

# Beschluss vom 08. Februar 2010, II B 67/09

## Anforderungen an die Darlegung einer klärungsbedürftigen Rechtsfrage - Trennung von Verfahren

BFH II. Senat

FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, BGB § 133, BGB § 157

vorgehend FG Münster, 21. Januar 2009, Az: 8 K 2155/05 GrE

## Leitsätze

NV: Es liegt auf der Hand, dass unter der "Gesamtheit der getroffenen Vereinbarungen" alle Absprachen zu verstehen sind, denen unter Beachtung der allgemeinen Auslegungsgrundsätze bei der Anwendung der konkreten Steuernorm Relevanz zukommt. Für die Frage, welche Absprachen das sind, ist es irrelevant, welche Auffassung das FG dazu in einem früheren Verfahren vertreten hat .

## Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine Gemeinde schloss mit der A-GmbH (GmbH) einen "Rahmenvertrag", wonach die GmbH "in Abstimmung und im Zusammenwirken 'mit der Klägerin' für Zwecke der Wohnbebauung" ein näher bezeichnetes "Vertragsgebiet" erwerben, vorhalten und an Interessenten veräußern sollte. Nach § 4 des Vertrages verpflichtete sich die GmbH u.a., die "im Vertragsgebiet gelegenen Grundstücke im eigenen Namen und für eigene Rechnung" zu erwerben, den Erwerb zu finanzieren und die "parzellierten Grundstücke an Bauwillige entsprechend den 'mit der Klägerin' getroffenen Vereinbarungen" zu veräußern, wobei von der Klägerin vorgeschlagene Bewerber zu "akzeptieren" waren. Gemäß den §§ 5 und 8 des Vertrages hatte die Klägerin der GmbH einen nach deren Kosten abzüglich etwaiger bereits erzielter Veräußerungserlöse berechneten jährlichen "Verwaltungskostenbeitrag" zu zahlen und bei Vertragsende noch nicht verkaufte Parzellen zu übernehmen sowie die GmbH von allen noch nicht abgedeckten Verbindlichkeiten bis zu einer Höchstgrenze von 13 Mio. DM freizustellen.
- 2** Bei der GmbH handelt es sich um eine Tochtergesellschaft der B-Bank. Sie hat ähnliche "Rahmenverträge" mit einer Vielzahl von Kommunen geschlossen.
- 3** In Durchführung der Rahmenvereinbarung erwarb die GmbH in der Zeit von Februar 1998 bis Juni 1999 die für das Vertragsgebiet erforderlichen Flächen, und zwar durch einen Kaufvertrag mit der Klägerin und 11 Kaufverträgen mit Dritten.
- 4** Bezüglich der von dritter Seite erworbenen Grundstücke nahm der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) an, insoweit lägen nicht nur Erwerbsvorgänge gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) in der Person der GmbH vor, sondern auch solche gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG in der Person der Klägerin. Daher erließ er am 10. Dezember 2001 11 Grunderwerbsteuerbescheide, mit denen er jeweils eine nach dem Kaufpreis bemessene Steuer festsetzte. Insgesamt ergaben sich für die Klägerin Steuerschulden von 132.304,44 €.
- 5** Einspruch und Klage blieben erfolglos. Die Klägerin hatte die Aufhebung der Bescheide oder zumindest eine Herausrechnung der ihr zu überlassenden öffentlichen Verkehrsflächen verlangt. Das Finanzgericht (FG) nahm mit seiner in Entscheidungen der Finanzgerichte 2009, 1249 veröffentlichten Entscheidung an, nach dem Rahmenvertrag sei der Ankauf und die Verwertung der Grundstücke durch die GmbH auf Rechnung der Klägerin erfolgt. Dabei seien ihr weitgehende Einflussmöglichkeiten auf die Verwertung eingeräumt worden. So seien die Quadratmeterpreise, zu denen die Bauplätze verkauft wurden, von der GmbH im Einvernehmen mit der Klägerin festgelegt worden. Das Handeln auf Rechnung der Klägerin zeige sich darin, dass sie das Risiko hinsichtlich der Verwertung der Grundstücke habe tragen müssen. Nach der geschuldeten Schlussrechnung habe die GmbH den Ausgleich einer Unterdeckung verlangen können, während ein etwaiger Überschuss der Klägerin zustand. Die

