Urteil vom 16. Januar 2019, II R 7/16

Grunderwerbsteuerpflicht für ein Kaufrechtsvermächtnis

ECLI:DE:BFH:2019:U.150119.IIR7.16.0

BFH II. Senat

BGB § 133, BGB § 157, ErbStG § 3 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 1 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 1 Abs 1 Nr 2, GrEStG § 3 Nr 2

vorgehend FG Köln, 27. Oktober 2015, Az: 5 K 585/14

Leitsätze

1. Erwirbt der Bedachte durch Vermächtnis das Recht, von dem Beschwerten den Abschluss eines Kaufvertrags über ein zum Nachlass gehörendes Grundstück zu fordern, unterliegt der Kaufvertrag der Grunderwerbsteuer.

2. Eine Steuerbefreiung nach den Bestimmungen für Erwerbe von Todes wegen scheidet aus. Rechtsgrund des Übereignungsanspruchs ist der Kaufvertrag und nicht das Vermächtnis. 3. Ob ein Vermächtnis einen Anspruch auf Übereignung oder ein Recht auf Abschluss eines Kaufvertrags gewährt, ist durch Auslegung des Vermächtnisses zu ermitteln.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 28.10.2015 5 K 585/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Schwester (S) des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) erwarb als Alleinerbin nach dem Tod des Vaters (V) u.a. eine Eigentumswohnung und wurde als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen. Zugunsten des Klägers hatte V u.a. folgendes Vermächtnis angeordnet: "Ich vermache meinem Sohn ein Ankaufsrecht an meiner Eigentumswohnung im Haus M. Der Ankaufspreis entspricht dem Verkehrswert der Eigentumswohnung zum Zeitpunkt der Ausübung des Ankaufsrechts." Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 24. Januar 2013 (Kaufvertrag) erwarb der Kläger die Eigentumswohnung zu dem seinerzeit aktuellen Verkehrswert in Höhe von 45.000 €.

2 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte für den Kaufvertrag gegen den Kläger mit Bescheid vom 4. Dezember 2013 Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.250 € fest.

3 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Zur Begründung führte das Finanzgericht (FG) aus, der Grundstückserwerb sei nicht von der Grunderwerbsteuer befreit. Zwar sei der Erwerb durch Kaufrechtsvermächtnis nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) i.V.m. § 3 Nr. 2 Satz 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) grundsätzlich grunderwerbsteuerbefreit. Anders verhalte es sich allerdings, wenn dem Bedachten nur das Recht eingeräumt sei, das Grundstück zum Verkehrswert zu kaufen. Dann habe das Vermächtnis keinen Zuwendungscharakter, sondern nur instrumentale Bedeutung. Erbschaftsteuerrechtlich sei ein solcher Fall mangels Bereicherung des Bedachten nicht relevant. Eine Befreiung des Erwerbsvorgangs von der Grunderwerbsteuer nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG scheide aus. Denn Ziel der Vorschrift sei die Vermeidung der Doppelbesteuerung desselben Lebenssachverhalts mit Erbschaftsteuer und mit Grunderwerbsteuer. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2016, 831 veröffentlicht.

4 Mit seiner Revision rügt der Kläger eine Verletzung des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG. Ob der Erwerb von Todes wegen Erbschaftsteuer auslöse, sei für die grunderwerbsteuerrechtliche Betrachtung ohne Belang.

5 Der Kläger beantragt, die Vorentscheidung, den Grunderwerbsteuerbescheid vom 4. Dezember 2013 und die Einspruchsentscheidung vom 10. Februar 2014 aufzuheben.

6 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Revision ist unbegründet und wird nach § 126 Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückgewiesen. Der Erwerb des Grundstücks durch den Kläger von S aufgrund des ihm von V vermachten Ankaufsrechts ist nicht nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Eine Steuerbefreiung ist ebenso wenig nach § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG oder § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG gegeben.

8 1. Erwirbt der Bedachte durch Vermächtnis das Recht, von dem Beschwerten den Abschluss eines Kaufvertrags zum Erwerb eines Grundstücks zu fordern, unterliegt der Kaufvertrag nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer.

9 a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

10 b) Wird durch Vermächtnis ein "Kaufrecht" erworben, kann grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang zum einen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Kaufvertrag sein, durch den der vermachte Anspruch erfüllt wird. Zum anderen kann der Steuertatbestand durch die Auflassung nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG erfüllt werden, wenn das Vermächtnis dem Bedachten direkt einen Anspruch auf Übereignung des Grundstücks einräumt.

