

Urteil vom 14. Januar 2026, II R 24/23

Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs

ECLI:DE:BFH:2026:U.140126.IIR24.23.0

BFH II. Senat

GrEStG § 16 Abs 1 Nr 1 Alt 1, BGB § 741, FGO § 96 Abs 1, FGO § 118 Abs 2

vorgehend FG Köln, 14. Juni 2023, Az: 5 K 308/22

Leitsätze

1. Die Rückgängigmachung eines Grundstückskaufvertrags nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 des Grunderwerbsteuergesetzes setzt voraus, dass der Anspruch des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks durch Aufhebung des Vertrags zivilrechtlich wirksam beseitigt wird.
2. Haben mehrere Erwerber ein Grundstück zu Miteigentum gekauft, kann das Ausscheiden nur eines Erwerbers aus dem Kaufvertrag ihren gemeinschaftlichen Anspruch auf Übereignung des Grundstücks nicht wirksam beseitigen.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 14.06.2023 - 5 K 308/22 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 02.04.2020 kauften die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) und ihr damaliger Lebensgefährte (L) ein mit einem Einfamilienhaus und Garagen bebautes Grundstück "zu je ½ Anteil" von den Eheleuten N. Die Vertragsparteien erklärten die Auflassung und vereinbarten, dass der Kaufpreis in Höhe von 310.000 €, von dem 5.000 € auf Inventar entfielen, nicht vor dem 01.07.2021 fällig werden sollte. Am 08.04.2020 wurde eine Auflassungsvormerkung für die Klägerin und L im Grundbuch eingetragen.
- 2 Mit Bescheid vom 14.04.2020 setzte der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) unter Berücksichtigung des hälftigen Kaufpreises Grunderwerbsteuer in Höhe von 9.912 € gegen die Klägerin fest. Der Bescheid wurde bestandskräftig.
- 3 Im Frühjahr 2021, nach Einräumung eines Grundpfandrechts zugunsten der den Erwerb finanzierenden Bank, trennten sich L und die Klägerin. Während die Klägerin aus ihren kaufvertraglichen Verpflichtungen und dem Darlehensvertrag mit der Bank ohne Nachteile entlassen werden wollte, hatten L und die Eheleute N den Wunsch, an dem Grundstücksgeschäft festzuhalten.
- 4 Mit notariell beurkundetem "Vertrag zur Rückgängigmachung des Erwerbs eines ½ Miteigentumsanteils, Neuverkauf des Anteils" vom 09.07.2021 vereinbarten die Eheleute N, die Klägerin und L, den Vertrag vom 02.04.2020 "hinsichtlich des an [die Klägerin] verkauften Miteigentumsanteils" aufzuheben. Dabei gingen sie davon aus, dass es sich bei dem Vertrag vom 02.04.2020 rechtlich um zwei Kaufverträge handelte - einen zwischen den Eheleuten N und der Klägerin über einen ideellen hälftigen Miteigentumsanteil und einen zwischen den Eheleuten N und L über den weiteren hälftigen Miteigentumsanteil am Grundstück. Die Klägerin wurde aus allen Verpflichtungen aus dem

Vertrag vom 02.04.2020 entlassen. Die Löschung der für sie eingetragenen Auflassungsvormerkung wurde bewilligt und beantragt. In derselben Urkunde verkauften die Eheleute N dem L "zusätzlich zu dem ... verkauften ½ Miteigentumsanteil ... auch den zunächst an [die Klägerin] verkauften ½ Miteigentumsanteil, somit nunmehr den gesamten ... Grundbesitz zu alleinigem Eigentum". Der Kaufpreis für das Gesamtobjekt sollte 310.000 € einschließlich 5.000 € für Inventar betragen. Die Auflassung wurde für zwei hälftige Grundbesitzanteile erklärt. Zudem wurde eine Erstreckung der zugunsten des L bestehenden Auflassungsvormerkung auf den weiteren Miteigentumsanteil bewilligt und beantragt. Soweit im Vertrag vom 09.07.2021 nicht ausdrücklich etwas Abweichendes bestimmt war, sollte es bei den Regelungen im Vertrag vom 02.04.2020 bleiben, wobei diese auch für den nunmehr beurkundeten Kauf gelten sollten. L übernahm die Verpflichtungen der Klägerin aus dem Grundpfandrecht und dem Darlehensvertrag mit der Bank, deren Zustimmung vorlag.

