FG München, Urteil v. 20.04.2022 – 4 K 1857/19

Titel:

Zusammenwirken auf Veräußererseite als Voraussetzung für ein einheitliches Vertragswerk

Normenketten:

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

Leitsätze:

1. Bauerrichtungskosten sind nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen, wenn das Grundstück von einer Person erworben wird, die erstens zur Veräußererseite gehört und die zweitens bestimmenden Einfluss auf das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung hat. Erwerbsgegenstand ist in diesem Fall das (bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags noch) unbebaute Grundstück. (redaktioneller Leitsatz)
2. Im Streitfall hat das Finanzamt zu Recht neben dem Grundstückskaufpreis auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen, da ein Zusammenwirken auf Veräußererseite vorlag, die Erwerberin nicht zur Veräußererseite gehörte und bei Abschluss des Kaufvertrags das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung bereits feststand. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Bescheid, Leistungen, Bebauung, Grunderwerbsteuer, Bauvorhaben, Bemessungsgrundlage, Einspruch, Mietvertrag, Familie, Abgabenordnung, Umsatzsteuer, Angebot, Zusammenhang, Miteigentumsanteil, sachlicher Zusammenhang, Abschluss

Rechtsmittelinstanz:

BFH München, Urteil vom 02.07.2025 – II R 19/22

Fundstellen:

EFG 2022, 1218
ErbStB 2022, 263
StEd 2022, 380
DStRE 2023, 107
LSK 2022, 13154

Tatbestand

I.

1
Streitig ist, ob die Voraussetzungen für die Annahme eines einheitlichen Vertragswerks erfüllt sind.

2
An der Klägerin waren Herr A i.H.v. 94 %, dessen Kinder i.H.v. insgesamt 6 % beteiligt. An der grundbesitzenden X GmbH waren Herr A und Herr B i.H.v. jeweils 2,55 %, die Y GmbH i.H.v. 94,9 % beteiligt. An der Y GmbH war die Z GmbH i.H.v. 100 %, an der Z GmbH waren die Herren A und B i.H.v. jeweils 50 % beteiligt.

3
Die X GmbH war seit mehreren Jahren Alleineigentümerin der Grundstücke 1 und 2. Grundstück 1 war 2.458 qm, Grundstück 2 1.861 qm groß. Beide Grundstücke waren zusammen im Grundbuch Blatt 104 unter der lfd. Nr. 5 des Bestandsverzeichnisses eingetragen. Die X GmbH hatte geplant, auf dem Grundbesitz ein Wohn- und Gewerbeprojekt zu erstellen. Das Bauvorhaben war in zwei Teile aufgeteilt. In Teil 1 sollten Appartements und ein Gewerberaum, in Teil 2 ca. 90 Wohnungen verwirklicht werden. Der noch zu errichtende Gewerberaum war bereits mit Mietvertrag vom 21. Mai 2015 an den künftigen Nutzer vermietet worden. Ursprünglich war vorgesehen, dass die X GmbH das Bauvorhaben alleine durchführt. Im

Hinblick auf die geplante Bebauung waren der X GmbH zunächst ein Bauvorbescheid und im Jahr 2016 die Baugenehmigung erteilt worden. Im Laufe des Jahres 2016 wurde das Bauvorhaben unter Einschaltung einer Gesellschaft, deren Anteile mehrheitlich von der Z GmbH gehalten wurden, ausgeschrieben. Auch zu diesem Zeitpunkt war eine Realisierung des Bauvorhabens allein durch die X GmbH geplant. Als Ergebnis der Ausschreibung wurden vier Bauunternehmen in die engere Auswahl gezogen. Letztendlich entschied sich die X GmbH für die Baufirma S als ausführendes Unternehmen und verhandelte mit dieser Ende 2016/Anfang 2017 über das Generalunternehmerangebot.

