NWB Nr. 37 vom 12.09.1983 - NWB QAAAA-74391Fach 8

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Inhaltsverzeichnis

von Dr. Karl Förger und Dr. Ruth Hofmann, München

§ **Rechtsgrundlagen:** Grunderwerbsteuergesetz 1983 v. 17. 12. 1982 (BGBl I S. 1777, BStBl I S. 955), Einführungserlaß zum GrEStG 1983 v. 21. 12. 1982 (BStBl I S. 968).

Geltungsbereich: Bundesgebiet einschl. Berlin (West).

Inhaltsverzeichnis Seite

I. Allgemeine Vorbemerkungen....909
1. Die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer....909
2. Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungshoheit....909
3. Verhältnis zu anderen Steuern....909
II. Gegenstand der Steuer....910
4. Der Steuer unterliegende Rechtsvorgänge....910
5. Grundstücksumsatz....910
6. Bedeutung des Rechtsträgers für die Besteuerung....910
7. Alleineigentum - Bruchteilseigentum....912
8. Das Verpflichtungsgeschäft....912
9. Die Auflassung....914
10. Der Übergang des Eigentums....914
11. Das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren....915
12. Verpflichtung zur Abtretung eines Übereignungsanspruchs bzw. der Rechte aus einem Meistgebot sowie Abtretung dieser Rechte....916
13. Verpflichtung zur Abtretung der Rechte aus einem Kaufangebot u. ä. sowie die Abtretung solcher Rechte....916
14. Ersatztatbestand: Verschaffung der Verwertungsbefugnis.916
15. Dreiecksverhältnisse....919
16. Anteilsvereinigung....919
17. Aufeinanderfolge von Tatbeständen....922
18. Nacherwerb eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks....922
III. Grundstücksbegriff....923
19. Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechts....923
20. Bestandteile....923
21. Zubehör....925
22. Nicht zu den Grundstücken rechnende Gegenstände und Rechte....925
23. Erbbaurechte....926
24. Gebäude auf fremdem Grund und Boden....927
25. Wirtschaftliche Einheiten und Grundstücksteile....927
26. Wohnungs- und Teileigentum....928
27. Wohnungs- und Teilerbbaurecht....929

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

28. Dauerwohn- und -nutzungsrecht.....929
IV. Steuervergünstigungen gemäß §§ 3, 4 GrEStG 1983.....930
29. Geringwertige Grundstücke.....930
30. Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücks-
schenkungen unter Lebenden.....930
31. Erwerb eines Nachlaßgrundstücks durch Miterben zur
Teilung des Nachlasses.....932
32. Erwerbe durch Ehegatten.....934
33. Grundstückserwerb anläßlich der Scheidung.....935
34. Grundstückserwerb durch Verwandte.....935
35. Grundstückserwerb bei fortgesetzter Gütergemeinschaft..935
36. Rückerwerb eines Grundstücks durch den Treuhänder bei
Auflösung des Treuhandverhältnisses.....935
37. Besondere Ausnahmen von der Besteuerung.....936

S. NaN

V. Grundstücksübertragungen in Sonderfällen.....936
38. Vorbemerkungen.....936
39. Grundstücksübertragungen von mehreren Miteigentümern...937
40. Grundstücksübertragung von einem Alleineigentümer.....938
41. Verhältnis des § 5 GrEStG 1983 zu anderen Befreiungs-
vorschriften.....938
42. Übergang von der Gesamthand auf mehrere Gesamthänder...938
43. Übergang von der Gesamthand in Alleineigentum eines
Gesamthänders.....939
44. Übergang von einer Gesamthand auf eine andere
Gesamthand.....940
45. Zeitliche Begrenzung der Vergünstigung.....940
46. Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächen-
eigentum.....941
VI. Bemessungsgrundlage.....943
47. Der Wert der Gegenleistung als Besteuerungsgrundlage...943
48. Die Gegenleistung.....943
49. Die Bewertung der Gegenleistung.....945
50. Der Wert des Grundstücks als Bemessungsgrundlage.....947
51. Die Gegenleistung beim Kauf.....948
52. Die Gegenleistung beim Tausch.....950
53. Die Leistung an Erfüllungs Statt.....952
54. Gegenleistung beim Erwerb durch Meistgebot.....952
55. Gegenleistung beim Erwerb durch Abtretung der Rechte
aus dem Meistgebot.....953
56. Gegenleistung für die Abtretung des Übereignungs-
anspruchs.....954
57. Gegenleistung bei Enteignung.....954
58. Von § 9 Abs. 1 GrEStG 1983 nicht ausdrücklich erwähnte
Erwerbsvorgänge.....954
59. Zusätzliche (nachträgliche) Leistungen.....955
60. Kraft Gesetzes übergehende Grundstücksbelastungen.....956
61. Leistungen des Erwerbers an Dritte.....956
62. Leistungen Dritter an den Veräußerer.....956