Begrenzung eines derartigen Ausgleichsanspruchs auf 13 Mio. DM sei von der Kommunalaufsicht verlangt, aber so hoch angesetzt worden, dass sie angesichts der Zahl der Bauwilligen nicht aktuell werden konnte. Das FG bestätigte auch die Höhe der festgesetzten Steuern.

- 6 Mit der Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision rügt die Klägerin, das FG habe nicht die Gesamtheit der im Rahmenvertrag enthaltenen Regelungen gewürdigt, und knüpft daran als Fragen von grundsätzlicher Bedeutung an, was im Zusammenhang mit § 1 Abs. 2 GrEStG unter Gesamtheit der Vereinbarungen im Sinne des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 3. Oktober 1984 II R 109/82 (BFHE 142, 185, BStBl II 1985, 97) zu verstehen ist und ob zu den Gesamtumständen des Streitfalls auch gehört, wie der erkennende Senat des FG in einem Parallelverfahren entschieden hat. Zwar habe das FG auch in dem Parallelverfahren die Klage abgewiesen; jedoch habe sich der Rahmenvertrag in dem damaligen Verfahren in einer Reihe von Punkten von dem Vertrag im vorliegenden Verfahren unterschieden, ohne dass das FG auf diese Unterschiede eingegangen sei.
- 7 Ferner macht die Klägerin geltend, zur Fortbildung des Rechts sei eine Revisionsentscheidung darüber erforderlich, welche Sachverhaltselemente zu prüfen sind, um die "Gesamtheit der getroffenen Vereinbarungen zu bewerten" und "welche Wirkungen einer vom selben Senat in einem identischen Sachverhalt gefällten Entscheidung" zukommen. Die zweite Frage erfordere eine Revisionsentscheidung auch zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung.
- 8 Sodann rügt die Klägerin eine Reihe von Verfahrensmängeln. So habe das FG den Sachverhalt nicht im erforderlichen Umfang aufgeklärt, weil nicht alle in dem Parallelverfahren vom FG für entscheidend gehaltenen Umstände geprüft und zwei in der mündlichen Verhandlung benannte Zeugen nicht vernommen worden seien. Schließlich sieht die Klägerin die "Sonderstellung der GmbH" im Gefüge der Daseinsvorsorge der Gemeinden nicht ausreichend gewürdigt.

