

Urteil vom 17. Juni 2026, II R 1/24

Zahlungen an einen Dritten als Gegenleistung nach § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG

ECLI:DE:BFH:2026:U.170626.IIR1.24.0

BFH II. Senat

FGO § 96 Abs 1 S 1, GrEStG § 9 Abs 2 Nr 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 02. November 2023, Az: 12 K 12052/21

Leitsätze

1. NV: Leistungen des Erwerbers eines Grundstücks an einen Dritten sind nur dann Gegenleistung im Sinne des § 9 Abs. 2 Nr. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes, wenn der Dritte sich in einer derart starken Rechtsposition befindet, dass er den Grundstückserwerb durch den Erwerber verhindern kann und will, und der Erwerber seine Leistung in Kenntnis dieser Verhältnisse erbringt (Bestätigung des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 25.06.2003 - II R 39/01, BFHE 204, 316, BStBl II 2004, 246).

2. NV: Ob der Dritte sich in einer derart starken Rechtsposition befindet, hat das Finanzgericht (FG) unter Heranziehung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen und nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu würdigen (§ 96 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung). Übernimmt das FG Beweisergebnisse aus anderen Verfahren (zum Beispiel aus einem Zivilprozess), muss das Urteil erkennen lassen, dass sich das FG eine eigene Überzeugung gebildet hat.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 02.11.2023 - 12 K 12052/21 aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) --eine GmbH-- ist eine Bauprojektentwicklungsgesellschaft, die für die Stadt A beziehungsweise deren Entwicklungsgesellschaft (A-GmbH) das Gebiet "..." (Areal) entwickeln sollte.
- 2** Ursprünglicher Eigentümer des Areals war eine Gebietskörperschaft (L). Im Juli 2007 erwarben die sogenannten X-Gesellschaften teilweise von L, teilweise von der Z-GmbH, auf der Grundlage mehrerer notariell beurkundeter Verträge (Urkundennummern 168/07, 169/07, 170/07, 171/07 und 172/07) das (aus verschiedenen Flurstücken bestehende) Areal, um dort bis Ende 2023 den ... (Y) zu errichten. Dem Verkäufer (L beziehungsweise Z-GmbH) wurde ein Wiederkaufsrecht eingeräumt, unter anderem für den Fall, dass die X-Gesellschaften das Kaufgrundstück oder Teile davon nicht innerhalb einer Frist vertragsgemäß verwenden beziehungsweise nutzen oder sie ihren sonstigen vertraglichen Verpflichtungen nicht nachkommen würden.
- 3** Hinsichtlich der in den Urkundennummern 169/07, 171/07 und 172/07 enthaltenen Teilflächen wurden die Verträge im Februar 2010 aufgehoben. Es wurde gleichzeitig ein Ankaufsrecht zugunsten der X-Gesellschaften vereinbart, das im Umfang den aufgehobenen Grundstückskaufverträgen entsprechen sollte. Im Dezember 2011

wurde die Ausübung des Ankaufsrechts beurkundet. L vertrat die Auffassung, dass das Ankaufsrecht nicht wirksam ausgeübt worden sei. Die X-Gesellschaften erhoben daher am Landgericht (LG) Klage mit dem Ziel, den Abschluss der Grundstückskaufverträge anzubieten, die Auflassung zu erklären und die Umschreibung im Grundbuch zu bewilligen. L hielt dem entgegen, eine der X-Gesellschaften habe bei der Ausübung des Ankaufsrechts nicht mitgewirkt, ihre Mitwirkung sei aber notwendig gewesen.