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

63. Die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang.....956
VII. Der Einheitswert als Besteuerungsgrundlage.....957
64. Vorbemerkung.....957
65. Maßgebender Einheitswert.....957
66. Teil einer wirtschaftlichen Einheit als Bemessungsgrundlage.....958
67. Stichtagsbewertung.....958
68. Grundstücke im Zustand der Bebauung.....958
VIII. Steuersatz und Veranlagung.....958
69. Steuersatz.....958
70. Pauschbesteuerung.....958
71. Steuerschuldnerschaft.....959
72. Die Vertragsteile als Gesamtschuldner.....959
73. Erwerb kraft Gesetzes.....960
74. Erwerb im Enteignungsverfahren.....960
75. Erwerb im Zwangsversteigerungsverfahren.....961
76. Vereinigung aller Anteile in einer Hand.....961
77. Entstehung der Steuer - Normalfall.....961
78. Entstehung der Steuer - Sonderfälle.....961
79. Fälligkeit und Zahlungsfrist.....962
IX. Nichtfestsetzung der Steuer, Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung.....963
80. Vorbemerkung.....963
81. Entstehung des Anspruchs, Antrag, Festsetzungsfrist, Verfahrensrechtliches.....964
82. Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs vor Eigentumsübergang.....965
83. Freiwillige Aufhebung.....965
84. Rückgängigmachung auf Grund eines Rechtsanspruchs.....966
85. Rückgängigmachung des Eigentumsübergangs.....967
86. Rückerwerb innerhalb zweier Jahre.....968
87. Rückerwerb wegen Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts.....968
88. Rückerwerb auf Grund eines Rechtsanspruchs.....969
89. Besonderheiten beim Erbbaurecht.....969
90. Herabsetzung der Gegenleistung.....970
91. Anwendbarkeit von § 16 GrEStG 1983 auf Erwerbsvorgänge des § 1 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983.....970
92. Sonstige Ansprüche auf Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung.....971

S. NaN

X. Der siebente Abschnitt des Grunderwerbsteuergesetzes 1983..... 972
93. Örtliche Zuständigkeit; Feststellung von Besteuerungsgrundlagen.....972
94. Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden und Notare.....973
95. Anzeigepflicht der Beteiligten.....974
96. Unbedenklichkeitsbescheinigung.....974

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Allgemeine Vorbemerkungen I. Allgemeine Vorbemerkungen

1. Die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer

Gegenstand der Besteuerung ist der Grundstücksumsatz unter Anknüpfung an bestimmte, im einzelnen aufgeführte Rechtsvorgänge. Die GrESt ist daher als Rechtsverkehrsteuer anzusehen.

2. Gesetzgebungs-, Ertrags- und Verwaltungshoheit

Während vor dem Inkrafttreten des Finanzreformgesetzes vom 12. 5. 69 (BGBl I S. 359) die Gesetzgebungskompetenz auf dem Gebiet der GrEStG ausschließlich den Ländern zustand, erhielt der Bund durch dieses Gesetz die konkurrierende Gesetzgebungszuständigkeit. Von dieser hat er nun durch das GrEStG 1983 v. 17. 12. 1982 (BGBl I S. 1777) umfassenden Gebrauch gemacht und gleichzeitig alle bisherigen bundes- und landesrechtlichen grestl. Vorschriften aufgehoben (§§ 24 bis 26 GrEStG 1983). Die Hoffnung, daß das bislang so sehr zersplitterte Rechtsgebiet, das sich in erster Linie durch eine Unmenge von Befreiungsvorschriften auszeichnete, ohne Maßnahme-Ausnahmen und in einem einzigen Gesetz konzentriert geregelt bleibe, ist allerdings durch die befristete Ausnahmeregelung anläßlich des 14. Gesetzes zur Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes v. 29. 3. 83 (BGBl I S. 377) schon wieder etwas getrübt worden (vgl. § 160 VersAufsG).

