2014 und der damit einhergehenden Qualifikation als Bauland --trotz der weiterhin erfolgten landwirtschaftlichen Nutzung-- aus der bis dahin möglicherweise bestehenden wirtschaftlichen Einheit der übrigen Flurstücke herausgelöst worden.
- 4** Mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision macht der Kläger geltend, es sei zwar geklärt, dass der Begriff der wirtschaftlichen Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG ein Typusbegriff sei, der sich nach grunderwerbsteuerrechtlichen Gesichtspunkten richte (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.08.2011 - II B 145/10, BFH/NV 2011, 2109); es sei aber von grundsätzlicher Bedeutung, ob allein die --lediglich ein inneres Merkmal darstellende und nicht sichtbare-- Baulandqualifikation eines landwirtschaftlich genutzten Flurstücks ausreiche, dieses aus der wirtschaftlichen Einheit mehrerer landwirtschaftlicher Flurstücke herauszulösen, die nach

Maßgabe der Rechtsprechung (BFH-Urteile vom 30.10.1974 - II R 102/70, BFHE 114, 443, BStBl II 1975, 270; vom 10.05.2006 - II R 17/05, BFH/NV 2006, 2124, und BFH-Beschluss vom 22.06.2012 - II B 45/11, BFH/NV 2012, 1827) vorrangig nach objektiven äußeren Merkmalen zu beurteilen sei. Vielmehr sei das FG von den höchstrichterlich begründeten Maßstäben für die Beurteilung einer wirtschaftlichen Einheit abgewichen. Es komme nicht selten vor, dass die geplante Erweiterung von Wohngebieten sich nur auf Teilflächen landwirtschaftlicher Einheiten erstreckt, mit der Folge, dass sich die aufgeworfene Rechtsfrage in einer Vielzahl vergleichbarer Fälle stellen könne.

## Entscheidungsgründe

II.

- 5 Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Es kann dahinstehen, ob die Beschwerdebegründung den Darlegungsanforderungen nach § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügt, denn sie ist jedenfalls unbegründet.
- 6 1. Die Rechtsfrage, ob allein die Baulandqualifikation eines einzelnen, landwirtschaftlich genutzten Flurstücks ausreicht, um dieses Flurstück aus der wirtschaftlichen Einheit mehrerer landwirtschaftlich genutzter Flurstücke herauszulösen, besitzt keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) bzw. bedarf keiner Entscheidung des Senats zur Rechtsfortbildung als Spezialfall der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO).
- 7 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 Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, wenn sie durch die Rechtsprechung hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar oder vorgetragen sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage geboten erscheinen lassen (ständige Rechtsprechung, vgl. etwa BFH-Beschluss vom 29.10.2020 - VIII B 54/20, BFH/NV 2021, 310, Rz 4). Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird dagegen nicht aufgeworfen, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschluss vom 01.12.2021 - II B 34/21, BFH/NV 2022, 330, Rz 4, m.w.N.). Eine Rechtsfrage ist nicht klärungsfähig, wenn nicht zu erwarten ist, dass es in einem künftigen Revisionsverfahren zu einer Klärung der Grundsatzfrage kommen wird (BFH-Beschluss vom 17.01.2022 - II B 49/21, BFH/NV 2022, 420, Rz 7).
- 8 b) Der BFH hat bereits entschieden, sodass nicht mehr klärungsbedürftig ist, unter welchen grundlegenden Voraussetzungen eine wirtschaftliche Einheit i.S. von § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG vorliegt. Nach diesen Maßstäben ist es offenkundig zutreffend und deshalb ebenfalls nicht klärungsbedürftig, dass die Baulandqualifikation oder ihr Fehlen dem Grunde nach als --wesentliches-- Kriterium für die Zusammenfassung von Flurstücken zu einer wirtschaftlichen Einheit i.S. des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG herangezogen werden kann.
- 9 aa) Maßgebend für § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG sind die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zugehörigkeit (§ 2 Abs. 1 Satz 4 des Bewertungsgesetzes --BewG--), wobei den objektiven Merkmalen ggf. der Vorrang einzuräumen ist. 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-Urteil in BFH/NV 2006, 2124, unter II.2.; BFH-Beschluss in BFH/NV 2012, 1827, Rz 7, jeweils m.w.N.; ebenso für das BewG BFH-Urteil vom 25.01.2012 - II R 25/10, BFHE 236, 564, BStBl II 2012, 403, Rz 11). Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit i.S. von § 2 Abs. 3 GrEStG ist mit dem Begriff der wirtschaftlichen Einheit in § 2 BewG nicht identisch (BFH-Urteil in BFHE 114, 443, BStBl II 1975, 270; BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 2109, Rz 5). Im Regelfall wird aber --ohne gegenseitige Bindungswirkung-- davon ausgegangen werden können, dass das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit, die ein Typusbegriff ist, nach beiden Gesetzen entweder zu bejahen oder zu verneinen ist (BFH-Urteil vom 23.01.1985 - II R 35/82, BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336, unter 2.b). Mehrere landwirtschaftlich genutzte Grundstücke desselben Eigentümers können die Merkmale einer wirtschaftlichen Einheit aufweisen, etwa weil sie räumlich zusammenhängen oder nahe beisammen liegen und natürlich oder durch