4
Im Angebot vom 11. Januar 2017 benannte die Baufirma S der X GmbH einen Angebotspreis von netto 30,1 Mio EUR für das Gesamtvorhaben. Die Baufirma S wies darauf hin, dass sie ihr bisheriges Angebot u.a. entsprechend dem Bietergespräch vom 22. Dezember 2016 überarbeitet hatte.

5
Das Angebot der Baufirma S an die X GmbH vom 30. Januar 2017 wies einen Angebotspreis von netto 30 Mio EUR aus, der sich bei einer Beauftragung bis 31. Januar 2017 auf 29,9 Mio EUR reduzieren sollte.

6
Ende des Jahres 2016 entschieden die Herren A und B, das Bauvorhaben gemeinsam über die X GmbH und die Klägerin zu realisieren und den Grundbesitz nach Fertigstellung der Bebauung aufzuteilen. Letztlich sollte die Familie A über die Klägerin Teil 1 des Bauvorhabens, die Familie B über die X GmbH Bauteil 2 halten.

7
Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 31. Januar 2017 erwarb die Klägerin von der X GmbH einen Miteigentumsanteil (MEA) von 45,72/100 an den Grundstücken 1 und 2 zum Kaufpreis von … EUR. In § 2 des Vertrages ist festgehalten, dass die X GmbH und die Klägerin beabsichtigten, den Grundbesitz entsprechend den Bestimmungen der Baugenehmigung gemeinsam zu bebauen und anschließend real zu teilen. Eine Teilung des Grundstücks sei aufgrund der bestehenden Genehmigungslage ohne vorherige Einholung einer neuen Baugenehmigung erst im Anschluss an die Bebauung möglich. In § 3 Ziff. 3.9 des Vertrages bestätigte die Klägerin u.a., dass ihr die Baugenehmigung vom Mai 2016 bekannt sei. In § 5 Ziff. 5.2 des Vertrages hielten die Parteien fest, dass sie bei der gemeinschaftlichen Bebauung des Grundbesitzes einvernehmlich zusammenwirken und die Bebauung bestmöglich fördern. In § 6 Ziff. 6.1 des Vertrages bewilligte der Verkäufer und beantragte die Käuferin die Eigentumsumschreibung des 45,72/100 Anteils im Grundbuch. In Teil C des Vertrages schlossen die Parteien einen aufschiebend bedingten Tauschvertrag nebst (unbedingt erklärter) Auflassung. In dessen § 1 Ziff. 1.1 bewilligten die X GmbH und die Klägerin die Teilung des Grundbesitzes und die Eintragung der Grundstücke 1 und 2 als jeweils selbständiges Grundstück im Grundbuch. In § 1 Ziff. 1.3 des Tauschvertrages übertrug die X GmbH ihren 54,28/100 Anteil an Grundstück 1 auf die Klägerin, in § 1 Ziff. 1.4 des Tauschvertrages übertrug die Klägerin ihren 45,72/100 Anteil an Grundstück 2 auf die X GmbH. Der Tauschvertrag stand mit Ausnahme der in § 2 Ziff. 2.1 erklärten Auflassung, die unbedingt erklärt wurde, unter der aufschiebenden Bedingung der Fertigstellung des gemeinsamen Bauvorhabens der X GmbH und der Klägerin auf dem Grundbesitz. Ausgleichszahlungen wurden nicht vereinbart, die Parteien gingen von einer Gleichwertigkeit der Tauschgegenstände aus. Die Grunderwerbsteuer hatten die X GmbH und die Klägerin zu gleichen Teilen zu tragen.

8
Bei Abschluss des Grundstückskaufvertrages war die Baugrube bereits fertiggestellt. Mit der Erbringung der Leistungen Abbruch und Baugrubenerstellung hatte die X GmbH die Baufirma T beauftragt.

9
Ebenfalls am 31. Januar 2017 schlossen die X GmbH und die Klägerin als Auftraggeber mit der Baufirma S einen Generalunternehmervertrag über die schlüsselfertige Planung und Erstellung des Projekts bestehend aus Teil 1 und Teil 2. Von dem vereinbarten Pauschalfestpreis i.H.v. 2,9 Mio EUR netto entfielen 45,72 % auf Teil 1, 54,28 % auf Teil 2.