Das GrEStG 1983 ist auf alle nach dem 31. 12. 82 verwirklichten Erwerbsvorgänge anzuwenden (§ 23 Abs. 1 Satz 1 GrEStG 1983). Auf Antrag wird es auch auf die vor dem 1. 1. 83 und nach dem 22. 12. 82 verwirklichten Erwerbsvorgänge angewandt (§ 23 Abs. 1 Satz 2 GrEStG 1983). Hinsichtlich der vorher verwirklichten Erwerbsvorgänge bleiben - auch in bezug auf die Nacherhebung - die früher geltenden Vorschriften anwendbar (§ 23 Abs. 2 GrEStG 1983). Das hat zur Folge, daß die durch das GrEStG 1983 aufgehobenen Vorschriften, soweit ein Nacherhebungstatbestand verwirklicht wird, noch für einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren von Bedeutung bleiben.

Das neue GrEStG hat im Kern die Regelungen des GrEStG 1940 unangetastet gelassen (wie dies auch die Länderfassungen bzw. -gesetze getan hatten), so daß unter dem Gesichtspunkt der Rechtskontinuität auf die bisherige Rechtsprechung zurückgegriffen werden kann.

Die Ertragshoheit steht den Ländern zu (Art. 106 Abs. 2 Nr. 4 GG); sie können das Aufkommen ganz oder teilweise den Gemeinden oder Gemeindeverbänden überlassen (Art. 106 Abs. 7 Satz 2 GG). Die Verwaltungshoheit steht ebenfalls den Ländern zu (Art. 108 GG; s. auch Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG).

3. Verhältnis zu anderen Steuern

a) Verhältnis der Grunderwerbsteuer zur Erbschaft- und Schenkungsteuer

Nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG 1983 sind - wie auch bislang - Grundstückserwerbe von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden i. S. des ErbStG von der GrESt ausgenommen (vgl. auch § 3 Nr. 2 Satz 2 GrEStG 1983). Die ErbSt/SchenkSt hat sohin den Vorrang vor der GrESt.

b) Verhältnis der Grunderwerbsteuer zur Umsatzsteuer

S. NaN

Nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG 1980 sind Umsätze, die unter das GrEStG fallen, umsatzsteuerfrei. Auf die USt-Freiheit kann verzichtet werden, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird (§ 9 Satz 1 UStG 1980). Vgl. a. NWB F. 7 S. 3425 f.

c) Verhältnis der Grunderwerbsteuer zu den Kapitalverkehrsteuern

Die GrESt wird sowohl neben der GesSt als auch neben der BUSt voll erhoben. Die früher bestehende Ermäßigung des Steuersatzes für die GrESt bei Einbringung eines Grundstücks in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten (§ 13 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1940) ist im Hinblick auf die Herabsetzung des Steuersatzes auf 2 v. H. (§ 11 Abs. 1 GrEStG 1983) weggefallen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Mit allen übrigen Steuern ergeben sich keine Konkurrenzfragen.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Gegenstand der Steuer II. Gegenstand der Steuer

4. Der Steuer unterliegende Rechtsvorgänge

Die GrESt erfaßt bestimmte, in § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 abschließend aufgeführte Rechtsvorgänge, die auf den (unmittelbaren oder mittelbaren) Erwerb von Grundstücken i. S. von § 2 GrEStG 1983 gerichtet sind. Aus der Rechtsnatur der GrESt als Rechtsverkehrsteuer (vgl. Nr. 1) folgt zwingend, daß jeder Erwerbsvorgang (schuldrechtlicher oder sachenrechtlicher Art) rechtlich für sich zu würdigen ist. Deshalb muß auch bei einem echten Vertrag zugunsten eines Dritten (§ 328 BGB) jeweils sorgfältig untersucht werden, ob neben dem Verpflichtungsgeschäft zwischen Verkäufer (Versprechendem) und Käufer (Versprechensempfänger) ein weiteres grestl. erhebliches Verhältnis zwischen dem Käufer und dem Dritten vorliegt (vgl. BFH 14. 4. 1965 II 30/62, BStBl 1965 III S. 420, einerseits und BFH 6. 5. 1969 II 166/64, BStBl 1969 II S. 558 andererseits).

