

BFH: GrEst auf künftige Bauerrichtungskosten

Ein einheitlicher Erwerbsgegenstand liegt im Grunderwerbsteuerrecht auch dann vor, wenn Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, sodass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält. Der BFH hält an seiner ständigen Rechtsprechung zum einheitlichen Erwerbsgegenstand fest und sieht keine unionsrechtlichen oder verfassungsrechtlichen Bedenken und auch keinen Widerspruch zu der Rechtsprechung der Umsatzsteuersenate.

Sachverhalt

Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) erwarben durch notariell beurkundeten Kaufvertrag vom 16.11.2005 ein unbebautes Grundstück. Das Finanzamt setzte Grunderwerbsteuer fest. Die Kläger schlossen am 30.11.2005 einen Bauerrichtungsvertrag mit dem Bauunternehmen (T-GmbH) über die Errichtung einer Doppelhaushälfte auf dem erworbenen Grund und Boden ab. In den Erwerb des Grundstücks und die Bauplanung war das Baubetreuungsunternehmen (E-GmbH) einbezogen. Die E-GmbH hatte von den Grundstückseigentümern die Erlaubnis erhalten, das unbebaute Grundstück am Markt anzubieten. Anlässlich eines Termins am 20.10.2005 besprachen die Kläger mit der T-GmbH den auf dem Grundstück zu errichtenden Haustyp und den Kaufpreis. Die Grundstücksveräußerer lernten die Kläger erstmalig beim Notartermin kennen.

Das Finanzamt sah anhand der gesamten Umstände einen objektiv engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem im zeitlichen Zusammenhang damit abgeschlossenen Bauerrichtungsvertrag als gegeben an. Es betrachtete das bebaute Grundstück als Gegenstand des Erwerbs und setzte für die Kläger die Grunderwerbsteuer durch geänderte Bescheide unter Berücksichtigung der Bauerrichtungskosten fest. Die nach erfolglosen Einsprüchen erhobene Klage hatte Erfolg. Das Finanzamt legte Revision ein.

Entscheidung

Entgegen der Auffassung des FG war im Streitfall das Grundstück mit noch zu errichtendem Gebäude Gegenstand des Erwerbsvorgangs. Das Finanzamt hat daher zu Recht die Aufwendungen der Kläger für das Gebäude in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen.

Der Gegenstand des grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgangs (§ 8 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEstG) wird zunächst durch das 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, vgl. BFH-Urteile vom 29.07.2009 und 28.03.2012).

Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen ist nicht nur 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-Urteil vom 28.03.2012). Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag wird vielmehr auch 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 einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot später annimmt (vgl. BFH-Urteile vom 29.07.2009 und 28.03.2012).

Für einen objektiv sachlichen Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag ist es nicht erforderlich, dass das Angebot der Veräußererseite in einem Schriftstück und zu einem einheitlichen Gesamtpreis unterbreitet wird (vgl. BFH-Urteile vom 29.07.2009 und 28.03.2012). Entscheidend ist vielmehr, dass die Veräußererseite das Angebot zur Bebauung des Grundstücks bis zum Abschluss des Grundstückskaufvertrags abgegeben und der Erwerber das Angebot später unverändert oder lediglich vom Umfang her mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändern, angenommen hat (BFH-Urteil vom 28.03.2012).

Treten auf der Veräußererseite mehrere Personen als Vertragspartner auf, liegt ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen nur vor, wenn die Personen entweder personell, wirtschaftlich oder gesellschaftsrechtlich eng verbunden sind (vgl. BFH-Urteile vom 06.12.1989 II R 72/87 und II R 145/87 und vom 23.08.2006) 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-Urteil vom 13.08.2003).