10
Mit Bescheid vom 9. März 2017 setzte das beklagte Finanzamt (FA) für den Erwerb der Klägerin Grunderwerbsteuer fest. In die Bemessungsgrundlage bezog es zunächst nur den Grundstückskaufpreis

ein. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO).

11
Mit Schreiben vom 13. April 2017 teilte das FA der Klägerin mit, es sehe die Voraussetzungen für das Vorliegen eines einheitlichen Vertragswerks im Streitfall als erfüllt an und beabsichtige die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen.

12
Mit gem. § 164 Abs. 2 AO geändertem Bescheid vom 12. Juni 2017 setzte das FA die Grunderwerbsteuer gegen die Klägerin herauf. In die Bemessungsgrundlage bezog es nunmehr neben dem Grundstückskaufpreis auch die Baukosten mit ein.

13
Mit Einspruch vom 21. Juni 2017 wandte sich die Klägerin gegen die Einbeziehung der Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer.

14
Mit Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2019 wies das FA den Einspruch als unbegründet zurück.

15
Zur Begründung der fristgerecht eingereichten Klage trägt die Klägerin im Wesentlichen Folgendes vor: Die Baukosten seien nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen, die Voraussetzungen für die Annahme eines einheitlichen Vertragswerks lägen im Streitfall nicht vor. Die X GmbH und die Baufirma S seien weder personell, noch rechtlich oder wirtschaftlich verbunden. Die X GmbH und die Baufirma S hätten bei der Veräußerung des MEA an die Klägerin weder zusammengearbeitet, noch durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss sowohl des Grundstückskaufvertrages, als auch des Generalunternehmervertrages hingewirkt. Vielmehr habe die X GmbH den Generalunternehmervertrag, in der Vorstellung alleiniger Auftraggeber zu werden, ohne die Klägerin mit der Baufirma S verhandelt. Die Aufteilung des Grundbesitzes in zwei Miteigentumsanteile sei eine, von den Vertragsverhandlungen mit der Baufirma S unabhängige kurzfristige neue Entwicklung gewesen und habe dazu geführt, dass die X GmbH der Baufirma S kurz vor dem 31. Januar 2017 mitgeteilt habe, dass der ausgehandelte Generalunternehmervertrag nun nicht allein von der X GmbH, sondern von der X GmbH und der Klägerin zusammen als Auftraggeber abgeschlossen werden würde. Die Baufirma S sei mit dieser Änderung auf Auftraggeberseite einverstanden gewesen, ohne aber selbst auf die Klägerin im Sinne eines Vertragsschlusses einzuwirken. Die Klägerin habe über Herrn A, der über seine Gesellschafter- und Geschäftsführerfunktion bei der Z GmbH bestimmenden Einfluss auf die X GmbH habe, das Ob und Wie der Bebauung maßgeblich beeinflusst und sei daher selbst der Veräußererseite zuzurechnen. Über Herrn A sei auch die Klägerin von Anfang an mittelbar in die Beauftragung der Baufirma S eingebunden gewesen.

16
Die Klägerin beantragt,

den Grunderwerbsteueränderungsbescheid vom 12. Juni 2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2019 aufzuheben, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

17
Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

18
Das FA ist der Ansicht, es habe die Baukosten zu Recht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinbezogen.

19
Wegen der weiteren Einzelheiten wird gem. § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Grunderwerbsteuer- bzw. Rechtsbehelfsakte des FA, die Gerichtsakte sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 20. April 2022 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

20
1. Die zulässige Klage ist unbegründet.

21
Die Klägerin hat den Miteigentumsanteil von 45,72/100 am Grundstück im Zustand der späteren Bebauung erworben. Das FA hat daher zu Recht neben dem Grundstückskaufpreis auch die Baukosten einschließlich Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einbezogen.