- 4 Im August 2011 erklärte L hinsichtlich der Kaufverträge mit den Urkundennummern 168/07 und 170/07, das vereinbarte Wiederkaufsrecht auszuüben, weil die X-Gesellschaften das ursprüngliche Nutzungsvorhaben aufgegeben und weitere vertragliche Pflichten verletzt hätten. Die X-Gesellschaften waren der Auffassung, dass das Wiederkaufsrecht nicht rechtmäßig ausgeübt worden sei. Sie erhoben im September 2011 Zivilklage vor dem LG auf entsprechende Feststellung. Die Klage der X-Gesellschaften in erster Instanz am LG wurde abgewiesen. Die X-Gesellschaften hätten die vereinbarte Investitionszusage aufgegeben und die Flurstücke nicht entsprechend der Investitionszusage verwendet. L sei mangels anderer vertraglicher Vereinbarungen bereits im Jahr 2011 berechtigt gewesen, den Rücktritt hinsichtlich der Urkundennummern 169/07, 171/07 und 172/07 zu erklären, und habe dies wirksam getan.
- 5 Die X-Gesellschaften legten gegen das erstinstanzliche Urteil hinsichtlich des Wiederkaufsrechts Berufung zum Oberlandesgericht (OLG) ein. Das OLG erließ im Berufungsverfahren einen Hinweisbeschluss. Es sei fraglich, ob die Voraussetzungen für das Wiederkaufsrecht im Zeitpunkt seiner Ausübung vorgelegen hätten. Eine Berechtigung zum Wiederkauf wäre nur gegeben gewesen, wenn bis zum 31.12.2012 sicher festgestanden hätte, dass die X-Gesellschaften das Areal nicht wie vereinbart bebauen würden. Eine Verwirkung des Wiederkaufsrechts komme wohl nicht in Betracht.
- 6 Die X-Gesellschaften erklärten im Berufungsverfahren, aufgrund der Bauplanänderung der Stadt A sei die Verwirklichung des Y nicht mehr möglich gewesen, sondern nur noch eine Wohnbebauung; damit sei L einverstanden gewesen. Das OLG führte aus, L habe möglicherweise vor dem Hintergrund, dass sich seit 2008 schon eine Wohnbebauung abgezeichnet habe, die X-Gesellschaften wegen der begonnenen Planungen auf die Ausübung des Wiederkaufsrechts hinweisen müssen. Im Dezember 2014 erklärte L hinsichtlich der Urkundennummern 168/07 und 170/07 erneut die Ausübung des Wiederkaufsrechts. Daraufhin erhoben die betroffenen X-Gesellschaften Klage vor dem LG auf Feststellung, dass die Ausübung des Wiederkaufsrechts unwirksam sei. Das LG wies auf eine mögliche doppelte Rechtshängigkeit hin.
- 7 Schließlich fand die Entwicklungsgesellschaft der Stadt A als deren Treuhänderin mit der Klägerin ein anderes Unternehmen, das die Entwicklungsmaßnahmen für das Areal umsetzen sollte. Zur Umsetzung wurden am 28.03.2017 vier notariell beurkundete Verträge geschlossen. Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 28.03.2017 --Urkundennummer 518/17-- wurde eine als "Projektübernahmevereinbarung [Areal]" bezeichnete Vereinbarung geschlossen, an der neben weiteren Vertragsparteien die Stadt A, die Klägerin und die X-Gesellschaften beteiligt waren. Die Stadt A war bereit, einen Teil der Liegenschaft --"die Kauffläche"-- an die Klägerin zu veräußern. Die Klägerin war bereit, an die X-Gesellschaften für die Aufgabe ihrer möglichen Rechte an der Liegenschaft, deren Bestehen und Durchsetzbarkeit Gegenstand der vorgenannten Zivilrechtsstreitigkeiten waren, eine Kompensation in Höhe von ... Mio. € zu zahlen. In Ziff. 3 des Vertrags verpflichteten sich alle X-Gesellschaften, die Zivilrechtsstreitigkeiten mit L durch Abschluss einer vierten Änderungsvereinbarung zu den X-Verträgen für erledigt zu erklären. Die X-Gesellschaften waren hauptsächlich über Darlehen finanziert; die Klägerin war Inhaberin einer solchen Darlehensforderung. Sie stimmte in Ziff. 4 des Vertrags diesbezüglich einer befreienden Schuldübernahme durch die X-Gesellschaften zu. In Ziff. 5 des Vertrags wurde die Fälligkeit der Kompensationszahlung abzüglich des Betrags der Darlehensverbindlichkeit binnen 15 Bankarbeitstagen nach Unterzeichnung geregelt. In Ziff. 6 wurden aufschiebende Bedingungen vereinbart, die im Ergebnis bewirken sollten, dass die Klägerin die Kauffläche zu Eigentum erwirbt. Die vierte Änderungsvereinbarung zu den Verträgen zwischen unter anderem L als Verkäufer sowie den X-Gesellschaften als Käufer war Anlage zum Notarvertrag. Die ursprünglichen Kaufvertragsparteien erklärten, die ursprünglichen Kaufverträge aufzuheben beziehungsweise rückabzuwickeln. Die Aufhebung und Rückabwicklung geschah in dem notariell beurkundeten Vertrag vom 28.03.2017 --Urkundennummer 519/17--.
- 8 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 28.03.2017 --Urkundennummer 521/17-- (Grundstückskaufvertrag) erwarb die Klägerin (unter ihrer damaligen Firma ...) von der Entwicklungsgesellschaft der Stadt A und L eine Teilfläche des Areals mit einer Größe von ... m² (Kauffläche) zu einem Kaufpreis von ... €. Nicht alle Grundstücke, die ursprünglich von den X-Gesellschaften erworben worden waren, waren Teil des Erwerbs durch die Klägerin. In der Vereinbarung wurde auf die Zivilrechtsstreitigkeiten Bezug genommen und darauf verwiesen, dass der Verkäufer noch nicht Eigentümer der Kauffläche sei und die Klägerin daher von dem Entwicklungsträger erwerben wolle. Auf die