besondere Umstände verbunden sowie zu einer gleichen, gleichartigen oder aufeinander abgestimmten Bewirtschaftung geeignet sind (BFH-Urteil in BFHE 114, 443, BStBl II 1975, 270). Eine nur gleichgerichtete bzw. gleichartige Zweckbestimmung ist allerdings nicht ausreichend (vgl. BFH-Urteile in BFHE 143, 152, BStBl II 1985, 336, unter 2.b, und in BFHE 236, 564, BStBl II 2012, 403, Rz 16). Anders als der Kläger wohl meint, bedeutet der Vorrang der objektiven Merkmale nicht, dass es an einer gemeinsamen Zweckbestimmung der in Rede stehenden Flurstücke fehlen dürfte. Gemeint ist umgekehrt, dass allein die Widmung mehrerer Flurstücke zu einem gemeinsamen Zweck keine objektiv entgegenstehenden Merkmale überwinden kann.

- 10** bb) Die Baulandqualifikation ist nach diesen Maßstäben ersichtlich ein wesentliches Indiz für die Zweckbestimmung eines Grundstücks. Bereits im Rahmen des bewertungsrechtlichen und damit regelmäßig auch des Grunderwerbsteuerrechtlichen Grundstücksbegriffs ist das jeweilige Bauordnungs- und Bauplanungsrecht für die Bestimmung des objektiven Merkmals "örtliche Gewohnheit" wesentlich (vgl. BFH-Urteil vom 25.02.1983 - III R 81/82, BFHE 138, 468, BStBl II 1983, 552, unter 1.b). Ebenso legt eine bereits erteilte Baugenehmigung die Prüfung nahe, ob das betreffende Flurstück nach Maßgabe von § 69 BewG bewertungsrechtlich bereits Grundvermögen ist. In diesem Falle wäre die Zusammenfassung mit land- und forstwirtschaftlichem Vermögen zu einer wirtschaftlichen Einheit i.S. des § 2 BewG nicht mehr möglich, da die wirtschaftliche Einheit dieselbe Vermögensart voraussetzt (BFH-Urteil vom 14.12.1994 - II R 121/91, BFH/NV 1995, 583, m.w.N.; vgl. auch BFH-Urteil vom 28.03.2012 - II R 37/10, BFH/NV 2012, 1416, Rz 13). Schließlich ist offenkundig, dass eine --objektive-- Bebaubarkeit eines Flurstücks auch eine entsprechende Zweckbestimmung nahelegt. Das gilt insbesondere, wenn bereits eine Baugenehmigung erteilt ist und damit die Möglichkeit besteht, die Bebauung unverzüglich zu beginnen. Inwieweit dem Besonderheiten des Einzelfalls entgegenstehen können, etwa das Auseinanderfallen von Eigentümer und Bauantragsteller, ist keine Frage grundsätzlicher Bedeutung.
- 11** c) Die darüber hinausgehende Frage, ob die Baulandqualifikation nicht nur als wesentliches Indiz, sondern für sich allein die wirtschaftliche Einheit mehrerer Flurstücke aufbrechen kann, ist in einem künftigen Revisionsverfahren nicht klärungsfähig, da im Streitfall weitere wesentliche Umstände gegen diese wirtschaftliche Einheit sprechen und daher in jedem Falle eine Gesamtwürdigung vorzunehmen wäre.
- 12** Für die Frage, ob ein Grundstück geteilt oder vielmehr --nicht begünstigt-- mehrere Grundstücke verteilt werden, kommt es auf die Verhältnisse bei derjenigen Gesamthand an, bei der der Teilungsvorgang stattfindet. Diese ist Beteiligte des Erwerbsvorgangs. Ob bestimmte Flächen bei vormaligen Eigentümern ein einheitliches Grundstück in diesem Sinne waren, hat ersichtlich allenfalls indizielle Bedeutung. Die GbR hatte aber das Grundstück erworben, um es sogleich danach wieder zu veräußern. Es bestehen erhebliche Zweifel, ob bei der GbR eine gemeinsame Zweckbestimmung mit weiteren Flurstücken überhaupt denkbar war. Zumindest wäre dieser gegen die wirtschaftliche Einheit sprechende Aspekt zu würdigen, was gleichzeitig bedeutet, dass die Frage, ob die Baulandqualifikation allein ihr entgegensteht, in einem Revisionsverfahren und im Übrigen auch für das FG im Falle einer Zurückverweisung nicht entscheidungserheblich wäre.
- 13** 2. Die Revision ist auch nicht wegen Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen. Das FG hat die höchstrichterliche Rechtsprechung zu § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG zutreffend wiedergegeben und die dort entwickelten Grundsätze auf den Streitfall angewandt. Insbesondere hat das FG, anders als der Kläger dies auffasst, kein zusätzliches Merkmal geschaffen, sondern die Baulandqualifikation im Rahmen der zu prüfenden Zweckbestimmung berücksichtigt. Soweit der Kläger die durch das FG vorgenommene Gewichtung der zur Beurteilung der wirtschaftlichen Einheit maßgebenden Kriterien beanstandet, handelt es sich um eine Frage der Rechtsanwendung im Einzelfall, die auch dann, wenn sie fehlerhaft sein sollte, die Zulassung der Revision nicht rechtfertigt.
- 14** 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.
- 15** 4. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO ab.

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