5. Grundstücksumsatz

Der durch die Steuer erfaßte Grundstücksumsatz ist i. S. einer Änderung des Rechts am Grundstück zu verstehen; ein wirtschaftlicher Umsatz braucht nicht vorzuliegen (vgl. auch BFH 5. 2. 69 II R 29/66, BStBl II S. 400). Deshalb unterliegt auch die Sicherungsübereignung der GrESt (BFH 22. 10. 52 II 67/52, BStBl III S. 310; 1. 2. 56 II 162/55 S, BStBl III S. 93). Die GrESt als Rechtsverkehrsteuer versteinert jedoch nicht zur bloßen "Rechtsformsteuer"; gleichwertige Verkehrsvorgänge müssen, soweit es die Ausformung der gesetzlichen Tatbestände zuläßt, in gleicher Weise behandelt werden (BFH 19. 11. 68 II 112/65, BStBl 1969 II S. 22). Trotzdem bleibt der tatsächlich gewollte Weg, d. h. der verwirklichte Tatbestand und nicht ein anderer möglicher maßgebend. Aus diesem Grunde stellt z. B. die Übertragung der Nacherbenanwartschaft allein selbst dann keinen grestbaren Rechtsvorgang dar, wenn das zu erwartende Vermögen nur aus Grundstücken besteht (FG München 12. 9. 69, EFG S. 96).

6. Bedeutung des Rechtsträgers für die Besteuerung

a) Rechtsträgerwechsel

Der Rechtsvorgang muß, soll er der GrESt unterliegen, auf den Erwerb eines bislang einem anderen gehörenden Grundstücks abzielen. Erfaßt wird also der auf einen Grundstückswechsel zwischen verschiedenen Rechtsträgern gerichtete Vorgang (BFH 1. 4. 81 II R 87/78, BStBl II S. 488). Daraus folgt, daß weder der Erwerb eines herrenlosen Grundstücks noch die Abtretung des Aneignungsrechts des Fiskus nach § 928 Abs. 2 BGB der Steuer unterliegt. Mangels Wechsels des Rechtsträgers entsteht aber auch keine GrESt bei Ersteigerung des eigenen Grundstücks in der Zwangsvollstreckung durch den Vollstreckungsschuldner, obwohl § 90 Abs. 1 ZVG dem Zuschlag einen originären (neuen) Eigentumserwerb folgen läßt. Keinen Grundstücksumsatz zwischen verschiedenen Rechtsträgern stellen auch dar die Einbringung eines zum Privatvermögen gehörenden Grundstücks durch den Kaufmann in das Betriebsvermögen seiner Einzelfirma sowie die lediglich formwechselnde Umwandlung (vgl. z. B. §§ 362 mit 393 AktG) einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft anderer Rechtsform unter Wahrung der Identität. Identität des Rechtsträgers besteht auch zwischen der Vorgesellschaft einer Kapitalgesellschaft und der später entstehenden

S. NaN

juristischen Person (der AG bzw. GmbH als solcher; BFH 5. 12. 56 II 71/56, BStBl 1957 III S. 28). b) Selbständigkeit der Rechtsträger

Mangels eines allgemein gültigen, auch für das GrESt-Recht maßgebenden Instituts der Organschaft unterliegen der Steuer auch Grundstücksgeschäfte zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften eines Organkreises (BFH 14. 2. 67 II 170/64, BStBl III S. 346). Ebenso ist der GrESt wegen Verschiedenheit der Rechtsträger der auf ein Grundstück bezogene Rechtsvorgang zwischen einer

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

juristischen und einer natürlichen Person ungeachtet dessen unterworfen, daß die natürliche Person alle Anteile an der juristischen Person innehat.

c) Gesamthandsgemeinschaften

Neben natürlichen und juristischen Personen kommt auch (bestimmten) Gesamthandsgemeinschaften grestl. Rechtsträgereigenschaft zu; wenn auch aus der Bejahung der Rechtsträgergemeinschaft nicht bei allen Gesamthandsgemeinschaften unterschiedslos die nämlichen Konsequenzen zu ziehen sind.