vorgenannten Notarverträge vom selben Tag wurde Bezug genommen. Außerdem verpflichtete die Klägerin sich vertraglich zur Zahlung eines städtebaulichen Ausgleichsbetrags.

- 9 In Folge des Abschlusses der notariell beurkundeten Verträge wurden alle Zivilrechtsstreitigkeiten vor dem LG und dem OLG übereinstimmend für erledigt erklärt und die Kosten wurden gegeneinander aufgehoben.
- 10 Der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) setzte mit Bescheid vom 19.10.2017 für den Grundstückskaufvertrag vom 28.03.2017 --Urkundennummer 521/17-- Grunderwerbsteuer in Höhe von ... € fest. Als Bemessungsgrundlage wurde eine Gegenleistung in Höhe von ... € zu Grunde gelegt. Diese setzte sich zusammen aus dem sofort fälligen Kaufpreis, dem Ausgleichsbetrag und der Kompensationszahlung.
- 11 Der Einspruch, mit dem die Klägerin geltend machte, allein der Kaufpreis sei in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, nicht aber die Ausgleichs- und Kompensationszahlung, wurde mit Einspruchsentscheidung vom 19.02.2021 zurückgewiesen.
- 12 Die Klage vor dem Finanzgericht (FG) hatte Erfolg. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2024, 963 veröffentlicht. Durch während des Klageverfahrens ergangenen Änderungsbescheid vom 08.06.2023 half das FA der Klage insoweit ab, als dass es den städtebaulichen Ausgleichsbetrag nicht mehr in die Bemessungsgrundlage einbezog. Als Bemessungsgrundlage wurde nunmehr ein Betrag in Höhe von ... € ausgewiesen (Kaufpreis für das Grundstück in Höhe von ... € und Kompensationszahlung in Höhe von ... Mio. €).
- 13 Das FG zog die zivilgerichtlichen Akten bei. Es sah auch die Kompensationszahlung nicht als Teil der Gegenleistung an, stellte in die Bemessungsgrundlage nur noch den Kaufpreis ein und setzte die Grunderwerbsteuer antragsgemäß auf ... € herab. § 9 Abs. 2 Nr. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG), den das FA für die Besteuerung der Kompensationszahlung angewandt hatte, setze einen Verzicht des Dritten im Sinne eines bloßen Absehens von einem Erwerb voraus. Der Dritte habe dafür tatsächlich in der Lage und willens sein müssen, das Eigentum am Grundstück anstelle des Erwerbers zu erlangen. Eine bloße rechtliche oder wirtschaftliche Verhinderung oder ein Erschweren des Erwerbs reiche hingegen nicht aus. Zur Überzeugung des FG könne nicht festgestellt werden, dass die X-Gesellschaften am 28.03.2017 tatsächlich in der Lage und willens gewesen seien, die streitgegenständlichen Grundstücke zu erwerben. L habe hinsichtlich der Urkundennummern 168/07 und 170/07 mit Schreiben vom 23.08.2011 und 12.12.2014 das vereinbarte Wiederkaufsrecht ausgeübt, da die X-Gesellschaften das Areal oder Teile davon innerhalb der gesetzten Frist nicht bestimmungsgemäß nutzen oder ihren sonstigen vertraglichen Pflichten nicht nachkommen würden. Ob die formellen Anforderungen