Zu Unrecht geht das FG davon aus, die Rechtsprechung des BFH zum "einheitlichen Erwerbsgegenstand" finde im GrEStG keine Rechtsgrundlage, verstoße gegen die Einheit der Steuerrechtsordnung, gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot und gegen Unionsrecht (vgl. BVerfG-Beschluss vom 27.12.1991, EuGH-Beschluss vom 27.11.2008, BFH-Urteile vom 27.10.1999 II R 17/99 und II R 20/99 und vom 01.03.2000). Eine Divergenz zu der Rechtsprechung des Umsatzsteuer-Senats (vgl. BFH-Urteile vom 24.01.2008 und 19.03.2009) besteht ebenfalls nicht. Umsätze, die unter das GrEStG fallen, sind zwar umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG). Die Vorschrift behandelt jedoch nur die Frage, unter welchen Voraussetzungen steuerbare Umsätze von der Umsatzsteuer befreit sind. Sie grenzt somit umsatzsteuerpflichtige von umsatzsteuerfreien Vorgängen ab, enthält jedoch kein Gesetzesgebot, ob und inwieweit in bestimmten Fällen Grunderwerbsteuer zu erheben ist. Ob ein Vorgang Grunderwerbsteuerpflichtig ist, entscheidet sich allein nach den Regeln des GrEStG (BFH-Urteil vom 27.10.1999).

Im Streitfall haben die Kläger ein Angebot der Veräußererseite angenommen, dessen Gegenstand aufgrund einer bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf dem von den Klägern erworbenen Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis war. Die Kläger haben bereits im Oktober 2005 und damit vor Abschluss des Kaufvertrags die Einzelheiten für die schlüsselfertige Errichtung des zu errichtenden Haustyps auf dem noch zu erwerbenden Grundstück mit der T-GmbH besprochen. Bereits vierzehn Tage nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags haben die Kläger den Bauerrichtungsvertrag mit der T-GmbH abgeschlossen. Der zeitliche Zusammenhang lässt den Schluss zu, dass die Planungen für die Bebauung bereits im Zeitpunkt des Kaufvertrags im Wesentlichen abgeschlossen waren. Die Grundstückseigentümer und das Bauunternehmen haben durch ein abgestimmtes Verhalten auf den gemeinsamen Abschluss sowohl des Grundstückskaufvertrags als auch des Bauerrichtungsvertrags hingewirkt. Dieses gemeinschaftliche Angebot haben die Kläger angenommen.

Betroffene Norm

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

Streitjahr 2005

Vorinstanz

[Niedersächsisches Finanzgericht](#), Urteil vom 26.08.2011, 7 K 192/09, 7 K 193/09, EFG 2012, S. 730, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 27.09.2012, [II R 7/12](#), BStBl II 2013, S. 86

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 29.07.2009, [II R 58/07](#), BFH/NV 2010, S. 63

BFH, Urteil vom 28.03.2012, [II R 57/10](#), BFH/NV 2012, S. 1549, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BVerfG, Beschluss vom 27.12.1991, 2 BvR 72/90, BStBl II 1992, S. 212

EuGH, Beschluss vom 27.11.2008, C-156/08, Vollkommer, Slg. 2008, I-165

BFH, Urteil vom 27.10.1999, II R 17/99, BStBl II 2000, S. 34

BFH, Urteil vom 27.10.1999, II R 20/99, BFH/NV 2000, S. 349

BFH, Urteil vom 01.03.2000, II R 37/99, HFR 2000, S. 732
BFH, Urteil vom 24.01.2008, V R 42/05, BStBl II 2008, S. 697
BFH, Urteil vom 19.03.2009, [V R 50/07](#), BStBl II 2010, S. 78
BFH, Urteil vom 06.12.1989, II R 72/87, BFH/NV 1991, S. 344
BFH, Urteil vom 06.12.1989, II R 145/87, BFH/NV 1991, S. 345
BFH, Urteil vom 23.08.2006, II R 42/04, BFH/NV 2007, S. 760
BFH, Urteil vom 13.08.2003, II R 52/01, BFH/NV 2004, S. 663

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.