Nicht als selbständige Rechtsträger anzusehen sind die Gütergemeinschaft sowie die fortgesetzte Gütergemeinschaft, wenn ihnen auch im Rahmen der §§ 5 bis 7 GrEStG 1983 eine beschränkte Rechtsträgereigenschaft zuzubilligen ist (BFH 4. 4. 67 II 49/63, HFR S. 395; im Bereich des GrEStG 1983 wegen § 3 Nrn. 4 und 5 nur noch für die fortgesetzte Gütergemeinschaft von Relevanz). Die Ehegatten bzw. die Teilnehmer an der fortgesetzten Gütergemeinschaft werden entsprechend § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO 1977 bei Erwerb und Veräußerung wie Beteiligte nach Bruchteilen behandelt.

Als selbständige Rechtsträger i. S. des GrESt-Rechts zu qualifizieren sind die GbR und der nichtrechtsfähige Verein (BFH 25. 7. 56 II 294/55, BStBl III S. 285; s. auch BFH 30. 6. 76 II R 151/67, BStBl 1977 II S. 12), die OHG (BFH 4. 5. 51 II 68/51, BStBl III S. 116; 27. 10. 70 II 72/65, BStBl 1971 II S. 278), die KG (BFH 14. 11. 56 II 46/56, BStBl 1957 III S. 19; s. auch BFH 29. 9. 70 II R 13/70, BStBl 1971 II S. 107) und - wenn auch beschränkt auf die Außengeschäfte (BFH 17. 7. 75 II R 141/74, BStBl 1976 II S. 159) - die Erbengemeinschaft (BFH 29. 1. 64 II 174/63, BStBl III S. 160; 29. 11. 72 II R 28/67, BStBl 1973 II S. 370).

Aus der selbständigen Rechtsträgereigenschaft einer Gesamthand folgt zwingend, daß der Grundstückswechsel zwischen verschiedenen solchen Gesamthandsgemeinschaften auch dann der GrESt unterliegt, wenn an ihnen jeweils die nämlichen Personen beteiligt sind (BFH 27. 10. 70 II 72/65, BStBl 1971 II S. 278; s. aber auch § 6 Abs. 3 GrEStG 1983). Jedoch schließt die grestl. Selbständigkeit einer Gesamthandsgemeinschaft es nicht aus, ihr Eigenschaften der Gesamthänder - z. B. grestl. relevante personenrechtliche Beziehungen (§ 3 Nrn. 4 und 6 GrEStG 1983) - zuzurechnen (BFH 25. 2. 69 II 142/63, BStBl II S. 400).

Da das Recht des Gesamthänders nur mittelbar in seinem Mitgliedschaftsrecht Ausdruck findet, löst der Wechsel im Personenstand einer Gesamthand (Ausnahme: Erbengemeinschaft) ebensowenig GrESt aus wie die Verschiebung im Anteilsverhältnis. Das setzt allerdings den Fortbestand der gesamthänderischen Gesellschaft voraus. Vereinigen sich alle Gesellschaftsrechte in einer Person, so gehen bei den Personengesellschaften die Gesellschaftsrechte unter und das bisher gesamthänderisch gebundene Vermögen in das Alleineigentum des Anteilserwerbers über. Wie im Fall des § 142 HGB liegt ein nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983 grestbarer Erwerbsvorgang vor (BFH 13. 11. 74 II R 26/74, BStBl 1975 II S. 249; 19. 1. 77 II R 161/74, BStBl II S. 359). Auch die gleichzeitige Auswechslung aller Gesellschafter löst bei zivilrechtlichem Fortbestand der Gesellschaft - vorbehaltlich der Verwirklichung des Tatbestands von § 42 AO 1977 - keine GrESt aus (BFH 27. 7. 62 II 77/61, BStBl III S. 478; 7. 6. 78 II R 112/71, BStBl II S. 605; 30. 10. 79 II R 70/75, BStBl 1980 II S. 28). Zu Einzelfällen, in denen Steuerumgehung angenommen wurde, vgl. BFH 13. 2. 80 II R 18/75 (BStBl II S. 364) und 19. 3. 80 II R 23/77 (BStBl II S. 598).