oder vertraglich geregelten Voraussetzungen für den Wiederkauf vorgelegen hätten, sei Teil der Zivilrechtsstreitigkeiten gewesen, deren Ausgang als offen zu bezeichnen sei. Das OLG habe zwar --anders als das LG in erster Instanz-- Zweifel an der Berechtigung zum Wiederkauf geäußert. Es habe aber in seinem Hinweisbeschluss ausdrücklich für möglich gehalten, dass bis zum Ablauf der vereinbarten Frist am 31.12.2011 sicher festgestanden habe, dass die X-Gesellschaften gegenüber dem Verkäufer endgültig die Bereitschaft versagt hätten, das vertragsgegenständliche Nutzungskonzept umzusetzen, was die Berechtigung zum Wiederkauf zur Folge hätte. Auch in dem Hinweisbeschluss vom 11.08.2016 habe das OLG Bedenken hinsichtlich der Berechtigung von L zur Ausübung des Wiederkaufsrechts formuliert, habe aber gleichzeitig eine Beweiserhebung durch Zeugenvernehmung für notwendig gehalten, ob die X-Gesellschaften erstmals in Gesprächen im Herbst 2010 erläutert hätten, dass das ursprüngliche Nutzungskonzept für einen Y aufgegeben worden sei. Aufgrund der Komplexität der Sach- und Rechtslage, der Vielzahl von Streitpunkten und der Notwendigkeit von Beweiserhebungen sei nicht absehbar, wie der Rechtsstreit um die Wirksamkeit der Ausübung des Wiederkaufsrechts ausgegangen wäre.
- 14 Die Kaufverträge zu den Urkundennummern 169/07, 171/07 und 172/07 seien durch Änderungsvertrag vom 24.02.2010 aufgehoben und durch Ankaufsrechte ersetzt worden. Auch deren wirksame Ausübung sei nicht geklärt. Zum einen sei fraglich, ob von Seiten der X-Gesellschaften die berechtigte X-Gesellschaft hinsichtlich der Urkundennummer 172/07 das Ankaufsrecht ausüben durfte. Der Ausgang des hinsichtlich der rechtswirksamen Ausübung der Ankaufsrechte vor dem LG geführten Rechtsstreits sei offen. Die Ankaufsrechte sollten im Inhalt der baulichen Nutzung und im Umfang der Flächen den ursprünglichen Kaufverträgen entsprechen. Da aber die X-Gesellschaften schon frühzeitig das ursprüngliche Konzept eines Y nicht mehr umsetzen wollten, könne dies nicht erfüllt werden. Außerdem habe ein enger wirtschaftlicher und rechtlicher Zusammenhang zwischen den ursprünglichen Kaufverträgen vorgelegen. Die ursprünglich beabsichtigte Nutzung sei nur bei Erwerb aller Flächen umsetzbar gewesen.
- 15 Im Ergebnis könne daher nicht festgestellt werden, dass die X-Gesellschaften tatsächlich in der Lage und willens gewesen seien, das Eigentum an dem Areal anstelle der Klägerin zu erlangen, und dass die Klägerin an die X-

Gesellschaften den Kompensationsbetrag mit dem Ziel bezahlt habe, diese zum Verzicht auf den Erwerb zu bewegen. Zugunsten der Klägerin sei vielmehr davon auszugehen, dass die X-Gesellschaften den Erwerb lediglich hätten verzögern oder erschweren können. Dadurch werde der Tatbestand des § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG aber nicht verwirklicht.