- 5 Einen Antrag der Klägerin auf Aufhebung der Steuerfestsetzung gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) lehnte das FA mit Bescheid vom 26.07.2021 ab. Zur Begründung führte es aus, es liege keine Rückgängigmachung des Vertrags, sondern eine Vertragsübernahme vor, da lediglich die Käuferseite ausgewechselt worden sei.
- 6 Der Einspruch der Klägerin blieb erfolglos. In der Einspruchsentscheidung vom 24.01.2022 führte das FA aus, beim Erwerb durch eine Bruchteilsgemeinschaft --wie im Streitfall-- sei die nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG erforderliche Vertragsaufhebung nur gegeben, wenn der Vertrag mit der Gemeinschaft insgesamt rückgängig gemacht werde, nicht hingegen beim bloßen Wegfall eines Erwerbers.
- 7 Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) ging davon aus, dass die Klägerin kein der Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG entgegenstehendes eigenes wirtschaftliches Interesse an der Weiterveräußerung des Grundbesitzes an L gehabt habe. Bei der Benennung des L als Erwerber sei es der Klägerin nicht darum gegangen, das weitere Schicksal des Grundstücks zu bestimmen, sondern aus dem Kaufvertrag herauszukommen. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2024, 158 veröffentlicht.
- 8 Mit seiner Revision macht das FA die Verletzung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG geltend. Das FG habe es versäumt zu prüfen, ob der Vertrag vom 02.04.2020 zivilrechtlich aufgehoben worden sei. Habe eine Bruchteilsgemeinschaft Grundbesitz erworben, könne eine Vertragsaufhebung nur angenommen werden, wenn der Vertrag --anders als im Streitfall-- mit der gesamten Bruchteilsgemeinschaft rückabgewickelt werde. Es fehle zudem an einer tatsächlichen Rückgängigmachung des Erwerbs. Die Klägerin habe nicht lediglich einen Ersatzkäufer benannt; für sie sei der Erwerb ihres Anteils durch L vielmehr von größter Wichtigkeit gewesen, da sie sich anders nicht aus dem Kaufvertrag und dem gemeinsam mit L aufgenommenen Darlehen hätte lösen können.
- 9 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 10 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 11 Sie beruft sich zur Begründung ihres Antrags auf die Vorentscheidung.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht angenommen, dass die Voraussetzungen für eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 GrEStG vorliegen.
- 13 1. Gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 GrEStG wird eine Steuerfestsetzung auf Antrag aufgehoben, wenn ein Erwerbsvorgang vor dem Übergang des Eigentums am Grundstück auf den Erwerber durch Vereinbarung der Vertragspartner innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht wird.
- 14 a) "Rückgängig gemacht" ist 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, z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25.04.2023 - II R 38/20, BFHE 281, 144, BStBl II 2023, 1018, Rz 14).