11 aa) Wird durch Vermächtnis dem Bedachten ein Anspruch auf Abschluss eines Kaufvertrags über ein zum Nachlass gehörendes Grundstück eingeräumt (Kaufrechtsvermächtnis), ist der der Grunderwerbsteuer unterliegende Rechtsvorgang der Kaufvertrag, mit dem dieser Anspruch erfüllt wird. Vermachter Gegenstand nach § 2174 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) ist in einem solchen Fall der schuldrechtliche Anspruch, den Abschluss eines Kaufvertrags über das Grundstück zu fordern (vgl. --hiervon abgrenzend-- Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 30. September 1959 V ZR 66/58, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1959, 2252, BGHZ 31, 13, unter D.I.1.b). Erst durch den Abschluss des Kaufvertrags wird der Anspruch auf Übereignung des Grundstücks begründet. Dieser unterliegt dem Grunde nach der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.

12 bb) Anders verhält es sich, wenn der Bedachte durch Vermächtnis das Recht erhält, unmittelbar die Übertragung eines bestimmten Grundstücks --ggf. gegen Zahlung eines Kaufpreises-- aus dem Nachlass zu fordern. In diesem Fall begründet das Vermächtnis selbst einen Übereignungsanspruch. Ist dieses Recht an eine spätere Ausübungserklärung des Bedachten geknüpft, besteht es in einem aufschiebend bedingten Auflassungsanspruch (vgl. BGH-Urteile vom 27. Juni 2001 IV ZR 120/00, BGHZ 148, 187, unter 5., und in NJW 1959, 2252, BGHZ 31, 13, unter D.I.1.b). Rechtsgrund des Übereignungsanspruchs ist in einem solchen Fall das Vermächtnis und nicht etwaige spätere Erklärungen (selbst wenn sie äußerlich in die Form eines Kaufvertrags gekleidet sind). Lediglich die Zahlungspflicht des Vermächtnisnehmers hat ihren Rechtsgrund in der kaufvertraglichen Verpflichtungserklärung, den Kaufpreis zu zahlen (vgl. BGH-Urteil in NJW 1959, 2252, BGHZ 31, 13, unter D.I.1.b; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. August 2008 II R 7/07, BFHE 222, 71, BStBl II 2008, 982, unter II.A.2.). Erfüllt wird der vermachte Anspruch auf Übertragung des Grundstücks durch Auflassung (§ 873 BGB i.V.m. § 925 BGB). Erst durch die Auflassung wird --wie bei einem Grundstücksvermächtnis-- der dem Grunde nach der Grunderwerbsteuer unterliegende Rechtsvorgang (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG) verwirklicht (vgl. BFH-Urteil vom 21. Juli 1993 II R 118/90, BFHE 172, 118, BStBl II 1993, 765, unter II.2.).

13 cc) Ob ein vermachtes Kaufrecht an einem Grundstück in einem Recht auf Abschluss eines Kaufvertrags oder in einem ggf. aufschiebend bedingten Auflassungsanspruch besteht, ist durch Auslegung des Vermächtnisses (§§ 133, 157 BGB) zu ermitteln.

14 Soweit die frühere BFH-Rechtsprechung (Urteile in BFHE 222, 71, BStBl II 2008, 982, unter II.A.3., und vom 8. Oktober 2008 II R 15/07, BFHE 222, 93, BStBl II 2009, 245, unter II.1.a) dahingehend verstanden werden kann,

dass ein derartiges Vermächtnis --ohne Auslegung seines Inhalts-- dem Bedachten stets unmittelbar einen Anspruch auf Übertragung des Grundstücks nach den unter II.1.a) bb) angeführten Grundsätzen verschafft, hält der BFH hieran nicht mehr fest. Denn nach der Rechtsprechung des BGH ist bei einem Vermächtnis stets durch Auslegung zu ermitteln, was der vermachte Gegenstand ist. Die Auslegung obliegt grundsätzlich dem Tatsachengericht (vgl. BGH-Urteile in BGHZ 148, 187, unter 2., und in NJW 1959, 2252, BGHZ 31, 13, unter D.I.1.a).