- 16** Mit seiner Revision macht das FA eine Verletzung von § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG geltend. Es sei noch nicht höchststrichterlich geklärt, wie das Tatbestandsmerkmal "verzichten" auszulegen sei, wenn Rechtsstreitigkeiten einvernehmlich ohne Urteil --das heißt durch außergerichtlichen Vergleich-- beendet würden. In der Projektübernahmevereinbarung hätten sich die Parteien zeitlich vor den weiteren Verträgen dazu verpflichtet, dass die ehemaligen Erwerber --die X-Gesellschaften-- nicht mehr Eigentümer des Areals werden sollten. Für dieses Entgegenkommen sei die Kompensationszahlung in Höhe von ... Mio. € vereinbart worden. Die X-Gesellschaften hätten die Zivilrechtsstreitigkeiten vorher ernsthaft betrieben. Das krasse Missverhältnis des Kompensationsbetrags im Verhältnis zur Höhe des Kaufpreises spreche für die starke Rechtsposition und den grundsätzlich möglichen Eigentumswechsel. Folge man der Auslegung durch das FG, könne ein Verzicht im Sinne des § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG nur noch in den Fällen vorliegen, in denen der Rechtsanspruch rechtskräftig festgestellt oder gar nicht in Zweifel gezogen worden sei. Projekte der streitgegenständlichen Größenordnung würden aber häufig durch Vergleich erledigt, sodass in diesen Fällen nie eine rechtskräftige Entscheidung über die Streitfrage vorliege. Sinn und Zweck des Vergleichs sei es gerade, ohne Beurteilung der Rechtslage eine einvernehmliche Erledigung des Rechtsstreits zu ermöglichen. Eine indizielle Wirkung für die Grunderwerbsteuerrechtliche Einordnung des Verzichts ergebe sich dadurch aber nicht. Dies gelte insbesondere, wenn wie im vorliegenden Fall die Kosten des Verfahrens gegeneinander aufgehoben würden und damit der bisherige Sach- und Streitstand nicht in einer gerichtlichen Kostenentscheidung Berücksichtigung finde.
- 17** Das FA beantragt,
die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 18** Die Klägerin beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 19** Das FG habe sein Urteil auf die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- (Urteile vom 25.06.2003 - II R 39/01, BFHE 204, 316, BStBl II 2004, 246, und vom 11.06.2008 - II R 57/06, BFH/NV 2008, 2059) gestützt. Darin habe der BFH einen Verzicht im Sinne des Absehens von einem Erwerb definiert und angeführt, dass ein solcher nur durch eine Person möglich sei, die willens und tatsächlich --und damit auch rechtlich-- in der Lage sei, das Eigentum am Grundstück anstelle des Erwerbers zu erlangen. Das Tatbestandsmerkmal des "Verzichts" sei durch die Rechtsprechung hinreichend konkretisiert; die reine Zahlung einer Kompensation sei dafür nicht ausreichend. Eine derartige starke Position, das Eigentum anstelle des Erwerbers zu erlangen, habe bei den X-Gesellschaften zu keinem Zeitpunkt vorgelegen.

Entscheidungsgründe

II.

- 20** Die Revision ist begründet. Sie führt nach § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG. Der BFH kann auf Grundlage der getroffenen Feststellungen nicht abschließend entscheiden, ob die Voraussetzungen des § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG erfüllt sind. Das FG hat bisher keine ausreichenden Feststellungen dazu getroffen und keine selbständige Würdigung dahingehend vorgenommen, ob nach seiner Überzeugung das Wiederkaufsrecht hinsichtlich der später von der Klägerin erworbenen Flurstücke aus den ursprünglichen Urkundennummern 168/07 und 170/07 von L wirksam ausgeübt worden ist.
- 21** 1. Gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die der Erwerber des Grundstücks anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstücks verzichten.
- 22** a) Die Vorschrift bezweckt, auch solche Leistungen der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen, die der Erwerber anderen Personen als dem Veräußerer gegenüber bewirkt, um das Eigentum am Grundstück zu erlangen (Begründung zu § 11 Abs. 3 GrEStG 1940, RStBl 1940, 377, 408). Gegenstand des von § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG vorausgesetzten Verzichts des Dritten ist der Erwerb des Grundstücks. Erfasst werden nur solche Leistungen, die