22
a) Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG die Gegenleistung. Bei einem Grundstückskauf gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG als Gegenleistung u.a. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Danach gehören alle Leistungen des Erwerbers zur grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage), die dieser nach den vertraglichen Vereinbarungen gewährt, um das Grundstück zu erwerben (Urteil des Bundesfinanzhofs - BFH- vom 8. März 2017 II R 38/14, BStBl II 2017, 1005).

23
b) 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. Ob ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen besteht, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu ermitteln (BFH-Urteil vom 8. März 2017 II R 38/14, BStBl II 2017, 1005). Dabei ist grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags abzustellen (BFH-Urteil vom 25. Januar 2017 II R 19/15, BStBl II 2017, 655).

24
c) Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren zur Annahme eines einheitlichen Erwerbsgegenstands führenden Vereinbarungen liegt u.a. vor, 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. Eine derartige Einschränkung der sonst für einen Grundstückserwerber bestehenden Entscheidungsfreiheit liegt insbesondere vor, wenn der Bauvertrag bereits vor dem Abschluss oder Wirksamwerden des Kaufvertrags geschlossen wurde (BFH-Urteile vom 27. Oktober 1999 II R 17/99, BStBl II 2000, 34; vom 2. März 2006 II R 39/04, BFH/NV 2006, 1880, und vom 2. März 2006 II R 47/04, BFH/NV 2006, 1509; BFH-Beschluss vom 2. April 2009 II B 157/08, BFH/NV 2009, 1146). Die Bindung des Erwerbers kann sich aber auch aus sonstigen vorherigen Absprachen mit der Veräußererseite oder aus faktischen Zwängen ergeben, soweit sie bei Abschluss oder Wirksamwerden des Grundstückskaufvertrags bereits vorhanden waren (BFH-Urteile vom 8. März 2017 II R 38/14, BStBl II 2017, 1005; vom 6. März 1991 II R 133/87, BStBl II 1991, 532; vom 10. August 1994 II R 33/91, BFH/NV 1995, 337 und vom 15. März 2000 II R 34/98, BFH/NV 2000, 1240). Faktische Zwänge, die zu einer Einschränkung der Entscheidungsfreiheit des Grundstückskäufers in Bezug auf die Annahme der auf die Errichtung des Gebäudes bezogenen Verträge führen, können sich daraus ergeben, dass der jeweilige Grundstückserwerber bei der Errichtung des Gebäudes darauf angewiesen war, mit anderen Bauwilligen zusammenzuwirken, wie dies beispielsweise bei der Errichtung von Eigentumswohnungen nach dem Wohnungseigentumsgesetz der Fall ist (BFH-Urteile vom 8. März 2017 II R 38/14, BStBl II 2017, 1005, und vom 25. April 2018 II R 50/15, BStBl II 2018, 602).

25
d) Treten in einem solchen Fall auf der Veräußererseite mehrere Personen als Vertragspartner auf, liegt ein enger sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen nur vor, wenn die Personen entweder personell, wirtschaftlich oder gesellschaftsrechtlich eng verbunden sind (vgl. BFH-Urteile vom 6. Dezember 1989 II R 72/87, BFH/NV 1991, 344, und vom 6. Dezember 1989 II R 145/87, BFH/NV 1991, 345, sowie vom 21. April 1999 II R 29/98, BFH/NV 1999, 1507) 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. August 2003 II R 52/01, BFH/NV 2004, 663). Eines schriftlichen Vertrags zwischen den auf der Veräußererseite verbundenen bzw. auftretenden Personen bedarf es nicht (BFH-Urteil vom 30. April 2003 II R 29/01, BFH/NV 2003, 1446). Vielmehr genügt ein tatsächliches, einvernehmliches Zusammenwirken. Der bloße Hinweis auf eine Kaufgelegenheit oder einen Generalübernehmer oder Bauunternehmer reicht hingegen nicht aus (vgl. BFH-Urteil vom 21. September 2005 II R 49/04, BFH/NV 2006, 683, unter II.1.a aa).