15 Für ein vermachtes Recht --lediglich-- auf Abschluss eines Kaufvertrags über das Grundstück kann sprechen, wenn in dem Vermächtnis noch kein fester Kaufpreis angeführt wird oder ein solcher nur bestimmbar ist. In einem solchen Fall müssen sich Beschwerter und Bedachter in einem weiteren Schritt erst noch über den Kaufpreis einigen, der dann als Gegenleistung im Kaufvertrag aufgeführt wird. Ebenso kann ein zeitlicher Rahmen für die Ausübung des Kaufrechts auf ein Kaufrechtsvermächtnis hindeuten, da er die Möglichkeit offen lässt, dass der Vermächtnisnehmer den Anspruch nicht ausübt. In einem solchen Falle käme es nicht mehr zu einem grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgang.

16 Ein Indiz für einen vermachten Anspruch auf Übertragung des Grundstücks hingegen kann ein bereits in dem Vermächtnis bestimmter Kaufpreis sein. In diesem Fall kann der Bedachte von dem Beschwerten direkt die Übereignung des Grundstücks gegen Bezahlung des Kaufpreises verlangen.

17 2. Der Kaufvertrag zum Erwerb eines Grundstücks, durch den der vermachte Anspruch auf dessen Abschluss erfüllt wird, ist nicht nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit.

18 a) Nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG ist grunderwerbsteuerfrei der Grundstückserwerb (u.a.) von Todes wegen i.S. des ErbStG. Als Erwerb von Todes wegen i.S. des ErbStG gilt nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG auch der Erwerb durch Vermächtnis.

19 b) Im Fall des Kaufrechtsvermächtnisses (vgl. unter II.1.a aa) ist Rechtsgrund der Übereignung --anders als in den unter II.1.a) bb) genannten Fällen-- der Kaufvertrag (vgl. oben unter I.1.a aa; vgl. BFH-Urteil in BFHE 222, 93, BStBl II 2009, 245, unter II.1.b zu einem dinglichen Vorkaufsrecht). Der Erwerb von Todes wegen durch Vermächtnis erfüllt in diesem Fall noch keinen Erwerbsvorgang i.S. des § 1 GrEStG. Der Abschluss des Kaufvertrags hingegen, der den der Grunderwerbsteuer zugrundeliegenden Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG bildet, stellt keinen Erwerb von Todes wegen i.S. des § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG dar, sondern einen Erwerb unter Lebenden. Als solcher ist er nicht nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit.

20 c) Soweit der BFH in seinem Urteil in BFHE 172, 118, BStBl II 1993, 765 (unter II.2.) sinngemäß ausgeführt hat, jeglicher Erwerb aufgrund eines so bezeichneten Kaufrechtsvermächtnisses sei nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit, hält er hieran nicht mehr fest.

21 Eine Befreiung von der Grunderwerbsteuer nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG kommt nur dann in Betracht, wenn das Vermächtnis dem Bedachten einen unmittelbaren Anspruch auf Übereignung des Grundstücks einräumt. In einem solchen Fall ist Rechtsgrund des Übereignungsanspruchs das Vermächtnis (vgl. oben unter II.1.a bb). Der verwirklichte Grundstückserwerb erfolgt aufgrund des Vermächtnisses und damit von Todes wegen.

22 Nur in einem solchen Fall ist es mit dem Ziel und Zweck von § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG --der Vermeidung der Doppelbelastung eines Lebenssachverhalts mit Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 15. Mai 1984 1 BvR 464/81, 1 BvR 427/82, 1 BvR 440/82, 1 BvR 605/81, BVerfGE 67, 70, BStBl II 1984, 608; BFH-Urteile vom 23. Mai 2012 II R 21/10, BFHE 237, 466, BStBl II 2012, 793, Rz 28, und vom 22. Februar 2017 II R 52/14, BFHE 257, 363, BStBl II 2017, 653, Rz 15)-- vereinbar, den Erwerbsvorgang von der Grunderwerbsteuer zu befreien, da der Erwerb durch Vermächtnis bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG grundsätzlich der Erbschaftsteuer unterliegt. Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG hängt allein von dem Rechtsgrund des Erwerbs und nicht von der Höhe des gezahlten Kaufpreises ab.

23 3. Nach diesen Grundsätzen war im Streitfall der Erwerb des Grundstücks durch den Kläger ein steuerbarer Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Der Vorgang war weder nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG, § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG noch nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit.