dafür gewährt werden, dass der Dritte selbst auf den Erwerb des Grundstücks verzichtet und durch diesen eigenen Verzicht dem Erwerber den Grundstückserwerb (positiv) ermöglicht (BFH-Urteil vom 22.04.1964 - II 47/62 U, BFHE 79, 378, BStBl III 1964, 368). Unter Verzicht ist dabei nicht das Unterlassen eines Vermögenserwerbs im Sinne des § 517 des Bürgerlichen Gesetzbuchs zu verstehen, sondern das "Absehen von einem Erwerb" des Grundstücks (BFH-Urteil vom 11.06.2008 - II R 57/06, BFH/NV 2008, 2059, unter II.1.; Loose in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 9 Rz 571 ff.; Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, 8. Aufl., § 9 Rz 218). § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG setzt deshalb voraus, dass der Dritte willens und tatsächlich --und damit auch rechtlich-- in der Lage ist, das Eigentum am Grundstück anstelle des Erwerbers zu erlangen (BFH-Urteile vom 25.06.2003 - II R 39/01, BFHE 204, 316, BStBl II 2004, 246, unter II.1.b, und vom 11.06.2008 - II R 57/06, BFH/NV 2008, 2059, unter II.1.; Konrad in Behrens/Wachter, Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., § 9 Rz 274), und der Erwerber seinerseits an den Dritten in Kenntnis dieser Verhältnisse eine Leistung erbringt, um diesen zu einem Absehen von dem Grundstückserwerb zu bewegen. Kann der Dritte das Eigentum am Grundstück nicht selbst erlangen, sondern den Grundstückserwerb durch den Erwerber lediglich rechtlich oder wirtschaftlich verhindern oder erschweren, reicht dies nicht aus (BFH-Urteile vom 22.04.1964 - II 47/62 U, BFHE 79, 378, BStBl III 1964, 368, und vom 25.06.2003 - II R 39/01, BFHE 204, 316, BStBl II 2004, 246, unter II.1.b; Jochum in Wilms/Jochum, GrEStG, § 9 Rz 115).

