

BFH: Rückgängigmachung eines Grundstückserwerbs

Die tatsächliche und vollständige Rückgängigmachung i.S.d. § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG setzt grundsätzlich die Löschung einer zugunsten des Ersterwerbers eingetragenen Auflassungsvormerkung voraus. Die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG ist allerdings nur dann ausgeschlossen, wenn der Ersterwerber bei der Rückgängigmachung des Erwerbs den aufgrund der Auflassungsvormerkung bestehenden Anschein einer Rechtsposition in seinem eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet hat. Ist die Ersterwerberin eine Kapitalgesellschaft, muss sie sich die Interessen ihrer Gesellschafter bzw. Geschäftsführer zurechnen lassen.

BFH, Urteil vom 25.04.2023, II R 38/20

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, hatte zunächst einen Kaufvertrag über den Erwerb von Grundbesitz (Ersterwerb) geschlossen. Eine Auflassungsvormerkung wurde zugunsten der GmbH im Grundbuch eingetragen. Daraufhin setzte das Finanzamt gegenüber der GmbH Grunderwerbsteuer fest.

Im Folgejahr schloss die GmbH mit der Verkäuferin einen Aufhebungsvertrag über den Grundbesitzerwerb. Nach dem Aufhebungsvertrag sollte die Auflassungsvormerkung nach erfolgter Rückzahlung des Kaufpreises aufgehoben werden. Eine Rückzahlung des Kaufpreises erfolgte trotz Anmahnungen der GmbH allerdings nicht.

Kurze Zeit nach dem Aufhebungsvertrag wurde ein weiterer Kaufvertrag über den Erwerb von Grundbesitz (Neuerwerb) zwischen der Verkäuferin und den Geschäftsführern und mittelbaren Gesellschaftern der GmbH geschlossen. Die Kaufpreiszahlung erfolgte durch die Neuerwerber unmittelbar an die GmbH. Im darauffolgenden Jahr erfolgte die Löschung der Auflassungsvormerkung im Grundbuch.

Die GmbH beantragte die Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung für den Ersterwerb nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG, da der Erwerbsvorgang innerhalb von zwei Jahren rückgängig gemacht worden sei. Das Finanzamt sowie das FG lehnten den Antrag ab.

Entscheidung

Der BFH schließt sich der Auffassung des FG an und kommt zu dem Ergebnis, dass die Voraussetzungen für eine Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung für den Erwerb nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht erfüllt sind.

Gesetzliche Grundlage (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG) und ständige Rechtsprechung

Wird ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht bevor das Eigentum am Grundstück auf den Erwerber übergegangen ist, so wird auf Antrag die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn die Rückgängigmachung durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederkaufrechts innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG).

"Rückgängig gemacht" sei ein Erwerbsvorgang, wenn über die zivilrechtliche Aufhebung des den Steuertatbestand erfüllenden Rechtsgeschäfts hinaus die Vertragspartner sich derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit zur Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteile vom 05.09.2013, II R 9/12 und vom 19.09.2018, II R 10/16). Wird im Zusammenhang mit der Aufhebung eines Kaufvertrags über ein Grundstück dieses weiterveräußert, sei für die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG entscheidend, ob für den früheren Erwerber trotz der Vertragsaufhebung die Möglichkeit der Verwertung einer aus dem "rückgängig gemachten" Erwerbsvorgang herzuleitenden Rechtsposition verblieben war.

Rückgängigmachung setzt Löschung der Auflassungsvormerkung voraus

Die tatsächliche und vollständige Rückgängigmachung i.S.d. § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG setzt nach dem BFH grundsätzlich die Löschung einer zugunsten des Ersterwerbers

eingetragenen Auflassungsvormerkung voraus. Der BFH begründet dies damit, dass die Auflassungsvormerkung die Verkehrsfähigkeit eines Grundstücks unabhängig vom Fortbestand des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs (vgl. BFH-Urteil vom 01.07.2008, II R 36/07) beeinträchtigt. Die Beeinträchtigung der Verkehrsfähigkeit entfällt erst dann, wenn der Erwerber dem Veräußerer eine Löschungsbewilligung in grundbuchrechtlich gebotener Form erteilt hat und der Veräußerer im Verhältnis zum Erwerber darüber frei und ohne Einflussnahme seitens des Erwerbers verfügen kann.

Ist die Löschungsbewilligung nach § 19 GBO zwar erteilt, der Antrag auf Löschung nach § 13 GBO jedoch – wie im Streitfall – schuldrechtlich noch von der Rückzahlung des ursprünglich gezahlten Kaufpreises abhängig, könne der ursprüngliche Veräußerer im Verhältnis zum Erwerber (hier: zur GmbH) noch nicht frei über das Grundstück verfügen. Da im Streitfall die Rückzahlung des Kaufpreises erst im Rahmen des Neuerwerbs erfolgte, lagen folglich die Voraussetzungen für die Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht vor.

Verwertung der verbliebenen Rechtsposition oder deren Anschein im eigenen (wirtschaftlichen) Interesse

Der BFH führt weiter aus, dass die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG allerdings nur dann ausgeschlossen ist, wenn der Ersterwerber nach der Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs die verbliebene Rechtsposition oder deren Anschein auch in seinem eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet hat (vgl. BFH-Urteile vom 05.09.2013, II R 9/12 und vom 19.09.2018, II R 10/16).

Übt der Ersterwerber bei der erneuten Veräußerung eine ihm aus dem Erwerbsvorgang verbliebene Rechtsposition oder deren Anschein tatsächlich nicht aus oder handelt er im ausschließlichen Interesse eines Dritten, steht dies einer Rückgängigmachung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht entgegen. Handelt der Ersterwerber dagegen zumindest auch im eigenen Interesse, sind die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nach dem BFH nicht erfüllt (vgl. BFH-Urteil vom 06.10.2010, II R 31/09). Eine Kapitalgesellschaft als Ersterwerberin müsse sich dabei die Interessen der für sie handelnden Personen zurechnen lassen (vgl. auch BFH-Urteil vom 25.08.2010, II R 35/08).

Im Streitfall diene die Veräußerung der Grundstücke an die Geschäftsführer und mittelbaren Gesellschafter der GmbH letztlich der Verwirklichung des von der GmbH betriebenen Bauprojekts. Folglich hat die GmbH den Anschein der ihr verbliebenen Rechtsposition aufgrund der noch nicht gelöschten Auflassungsvormerkung auch im eigenen Interesse verwertet, so der BFH. Eine Rückgängigmachung i.S.d. § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG sei folglich abzulehnen.

Betroffene Norm

§ 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

Streitjahre: 2016, 2017

Vorinstanz

Hessisches FG, Urteil vom 22.10.2020, 5 K 35/20

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25.04.2023, [II R 38/20](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 19.09.2018, II R 10/16, BStBl. II 2019, S. 176, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 05.09.2013, II R 9/12, BStBl. II 2014, S. 588, siehe [Deloitte Tax News](#)

BFH, Urteil vom 01.07.2008, II R 36/07, BStBl. II 2008, S. 882

BFH, Urteil vom 06.10.2010, II R 31/09

BFH, Urteil vom 25.08.2010, II R 35/08

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.