24 a) Der Abschluss des Kaufvertrags durch den Kläger war --wie durch das FA zu Recht angenommen-- ein steuerbarer Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Das dem Kläger von V vermachte Ankaufsrecht an der Eigentumswohnung zum Verkehrswert ist dahingehend auszulegen, dass dem Kläger ein Anspruch auf Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück zu dem noch zu ermittelnden Verkehrswert vermacht wurde. Der BFH kann

die erforderliche Auslegung des Vermächtnisses aufgrund der vom FG festgestellten Tatsachen selbst vornehmen. Das FG hat alle dafür maßgeblichen Umstände festgestellt, aber --auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung des BFH-- mit dem Kaufrechtsvermächtnis einen unmittelbaren Sachleistungsanspruch verknüpft.

25 aa) Die Auslegung von Verträgen und Willenserklärungen gehört zum Bereich der tatsächlichen Feststellungen und bindet den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO, wenn sie den Grundsätzen der §§ 133, 157 BGB entspricht und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt, d.h. jedenfalls möglich ist. Das Revisionsgericht prüft, ob das FG die gesetzlichen Auslegungsregeln sowie die Denkgesetze und Erfahrungssätze beachtet und die für die Vertragsauslegung bedeutsamen Begleitumstände erforscht und rechtlich zutreffend gewürdigt hat (BFH-Urteil vom 17. Mai 2017 II R 35/15, BFHE 258, 95, BStBl II 2017, 966, Rz 26 f.).

26 Das Revisionsgericht kann eine notwendige Auslegung, die das FG unterlassen hat, selbst vornehmen, wenn weitere tatsächliche Feststellungen nicht in Betracht kommen (BFH-Urteil vom 14. Januar 2004 X R 37/02, BFHE 205, 96, BStBl II 2004, 493, unter II.4.).

27 bb) Im Streitfall hat das FG den Inhalt des Vermächtnisses festgestellt. Das Vermächtnis spricht als Erwerbsgegenstand von einem Ankaufsrecht an einer bestimmten Eigentumswohnung aus dem Nachlass zum --bei Ausübung des Ankaufsrechts aktuellen-- Verkehrswert. Der Begriff des Ankaufsrechts ist nicht eindeutig und daher auslegungsbedürftig; darunter kann einerseits das Recht auf Abschluss eines Kaufvertrags über ein Grundstück oder andererseits das Recht auf Übereignung des Grundstücks verstanden werden. Im Streitfall ist das Vermächtnis dahingehend auszulegen, dass der Kläger einen Anspruch auf Abschluss eines Kaufvertrags erwarb. Dafür spricht insbesondere, dass V im Vermächtnis den Kaufpreis für das Grundstück noch nicht bezifferte, sondern den Verkehrswert zum Zeitpunkt der Ausübung des Ankaufsrechts als Maßstab festlegte. Nach dem Willen des V war notwendig, zunächst den Verkehrswert des Grundstücks zu ermitteln und dann einen Kaufvertrag abzuschließen, in dem die Einzelheiten des Kaufs geregelt wurden. Die verschiedenen notwendigen Schritte zum Erwerb des Grundstücks sprechen dafür, dass der Kläger durch das Vermächtnis nicht ein bestimmtes Grundstück zu einem bestimmten, im Vermächtnis vorgegebenen Kaufpreis erwerben sollte, sondern das Recht auf Abschluss des Kaufvertrags.

28 cc) Durch den Abschluss des Kaufvertrags wurde --wie durch das FA zutreffend angenommen-- der der Grunderwerbsteuer unterliegende Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht.

29 b) Der Grundstückserwerb war nicht nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Rechtsgrund für den Übereignungsanspruch war nicht das Vermächtnis und damit kein Erwerb von Todes wegen. Eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG wäre auch nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift nicht gerechtfertigt.

30 aa) Zu dem Grundstückserwerb aufgrund eines dinglichen Vorkaufsrechts hat der BFH --seinerseits noch in Abgrenzung zu dem als Sachvermächtnis verstandenen Kaufrechtsvermächtnis-- ausgeführt, eine Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG entspräche nicht dem Sinn und Zweck der Vorschrift. Der in dem Grundstück verkörperte Wert sei durch den Erbfall den Erben zugeflossen; die Erwerberin habe es wie ein Dritter zu einem unter Fremden ausgehandelten Kaufpreis kaufen müssen. Die einzige Besonderheit habe darin bestanden, dass sie den Zeitpunkt des Kaufs nicht beeinflussen und über das Ob eines Verkaufs sowie den Inhalt des Kaufvertrags nicht mitbestimmen habe können (vgl. BFH-Urteil in BFHE 222, 93, BStBl II 2009, 245, unter II.1.d).