- 23 b) Die vorgenannten Grundsätze gelten entsprechend für den vorliegenden Fall, in dem zwischen dem Veräußerer und dem ursprünglichen Erwerber ein Wiederkaufsrecht des Veräußerers vereinbart wurde, der Veräußerer das Grundstück nach Ausübung des Wiederkaufsrechts weiterveräußert und der neue Erwerber an den ursprünglichen Erwerber eine Geldleistung erbringt. Eine solche Geldleistung gehört nur dann nach § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG zur Gegenleistung, wenn der ursprüngliche Erwerber als Dritter tatsächlich in der Lage und willens ist, den Grundstückserwerb durch den neuen Erwerber trotz der Ausübung des Wiederkaufsrechts durch den Veräußerer zu verhindern.
- 24 2. Ob der Dritte sich in einer derart starken Rechtsposition befindet, hat das FG unter Heranziehung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen und nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu würdigen (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Zu den Feststellungen gehören der komplette Inhalt der den Streitfall betreffenden Steuerakten und der beigezogenen Akten (vgl. BFH-Beschluss vom 04.08.1999 - IV B 96/98, BFH/NV 2000, 70, unter 1.; Krumm in Tipke/Kruse, § 96 FGO Rz 10). Tatsachenfeststellungen und Beweiserhebungen aus zivilgerichtlichen Verfahren kann sich das FG zu eigen machen, wenn es von deren Richtigkeit überzeugt ist. Übernimmt das FG Beweisergebnisse aus anderen Verfahren (zum Beispiel aus einem Zivilprozess), muss das Urteil aber erkennen lassen, dass sich das FG eine eigene Überzeugung gebildet hat (vgl. BFH-Beschluss vom 03.01.2011 - III B 204/09, BFH/NV 2011, 638, Rz 6; Krumm in Tipke/Kruse, § 96 FGO Rz 11). Die nachvollziehbare Ableitung der tatrichterlichen Überzeugung aus den ermittelten Tatsachen ist Rechtsanwendung, die vom Revisionsgericht auch ohne Rüge zu prüfen ist (Krumm in Tipke/Kruse, § 96 FGO Rz 24).
- 25 3. Ausgehend von diesen Grundsätzen war die Vorentscheidung aufzuheben.
- 26 a) Das FG hat sich keine eigene Überzeugung gebildet, ob das Wiederkaufsrecht hinsichtlich der Flurstücke in den Urkundennummern 168/07 und 170/07 durch L wirksam ausgeübt worden ist. Es hat lediglich den Sachstand der vor dem OLG und dem LG geführten Verfahren wiedergegeben und am Ende ausgeführt, dass aufgrund der Komplexität der Sach- und Rechtslage, der Vielzahl von Streitpunkten und der Notwendigkeit von Beweiserhebungen nicht absehbar gewesen sei, wie der Rechtsstreit um die Wirksamkeit der Ausübung des Wiederkaufsrechts ausgefallen wäre. Ausreichende Feststellungen und eine darauf basierende eigene Würdigung des FG hinsichtlich der Frage, ob das Wiederkaufsrecht wirksam ausgeübt worden ist, konnten aber nicht unterbleiben.
- 27 b) Wäre das FG überzeugt gewesen, dass das Wiederkaufsrecht hinsichtlich der von ihm betroffenen Flurstücke nicht ordnungsgemäß ausgeübt worden sei, spräche dies dafür, dass die X-Gesellschaften weiterhin Eigentümer der streitbefangenen Grundstücke geblieben wären und somit den Erwerb der Klägerin hätten verhindern können. Wäre das FG hingegen zu der Überzeugung gelangt, dass das Wiederkaufsrecht ordnungsgemäß ausgeübt worden sei, könnte daraus abgeleitet werden, dass die X-Gesellschaften sich nicht in einer derart starken Rechtsposition befunden hätten, den Erwerb des streitbefangenen Grundbesitzes durch die Klägerin --selbst wenn sie dies gewollt hätten-- verhindern zu können, so dass die Voraussetzungen des § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG nicht erfüllt wären.
- 28 4. Die Sache ist nicht spruchreif. Für eine rechtliche Würdigung durch den BFH fehlen tatsächliche Feststellungen durch das FG zu den Voraussetzungen des vertraglich eingeräumten Wiederkaufsrechts. Beispielsweise hat das FG keine Feststellungen dazu getroffen, welche vertragsgemäße Nutzung die X-Gesellschaften auf den betroffenen

Flurstücken verwirklichen sollten, ob eine so bestimmte vertragsgemäße Nutzung auf den betroffenen Flurstücken tatsächlich und rechtlich möglich war, aus welchen Tatsachen sich ergibt, dass die geplante Nutzung bereits zur Zeit der Ausübung des Wiederkaufsrechts nicht mehr verwirklicht werden sollte und bis zu welchem Zeitpunkt das Wiederkaufsrecht ausgeübt werden konnte. Diese Feststellungen und die darauf beruhende Würdigung hinsichtlich der Verwirklichung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG hat das FG nachzuholen. Für den zweiten Rechtsgang wird darauf hingewiesen, dass entgegen der Auffassung des FA die Höhe des vereinbarten Kompensationsbetrags, der den Kaufpreis um ein Vielfaches übersteigt, für sich genommen nicht die Schlussfolgerung zulässt, dass die X-Gesellschaften sich in einer derart starken Rechtsposition befunden hätten, den Erwerb des streitbefangenen Grundbesitzes durch die Klägerin zu verhindern. Zudem sind Gegenstand des Grundstückskaufvertrags nur Teile der von den X-Gesellschaften erworbenen Liegenschaften; die Verpflichtung zur Zahlung des Kompensationsbetrags bezieht sich aber auf die Beilegung der Zivilrechtsstreitigkeiten, die nach den Feststellungen des FG neben den im Grundstückskaufvertrag aufgeführten Grundstücken weitere Grundstücke betrafen und in die alle X-Gesellschaften verwickelt waren.

29 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de