26
e) Allerdings sind die Bauerrichtungskosten nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, wenn das Grundstück von einer Person erworben wird, die erstens zur Veräußererseite gehört und die zweitens bestimmenden Einfluss auf das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung hat. Erwerbsgegenstand ist in diesem Fall das (bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags noch) unbebaute Grundstück. Hintergrund hierfür ist, dass der Erwerber beim einheitlichen Erwerbsgegenstand in seinen Möglichkeiten, sowohl den Grundstücksverkäufer als auch den Bauunternehmer selbst zu bestimmen, eingeschränkt ist. Demgegenüber ist eine zur Veräußererseite gehörende Person, die an der Bebauung mitwirkt, indem sie diese maßgeblich beeinflusst, grunderwerbsteuerlich nicht Erwerber eines unbebauten Grundstücks im Zustand der späteren Bebauung, sondern Bauherr. In Betracht kommen Personen, die das Grundstück selbst veräußern oder Bauleistungen erbringen oder das Bauvorhaben bzw. die Vermarktung des bebauten Grundstücks dadurch fördern, dass sie Grundstück und Bauleistung zu einer einheitlichen Gesamtleistung zusammenführen (BFH Urteil vom 25.04.2018 II R 50/15, BStBl. II 2018, 602). Hierbei ist erforderlich, dass diese Person mit der Person identisch ist, die das Grundstück erwirbt. Dies ist nicht der Fall, wenn die der Veräußererseite zuzurechnende Person mit bestimmendem Einfluss eine Gesellschaft gegründet hat (deren Alleingesellschafterin sie ist) und diese Gesellschaft den Grundstückskaufvertrag und den der Bebauung des Grundstücks dienenden Vertrag abschließt (vgl. BFH Urteil vom 26. August 1992 II R 100/89, BFH/NV 1993, 563; Pahlke, GrEStG, 6. Aufl. 2018, § 9 Rn. 41).

27
f) Bei Übertragung dieser Rechtsgrundsätze auf den Streitfall hat das FA zu Recht neben dem Grundstückskaufpreis auch Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einbezogen. Grundstückskaufvertrag und Generalübernehmervertrag standen in einem objektiven engen sachlichen Zusammenhang, denn die Klägerin war bei Abschluss des Grundstückskaufvertrages in ihrer Entscheidung über das „Ob“ und „Wie“ der Baumaßnahme nicht mehr frei.

28
Zu diesem Zeitpunkt hatte zum einen das „Wie“ der Bebauung bereits festgestanden. Auf den beiden Grundstücken sollte nach den Plänen der X GmbH ein Wohn- und Gewerbeprojekt verwirklicht und in diesem Zusammenhang Appartements, Wohnungen und ein Gewerberaum errichtet werden. Der Grundstückseigentümerin X GmbH war im Hinblick auf die von ihr geplante Grundstücksbebauung bereits ein Bauvorbescheid und im Jahr 2016 die Baugenehmigung erteilt worden. Auch das „Ob“ der Bebauung hatte im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages am 31. Januar 2017 bereits festgestanden. So hatte die X GmbH den noch zu errichtenden Gewerberaum bereits mit Mietvertrag vom Mai 2015 an den späteren Nutzer vermietet. Am Tag des Grundstückskaufs der Klägerin war die Baugrube bereits ausgehoben, die X GmbH hatte sich bereits auf die Baufirma S als ausführende Baufirma festgelegt, die Geschäftsführer der X GmbH hatten der Vergabeempfehlung an die Baufirma S am 21. Oktober 2016 zugestimmt. Auch der Preis für die Errichtung des Bauvorhabens hat zu diesem Zeitpunkt bereits festgestanden. Der im Angebot vom 30. Januar 2017 von Baufirma S genannte Angebotspreis für die Baumaßnahme belief sich bei einer Annahme bis zum 31. Januar 2017 auf 2,9 Mio EUR netto.