## Entscheidungsgründe

- 9 II. Die Beschwerde ist unbegründet. 1. Soweit die Klägerin geltend macht, der Rechtssache komme grundsätzliche Bedeutung zu (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und die Fortbildung des Rechts erfordere eine Revisionsentscheidung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO), hat sie keine klärungsbedürftige Rechtsfrage aufgeworfen.
- 11 a) Damit, dass die Klägerin anknüpfend an das Urteil des BFH in BFHE 142, 185, BStBl II 1985, 97 geklärt haben will, was unter "Gesamtheit der getroffenen Vereinbarungen" zu verstehen ist, ist weder eine Frage von grundsätzlicher Bedeutung dargelegt noch die Erforderlichkeit einer Revisionsentscheidung dargetan. Es liegt ohne weiteres auf der Hand, dass unter "Gesamtheit der getroffenen Vereinbarungen" alle Absprachen zu verstehen sind, denen unter Beachtung der allgemeinen Auslegungsregeln für Verträge (§§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) bei Anwendung der konkreten Steuernorm --hier des § 1 Abs. 2 GrEStG-- Relevanz zukommt. Was dies im konkreten Verfahren bedeutet und welche Regelungen eines bestimmten Vertrages relevant sind, ist eine Frage des Einzelfalls ohne grundsätzliche Bedeutung.
- 12 b) Es bedarf ferner (weil ohne weiteres auf der Hand liegend) keiner Klärung, dass die Frage, welche Regelungen eines bestimmten Vertrages für die Anwendung der jeweiligen Steuernorm von Bedeutung sind, nicht danach zu beantworten ist, was das FG --und sei es auch derselbe Senat-- in einem früheren Verfahren vertreten hat. Dies gilt auch dann, wenn dem früheren Verfahren trotz gleichen Verfahrensausgangs ein Vertrag zugrunde lag, der sich in von der Klägerin für wesentlich gehaltenen Punkten von dem nunmehr vorliegenden Vertrag unterscheidet.
- 13 2. Bedeutung kann der Entscheidung in einem früheren Verfahren nur gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO aus Gründen der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zukommen. Zur Geltendmachung dieses Zulassungsgrundes genügt es aber gemäß § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO nicht, auf für wesentlich gehaltene Abweichungen des nunmehr zu beurteilenden von dem seinerzeit zugrundeliegenden Vertrag hinzuweisen; vielmehr wäre es erforderlich gewesen, damit zusammenhängend abstrakte tragende Rechtssätze aufzuzeigen, in denen die damalige von der nunmehrigen Entscheidung abweicht. Dies ist nicht geschehen.
- 14 Davon abgesehen hält die der Beschwerdebegründung eingefügte Aufstellung derjenigen Punkte, die nach Meinung der Klägerin in dem vorliegenden Rahmenvertrag im Gegensatz zu der Fassung, die der früheren Entscheidung zugrunde gelegen haben soll, nicht zu finden sind, einer Überprüfung schon deshalb nicht stand, weil die Punkte entweder --worauf das FG zu Recht hinweist-- weniger deutlich formuliert im Streitfall doch vorhanden oder aber

entbehrlich sind. So finden sich die vermisste Verpflichtung zum Zusammenwirken sowie die vermisste einvernehmliche Kaufpreisgestaltung in § 1 Abs. 1 des Rahmenvertrages, die vermisste vorrangige Berücksichtigung der von der Klägerin vorgeschlagenen Bewerber in § 4 Abs. 1 Nr. 7 Halbsatz 2, der vermisste Einfluss auf den Verkaufspreis in § 1 Abs. 1 i.V.m. § 4 Abs. 1 Nr. 6, der vermisste Ausgleich eines negativen Ergebnisses in § 8 Abs. 4, die vermisste Kontrolle der GmbH durch die Klägerin in § 6 Abs. 1, die vermisste Vorabregelung bezüglich des Kaufpreises für die von der Gemeinde zu übernehmenden nicht veräußerten Grundstücke in § 8 Abs. 2, das vermisste Recht der Klägerin, die Käufer zu benennen in § 4 Abs. 1 Nr. 7 sowie der vermisste Einfluss auf die Preisgestaltung in dem Abstimmungserfordernis des § 1 Abs. 1 i.V.m. § 4 Abs. 1 Nr. 6. Der Vortrag der Klägerin, wonach die Obergrenze für ihre Ausgleichspflicht von 13 Mio. DM mit etwaigen Altlasten zusammenhängt, stellt ein neues Vorbringen dar, das in einer Revisionsentscheidung ohnehin nicht berücksichtigt werden könnte. Soweit die Klägerin eine Verwertung auf Rechnung der GmbH verneint, stützt dies sogar die Auffassung des FG, wonach die Verwertung auf Rechnung der Klägerin erfolgt. Die weiteren im vorliegenden Rahmenvertrag vermissten Punkte sind nicht entscheidungserheblich.