- 15** b) § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 GrEStG verlangt die zivilrechtlich wirksame Beseitigung des Anspruchs des Erwerbers gegen den Veräußerer auf Verschaffung des Eigentums an dem Grundstück durch Aufhebung des Grundstückskaufvertrags (vgl. BFH-Urteil vom 08.11.1995 - II R 87/93, BFH/NV 1996, 577, unter II.1. [Rz 12 f.]).
- 16** aa) Kaufen mehrere Erwerber ein Grundstück, steht ihnen gegen den Verkäufer grundsätzlich ein gemeinschaftlicher Anspruch auf Eigentumsübertragung zu. Dieser Anspruch ist auf eine unteilbare Leistung gerichtet. Die Erwerber können nicht jeweils die Übertragung eines Miteigentumsanteils an dem Grundstück auf sich, sondern grundsätzlich nur die Übereignung des ganzen Grundstücks auf alle Erwerber verlangen (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs vom 03.11.1983 - IX ZR 104/82, Neue Juristische Wochenschrift 1984, 795, unter 1. [Rz 9], und vom 25.10.2002 - V ZR 279/01, BGHZ 152, 255, unter II.6.; Bayerisches Oberstes Landesgericht, Beschluss vom 14.05.1992 - BReg 2 Z 139/91, BayObLGZ 1992, 131 [Rz 25]; MüKoBGB/Karsten Schmidt, 9. Aufl., § 741 Rz 20; Grüneberg/Grüneberg, Bürgerliches Gesetzbuch, 85. Aufl., § 432 Rz 3).
- 17** bb) Das Ausscheiden nur eines Erwerbers eines Miteigentumsanteils aus dem Grundstückskaufvertrag vermag den Anspruch der Erwerberseite auf Übereignung des Grundstücks danach nicht zu beseitigen. Ein mit mehreren Erwerbern geschlossener Vertrag über den Kauf eines Grundstücks kann zivilrechtlich nur dadurch rückgängig gemacht werden, dass er insgesamt aufgehoben wird. Fehlt es daran, besteht kein Anspruch auf Aufhebung der ursprünglichen Steuerfestsetzung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 GrEStG (vgl. Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, 8. Aufl., § 16 Rz 29; Märker in Hofmann, Grunderwerbsteuergesetz, 12. Aufl., § 16 Rz 14; Koppermann in Behrens/Wachter, Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., § 16 Rz 59; eingehend Klose, Deutsche Steuer-Zeitung --DStZ-- 1991, 525, 526; Schuhmann, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht 1990, 209, 211).
- 18** 2. Im Streitfall hat das FG zu Unrecht nicht berücksichtigt, dass der Vertrag vom 09.07.2021 den gemeinschaftlichen Anspruch der Klägerin und des L auf Übereignung des Grundstücks gemäß dem Kaufvertrag vom 02.04.2020 nicht zivilrechtlich wirksam beseitigt hat. Die Vorentscheidung war daher aufzuheben.
- 19** a) Der Senat kann in der Sache selbst entscheiden, da das FG, das den Inhalt der Verträge vom 02.04.2020 und vom 09.07.2021 festgestellt hat, nicht geprüft hat, ob der gemeinschaftliche Anspruch der Erwerber auf Übereignung des Grundstücks wirksam beseitigt worden ist. Hat das FG --wie im Streitfall-- eine (präzise) Auslegung eines entscheidungserheblichen Vertrags unterlassen, so kann sie das Revisionsgericht auf der Grundlage der dafür ausreichenden Tatsachenfeststellungen selbst vornehmen (BFH-Urteile vom 22.01.2004 - IV R 32/03, BFH/NV 2004, 1092, unter 2.a [Rz 17]; vom 27.10.2015 - VIII R 47/12, BFHE 252, 80, BStBl II 2016, 600, Rz 40, und vom 09.05.2017 - VIII R 1/14, BFH/NV 2017, 1418, Rz 39).
- 20** b) Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 02.04.2020 haben die Klägerin und L das Grundstück in ... gekauft und als Bruchteilsgemeinschaft gemäß § 741 des Bürgerlichen Gesetzbuchs einen Anspruch auf Eigentumsübertragung gegen die Eheleute N erworben. Der Annahme eines gemeinschaftlichen Übereignungsanspruchs der Erwerber steht die Angabe "zu je ½ Anteil" im Vertrag nicht entgegen. Denn sie hat ihre Ursache in § 47 Abs. 1 der Grundbuchordnung, wonach die Eintragung eines Rechts für mehrere gemeinschaftlich in der Weise erfolgen soll, dass entweder die Anteile der Berechtigten in Bruchteilen angegeben werden oder das für die Gemeinschaft maßgebende Rechtsverhältnis bezeichnet wird. Wenn --wie im Streitfall-- die Auflassung zusammen mit dem Abschluss des Kaufvertrags in einer Urkunde erfolgt, enthält der Kaufvertrag zwangsläufig die Angabe der Anteile der Erwerber in Bruchteilen (Klose, DStZ 1991, 525, 526; vgl. Schöner/Stöber in Schöner/Stöber, Grundbuchrecht, 16. Aufl., Rz 254).
- 21** c) Dafür, dass die Klägerin und L --statt eines Anspruchs auf Übereignung eines Grundstücks als unteilbare Leistung-- jeweils einen Anspruch auf Übertragung eines Miteigentumsanteils erworben haben, enthält der Vertrag vom 02.04.2020 keine Anhaltspunkte. Nach seinem Wortlaut haben die Eheleute N ein Grundstück als Ganzes und nicht mehrere Miteigentumsanteile an die Klägerin und L verkauft. Der Umstand, dass die Vertragsparteien nachträglich --bei der Beurkundung des Vertrags vom 09.07.2021-- von einem anderen Vertragsinhalt ausgegangen sind, vermag daran nichts zu ändern. Das im Vertrag vom 09.07.2021 wiedergegebene Rechtsverständnis, bei dem Vertrag vom 02.04.2020 handele es sich um zwei Kaufverträge über Miteigentumsanteile am Grundstück --einen zwischen den Eheleuten N und der Klägerin und einen zwischen den Eheleuten N und L-- bindet das FA und die Gerichte nicht.
- 22** d) Durch den notariell beurkundeten Vertrag vom 09.07.2021 ist der gemeinschaftliche Anspruch der Klägerin und