31 bb) Das gilt erst recht, wenn --wie im Streitfall-- der Kläger durch Vermächtnis das Recht erworben hat, ein bestimmtes Grundstück zum --bei Abschluss des Kaufvertrags aktuellen-- Verkehrswert zu erwerben. Auch in diesem Fall fiel der Wert des Grundstücks mit dem Tod des V zunächst der S zu. Bei einem Kaufrechtsvermächtnis steht nicht fest, ob es überhaupt zum Grundstückserwerb kommt. Auch die Bedingungen des Grundstückskaufs sind nicht abschließend durch das Vermächtnis geklärt. Vielmehr musste der zum Zeitpunkt des Kaufs aktuelle Verkehrswert erst ermittelt und der Höhe nach im abgeschlossenen Kaufvertrag vereinbart werden.

32 c) Eine Steuerbefreiung des Grundstückserwerbs aufgrund Vermächtnis nach § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG scheidet ebenfalls aus.

33 aa) Von der Besteuerung ausgenommen ist gemäß § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses. Ein Vermögensgegenstand gehört, wenn der Erblasser mehrere Erben hinterlässt, zum Nachlass, wenn er den Erben in dieser Eigenschaft in gesamthänderischer Verbundenheit (vgl. § 2032 Abs. 1 BGB) zusteht (BFH-Urteil vom 25. November 2015 II R 35/14, BFHE 251, 498,

BStBl II 2016, 234, Rz 18). Die Begrenzung der Steuerbefreiung auf die Miterben, denen Gesamthandsberechtigungen an dem ererbten Gegenstand zustehen, entspricht dem Zweck der Befreiungsvorschrift (vgl. Meßbacher-Hönsch in Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, 19. Aufl., § 3 Rz 301).

34 bb) Im Streitfall findet § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG keine Anwendung. Der Kläger und S wurden nicht Miterben, sondern S war Alleinerbin und der Kläger Vermächtnisnehmer. Der Kläger hatte keine Gesamthandsberechtigung an dem Grundstück. Dieses stand vor dem Kauf S allein zu.

35 d) Der vorliegende Grundstückserwerb ist schließlich nicht nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit.

36 aa) Nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG sind von der Besteuerung u.a. ausgenommen der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind. Nach § 1589 Satz 1 BGB sind Personen, die eine von der anderen abstammen, in gerader Linie miteinander verwandt. Befreit ist daher u.a. der Grundstückserwerb durch Kinder. Für die personenbezogene Steuerbefreiung ist das Verhältnis zwischen dem Grundstücksveräußerer und dem Grundstückserwerber maßgebend (vgl. Meßbacher-Hönsch in Boruttau, a.a.O., § 3 Rz 21; Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 6. Aufl., § 3 Rz 21).

37 bb) Im Streitfall wurde der Vertrag zwischen S und dem Kläger abgeschlossen. S und der Kläger sind aber nicht Verwandte in gerader Linie, sondern als Geschwister in der Seitenlinie verwandt (§ 1589 Satz 2 BGB).

38 Die Steuerbefreiung für den Kauf der Eigentumswohnung unter den Geschwistern ergibt sich auch nicht aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerrechtlicher Befreiungsvorschriften nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG. Der Grundstückserwerb des Klägers beruht nicht auf einem abgekürzten Übertragungsweg i.S. des BFH-Urteils vom 7. November 2018 II R 38/15 (BFH/NV 2019, 490). Die Eigentumswohnung erhielt S als Alleinerbin des V. Dem Kläger wurde durch das Kaufrechtsvermächtnis lediglich die Möglichkeit eröffnet, die zum Nachlass gehörende Wohnung zu kaufen. Der zwischen den Geschwistern abgeschlossene Kaufvertrag kann wegen des Ablebens des V nicht in der Weise verstanden werden, dass dadurch zwei Zwischenerwerbe --Übertragung der Wohnung durch S auf den V und anschließend Übertragung der Wohnung vom V auf den Kläger-- abgekürzt wurden.

39 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de