S. NaN

Die Erbengemeinschaft wird nur im Außenverhältnis grestl. als selbständiger Rechtsträger angesehen. Im Gegensatz zur Rechtslage bei den sonstigen als selbständigen Rechtsträger i. S. des GrESt-Rechts anzusprechenden Gesamthandsgemeinschaften ist der Miterbenanteil kraft Gesetzes (§ 2033 Abs. 1 Satz 1 BGB; vgl. dagegen § 719 BGB) stets übertragbar. Aus den Charakteristika der Struktur der Erbengemeinschaft einerseits und dem Sinn und Zweck der jeweiligen gesetzlichen Vorschriften ist zu folgern, daß die Übertragung eines Anteils an einem Nachlaß zu einem kraft Gesetzes eintretenden Übergang des Eigentums an einem zum Nachlaß gehörenden Grundstück i. S. von § 3 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983 führt, genauer gesagt, zu einer Veränderung der eigen-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

tumsmäßigen Zuordnung des zum Nachlaß gehörenden Grundstücks (BFH 17. 7. 75 II R 141/74, BStBl 1976 II S. 159).

7. Alleineigentum - Bruchteilseigentum

Das Miteigentum als Eigentum zu einem bestimmten ideellen, in der Natur nicht abgeteilten Bruchteil (§ 1008 BGB) ist in seinem Umfang beschränktes Volleigentum. Gemeinschaftliches Vermögen wird unter den Miteigentümern - im Gegensatz zu den Gesamthandsgemeinschaften - nicht gebildet. Da der Anteil des Miteigentümers bürgerlich-rechtlich grundsätzlich wie Alleineigentum behandelt wird, unterscheidet auch das daran anknüpfende GrESt-Recht nicht zwischen Allein- und Bruchteilseigentum. Die Fragen der Steuerpflicht oder -freiheit usw. sind hinsichtlich jedes Miteigentumsanteils gesondert zu prüfen.

8. Das Verpflichtungsgeschäft § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrESt

Der GrESt unterliegen primär alle Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung eines Grundstücks i. S. von § 2 GrEStG 1983 begründen, aus denen also auf die Erklärung der Auflassung (dinglichen Einigung) geklagt werden kann (BFH 29. 1. 72 II 73/65, BStBl II S. 496, und 31. 5. 72 II R 162/66, BStBl II S. 828). Kann aus einer Vereinbarung nur auf Abschluß eines Verpflichtungsgeschäftes dieser Art geklagt werden, so unterliegt dieser Vor- oder Optionsvertrag - vorbehaltlich § 42 AO 1977 - nicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 der GrESt (BFH 22. 11. 62 II 175/60, BStBl 1963 III S. 46). Auch formnichtige (vgl. §§ 313, 125 BGB) "Grundstückskaufverträge" sind nicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 i. V. m. § 41 Abs. 1 AO 1977 steuerbar (BFH 17. 12. 75 II R 35/69, BStBl 1976 II S. 465), wohl aber nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1983.

Ebensowenig wie eine etwa schuldrechtlich vereinbarte Rückwirkung grestl. erheblich ist (BFH 11. 12. 74 II R 30/69, BStBl 1975 II S. 417), kann das Grundstück in einem Zustand zum Gegenstand des Verpflichtungsgeschäfts gemacht werden, den es im Zeitpunkt des bürgerlich-rechtlichen Wirksamwerdens des Verpflichtungsgeschäfts nicht mehr hat (BFH 8. 3. 78 II R 131/76, BStBl II S. 635). Abgesehen davon ist nicht entscheidend, in welchem Zustand sich das Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäfts (oder der Entstehung der Steuer, vgl. § 38 AO 1977 und § 14 GrEStG 1983) befindet, sondern in welchem (künftigen) Zustand das Grundstück erworben werden soll (BFH 15. 12. 54 II 114/54, BStBl III S. 53). Dabei ist gleichgültig, ob der Veräußerer nach Vertragsabschluß noch den Grundstückszustand zu verändern berechtigt oder verpflichtet ist (z. B. Kauf eines Grundstücks mit einem vom Verkäufer noch zu erstellenden Gebäude).

Mehrere Verträge (z. B. "Kaufvertrag" und Werkvertrag") können als rechtlich einheitlicher, auf den Erwerb eines bebauten Grundstücks abzielender Vertrag anzusehen sein (BFH 25. 7. 79 II R 105/77, BStBl 1980 II S. 11), und zwar auch dann, wenn Vertragspartner des Erwerbers unterschiedliche Personen sind (BFH 21. 12. 81 II R 124/79, BStBl 1982 II S. 330; 23. 6. 82 II R 155/80, BStBl II S. 741; vgl. auch Nr. 15). Das gilt wegen der rechtlichen und faktischen Unmöglichkeit, eine Eigentumswohnung (Teileigentumseinheit) für sich allein "herzustellen", insbesondere bei einem Verpflichtungsgeschäft über den "unbebauten" Grundstücksanteil und einen Bebauungsvertrag über die Errichtung der Sondereigentumseinheit (BFH 4. 9. 74 II R 112/69 und II R 119/73, BStBl 1975 II S. 89 und 91; 27. 10. 82 II R 102/81, BStBl 1983 II S. 55). Maßgeblich ist nicht dasjenige, was nach dem Wortlaut der Vereinbarungen deren Ziel in seiner rechtlichen Einordnung sein soll, sondern die rechtliche Subsumtion dessen, was mit dem Willen der Vertragsparteien als tatsächlicher Sachverhaltsablauf nach außen in Erscheinung tritt. a) Kaufvertrag § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