des L auf Übereignung des Grundstücks nicht zivilrechtlich wirksam beseitigt worden. Nach dem Wortlaut des Vertrags haben die Klägerin, L und die Eheleute N den Grundstückskaufvertrag vom 02.04.2020 nicht insgesamt aufgehoben, sondern lediglich das Ausscheiden der Klägerin aus dem Erwerbsgeschäft vereinbart. Die als "Vertrag zur Rückgängigmachung des Erwerbs eines ½ Miteigentumsanteils, Neuverkauf des Anteils" bezeichnete Urkunde vom 09.07.2021 bestimmt, dass die Vertragsparteien den Vertrag vom 02.04.2020 nur "hinsichtlich des an [die Klägerin] verkauften Miteigentumsanteils" aufheben. Dieses Verständnis entspricht auch der Interessenlage der Vertragsparteien. Nach den Feststellungen des FG wollte L das Grundstück trotz der Trennung von der Klägerin nach wie vor erwerben und hätte einer vollständigen Aufhebung des Vertrags nicht zugestimmt. Gleiches gilt nach den Feststellungen des FG für die Eheleute N, die das Grundstück auf jeden Fall veräußern wollten. Das Ausscheiden nur eines von mehreren Erwerbern aus dem Grundstückskaufvertrag kann --wie dargelegt-- den gemeinschaftlichen Anspruch der Erwerberseite auf Übereignung des Gesamtgrundstücks nicht wirksam beseitigen.

- 23** 3. Die Sache ist spruchreif. Der Bescheid vom 26.07.2021 und die Einspruchsentscheidung vom 24.01.2022 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 FGO). Die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Nr. 1 Alternative 1 GrEStG sind nicht erfüllt, denn es fehlt bereits an einer Rückgängigmachung des steuerbaren Erwerbsvorgangs. Auf die Frage, ob die Rückgängigmachung im Interesse der Klägerin erfolgte, kam es danach nicht mehr an. Die Klage ist daher abzuweisen.
- 24** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de