- 15 3. Der Beschwerdebegründung ist auch nicht mittels Auslegung im weitesten Sinne eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung oder eine Divergenz innerhalb der Rechtsprechung des entscheidenden Senats des FG zu entnehmen.
- 16 a) Das FG ist im Streitfall zu der Überzeugung gelangt, der Rahmenvertrag führe dazu, dass der An- und Verkauf der Grundstücke zwar im Namen der GmbH, aber letztlich auf Rechnung der Klägerin erfolgt sei. Es schließt dies daraus, dass eine von der GmbH erzielte Unterdeckung von der Klägerin auszugleichen und ein etwaiger Überschuss ihr gutzuschreiben gewesen sei. Zusätzlich führt es an, dass die Klägerin auf die Verwertung der Bauplätze wesentlichen Einfluss haben können.
- 17 b) Sofern sich daraus eine noch klärungsbedürftige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ergeben sollte, hätte diese in Auseinandersetzung etwa mit der Entscheidung des BFH vom 26. Juli 2000 II R 33/98 (BFH/NV 2001, 206) entwickelt werden müssen. Da auch dies unterblieben ist und der vom FG angelegte Maßstab für ein Handeln auf fremde Rechnung im Kern zutreffend ist, ist nicht ersichtlich, welche materielle Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung in der Beschwerdebegründung jedenfalls inzidenter aufgeworfen sein könnte. Bereits in der eben genannten BFH-Entscheidung ist ausgeführt, dass im Rahmen des § 1 Abs. 2 GrEStG bei entsprechender Ausgestaltung eines Geschäftsbesorgungsvertrages ein Anspruch des Geschäftsherrn auf Herausgabe des vom Geschäftsbesorger zu erwerbenden Grundstücks verzichtbar ist, wenn der Geschäftsherr das Grundstück in anderer Weise der Substanz nach auf eigene Rechnung verwerten kann.
- 18 c) Unter diesen Umständen ist auch nicht erkennbar, weshalb im Streitfall zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Revisionsentscheidung erforderlich sein sollte.
- 19 4. Soweit die Beschwerdebegründung von der "Gesamtheit der getroffenen Vereinbarungen" auf die "Gesamtumstände" überspringt, kann dem zwar die Rüge entnommen werden, das FG habe sich seine Überzeugung nicht aufgrund des Gesamtergebnisses des Verfahrens gebildet (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Die Rüge greift jedoch nicht durch, da die von der Klägerin gerügten Abweichungen der nunmehrigen Fassung des Rahmenvertrages von der früheren Fassung, auch soweit die Vorentscheidung auf ihnen beruhen könnte, nicht bestehen.
- 20 5. Auch die Rüge mangelnder Sachaufklärung (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) bleibt erfolglos. Sie ist nicht ordnungsgemäß erhoben (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Die Klägerin legt nicht dar, inwiefern die Vorentscheidung ausgehend von der materiell-rechtlichen Auffassung des FG auf der unterlassenen Beweisaufnahme beruhen kann.
- 21 6. Dass das FG eine Trennung des Verfahrens nach Klagegegenständen, nämlich nach den angefochtenen Steuerbescheiden, abgelehnt hat, stellt keinen Verfahrensmangel dar. Ein Ermessensfehler des FG ist nicht ersichtlich. Vielmehr hat umgekehrt eine Trennung zu unterbleiben, wenn alle Klagegegenstände entscheidungsreif sind (Koch in Gräber, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl. 2006, § 73 Rz 24). Im Streitfall war hinsichtlich aller Klagegegenstände Entscheidungsreife gegeben.
- 22 7. Soweit die Klägerin die Entscheidung des FG über ihren "Hilfsantrag" rügt, macht sie lediglich einen materiellen Rechtsfehler geltend. Im Übrigen gehen nach der Art, wie die GmbH mit der Klägerin abzurechnen hatte, die Kosten für die Anschaffung der Grundstücke auch insoweit in die Ermittlung des Endergebnisses ein, als sie gemäß § 4 Abs. 1 Nr. 8 des Rahmenvertrages wegen ihrer Nutzung zu öffentlichen Zwecken unentgeltlich an die Klägerin herauszugeben waren.

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