S. NaN

Das wichtigste Verpflichtungsgeschäft ist der Kaufvertrag, den § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 auch ausdrücklich erwähnt. Durch den Kaufvertrag wird der Verkäufer eines Grundstücks verpflichtet, dieses dem Käufer zu übergeben und das Eigentum an ihm zu verschaffen (§ 433 Abs. 1 Satz 1 BGB). Ist Gegenstand des Kaufvertrags ein bestehendes Erbbaurecht, so entsteht die gleichrangi-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ge Verpflichtung des Verkäufers, dem Käufer das Recht zu verschaffen und ihm den Besitz an dem Erbbaugrundstück zu übergeben (§ 433 Abs. 1 Satz 2 BGB). Wie jeder Vertrag kommt auch der Kaufvertrag durch Angebot und Annahme zustande; das Angebot allein genügt nicht für die Erfüllung des Tatbestands des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983. Als Vertrag, durch den sich die Vertragsteile verpflichten, das Eigentum an einem Grundstück zu übertragen bzw. zu erwerben, bedarf der Grundstückskaufvertrag der notariellen Beurkundung (§ 313 Abs. 1 BGB; wegen der Formbedürftigkeit des Erbbaurechtserwerbsvertrags vgl. § 11 Abs. 2 ErbbauVO). Ein wegen Formmangels nichtiger (§ 125 BGB) Kaufvertrag unterliegt nicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 der Steuer (BFH 17. 12. 75 II R 35/69, BStBl 1976 II S. 465). Er wird seinem ganzen Inhalt nach gültig, wenn die Auflassung und die Eintragung in das Grundbuch folgen (§ 313 Satz 2 BGB). Ein Kaufvertrag kommt auch beim Erwerb in freiwilliger Versteigerung zustande, und zwar mit Erteilung des Zuschlags (§ 156 BGB); im Gegensatz zum Erwerb im Zwangsversteigerungsverfahren bedarf es zum Eigentumsübergang der Auflassung und der Eintragung in das Grundbuch. Besteht die Gegenleistung des Erwerbers nicht (wenigstens zur Hauptsache) in Geld (vgl. § 433 Abs. 2 BGB), liegt nicht Kauf, sondern Tausch vor.

b) Tauschvertrag § 1 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 5 GrEStG

Ein wechselseitiger Grundstückstauschvertrag liegt vor, wenn jeder der Vertragspartner sich zur Übereignung eines Grundstücks verpflichtet. Da bei einem solchen Grundstückstauschvertrag jeder der Vertragspartner wie ein Käufer und Verkäufer anzusehen ist (vgl. § 515 BGB), unterliegt sowohl die Vereinbarung über die Leistung des einen als auch die Vereinbarung über die Leistung des anderen Vertragsteils der Steuer (§ 1 Abs. 5 GrEStG 1983). Kein Grundstückstauschvertrag i. S. von § 1 Abs. 5 GrEStG 1983 - wohl aber ein Tauschvertrag i. S.von § 515 BGB - liegt vor, wenn nur für einen Vertragspartner der Anspruch auf Übereignung eines Grundstücks begründet wird (BFH 20. 2. 74 II R 59/66, BStBl II S. 428). Ein Vertrag eigener Art liegt vor, wenn für einen Vertragsteil der Anspruch auf Übereignung eines Grundstücks, für den anderen Vertragspartner dagegen der Anspruch auf Errichtung eines Gebäudes auf dessen (verbleibenden) Grundstück begründet wird, also ein übertragbarer Gegenstand gegen eine werkvertragliche Verpflichtung "getauscht" wird.