29
Die Bindung der Klägerin an das „Ob“ und „Wie“ gegenüber der Veräußererseite ergibt sich im Streitfall aus vorherigen Absprachen der Klägerin mit der X GmbH sowie insbesondere auch aus faktischen Zwängen. Da die Klägerin nur einen 45,72/100 MEA an den Grundstücken erworben hatte, war sie faktisch an das von der X GmbH auf den Grundstücken geplante Baukonzept gebunden und damit gezwungen, bei der Errichtung der Gebäude mit der X GmbH, der weiterhin ein MEA von 54,28/100 an den Grundstücken gehörte, zusammenzuwirken, sowie den Generalunternehmervertrag mit der Baufirma S abzuschließen. Dies wird auch durch den Grundstückskaufvertrag bestätigt. In dessen § 2 ist festgehalten, dass die Klägerin und die X GmbH beabsichtigen, den Grundbesitz gemeinsam zu bebauen. In dessen § 1 Ziff. 1.3

verpflichtete sich die Klägerin den bereits vor Baubeginn zwischen der X GmbH und dem künftigen Nutzer des Gewerberaums geschlossenen Mietvertrag anteilig zu übernehmen. Schließlich verpflichtete sich die Klägerin in § 5 Ziff. 5.2 des Vertrages, bei der gemeinschaftlichen Bebauung des Grundbesitzes einvernehmlich mit der X GmbH zusammenzuwirken und die Bebauung bestmöglich zu fördern.

30
Auch die Voraussetzung des Zusammenwirkens auf Veräußererseite, bestehend aus der X GmbH und der Baufirma S, ist im Streitfall erfüllt. Nach Ansicht des Senats ist die Zustimmung der Baufirma S, den Generalübernehmervertrag, auf die Bitte der X GmbH hin, mit der Klägerin als weiterer Auftragnehmerin abzuschließen, für ein Zusammenwirken auf Veräußererseite im Streitfall ausreichend. Dass die Baufirma S im Streitfall nicht selbst aktiv geworden ist, um die Klägerin neben der X GmbH als Auftraggeberin zu gewinnen, ändert daran nichts.

31
Die Klägerin selbst ist nicht der Veräußererseite zuzurechnen. Die Klägerin hatte keinen bestimmenden Einfluss auf das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung, dieses ist allein durch die X GmbH bestimmt worden. Dass der zu 94 % unmittelbar an der Klägerin beteiligte Herr A auch an der X GmbH i.H.v. 2,5 % unmittelbar und i.H.v. weiteren 47 % über die Y GmbH und die Z GmbH mittelbar beteiligt war, führt nicht dazu, dass die Klägerin der Veräußererseite zuzurechnen wäre. Dies folgt nach Ansicht des Senats bereits aus der auch grunderwerbsteuerrechtlich uneingeschränkt bestehenden Verschiedenheit von Kapitalgesellschaften und ihren (ggf. Allein-)Gesellschaftern.

32
g) Den vom Klägervertreter in der mündlichen Verhandlung benannten BFH-Entscheidungen liegen jeweils andere Sachverhalte als der des Streitfalles zugrunde, sie sind deshalb vorliegend nicht anwendbar. So sind in den, den BFH-Entscheidungen vom 16. Januar 2002 II R 16/00 (BStBl II 2002, 431) und vom 2.September 1993 II B 71/93 (BStBl II 1994, 48) zugrundeliegenden Verfahren die Grundstückserwerber -anders als im Streitfall- jeweils in einen bereits bestehenden Bauvertrag eingetreten, wogegen im Streitfall Kaufvertrag und Bauvertrag in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang abgeschlossen worden sind. Im Verfahren II R 66/96 (BFH-Urteil vom 28. Mai 1998, BVH/NV 1999, 75) ist der Grundstückserwerber -anders als im Streitfall- hinsichtlich der Bebauung selbst initiativ geworden.

33
2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

34
3. Der Senat hat die Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts im Hinblick auf die Anforderungen an ein Zusammenwirken auf Veräußererseite zugelassen.