c) Sachinbegriffe § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

Ist ein Sachinbegriff, z. B. ein Handelsgeschäft im ganzen, Gegenstand des Kaufvertrags oder eines anderen Verpflichtungsgeschäfts und gehören hierzu auch Grundstücke i. S. von § 2 GrEStG 1983, so ist auch dieser Vertrag nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 hinsichtlich der Grundstücksübertragungsverpflichtung grunderwerbsteuerbar. Das nämliche gilt beim Erbschaftskauf (§§ 2371 ff. BGB).

d) Andere Verpflichtungsgeschäfte

Als andere, den Anspruch auf Übereignung eines Grundstücks begründende Verpflichtungsgeschäfte kommen in Betracht: Übergabeverträge (meist gemischte Schenkung oder Schenkung unter Auflage, sog. vorweggenommene Erbfolge), Einbringungsverträge, also Verträge, durch die die Verpflichtung begründet wird, Vermögensgegenstände auf eine Gesellschaft zur Erfüllung der Beitragspflicht oder gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zu übertragen (für Personengesellschaften s. § 5 GrEStG 1983), Auseinandersetzungsverträge zur Auflösung von Bruchteils- und Gesamthandsgemeinschaften (s. aber §§ 6 und 7 GrEStG 1983) und Verträge über die Hingabe von Grundstücken an Erfüllungs Statt und erfüllungshalber u. a. m. (vgl. § 445 BGB).

S. NaN

e) Bestellung eines Erbbaurechts

Verpflichtungsgeschäft i. S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 ist auch ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Bestellung eines Erbbaurechts oder eines Untererbbaurechts begründet (BFH 28. 11. 67 II R 37/66, BStBl 1968 II S. 223; 21. 12. 77 II R 47/73, BStBl 1978 II S. 318; 9. 8. 78 II R 164/73, BStBl II S. 678; 5. 12. 79 II R 103/76, BStBl 1980 II S. 135). Die Vereinbarung der Verlängerung ei-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

nes Erbbaurechts ist jedoch kein Rechtsgeschäft i. S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG 1983 (BFH 23. 6. 82 II R 33/80, BStBl II S. 630). Allerdings entsteht durch diese Vereinbarung insoweit eine zusätzliche GrESt (zu der auf die Bestellung bzw. den Erwerb des Erbbaurechts entfallenden), als wegen der Verlängerung des Erbbaurechts eine zusätzliche Gegenleistung (s. § 9 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 GrEStG 1983) vereinbart wird (BFH 24. 2. 82 II R 4/81, BStBl II S. 625).

9. Die Auflassung § 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG

Die zur Übertragung des Eigentums an einem Grundstück nach § 873 Abs. 1 BGB erforderliche Einigung ist die Auflassung (§ 925 BGB). Sie unterliegt der GrESt nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 nur dann, wenn ihr kein Verpflichtungsgeschäft i. S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 vorausgegangen ist. Das wird zwar in der Regel der Fall sein, doch gibt es auch kraft Gesetzes oder letztwilliger Verfügung erworbene Auflassungsansprüche. So ist z. B. der Auftragnehmer nach § 667 BGB verpflichtet, dem Auftraggeber alles, was er aus der Geschäftsbesorgung erlangt hat, herauszugeben; dazu kann auch ein in Ausführung des Auftrags erworbenes Grundstück gehören. Ein Auflassungsanspruch kann sich auch aus ungerechtfertigter Bereicherung (§§ 812 ff. BGB) ergeben (meist greift hier § 16 GrEStG 1983 ein). Auch derjenige, dem ein Grundstück vermächtnisweise zugewandt ist, hat einen bloßen Auflassungsanspruch (s. aber § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG 1983).

Bei Übertragung (und Bestellung) von Erbbaurechten tritt an die Stelle der Auflassung (§ 11 Abs. 1 Satz 1 ErbbauVO schließt § 925 BGB aus) die Einigung gemäß § 873 Abs. 1 BGB. Der Heimfall eines Erbbaurechts, der zur Übertragung des Rechts auf den Grundstückseigentümer führt, unterliegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 der GrESt (BFH 23. 9. 69 II 113/64, BStBl 1970 II S. 130; 26. 2. 75 II B 44/74, BStBl II S. 418). Wird das Erbbaurecht durch den Heimfallverpflichteten auf Weisung des Heimfallberechtigten direkt auf einen Dritten übertragen, so liegt kein steuerbares Zwischengeschäft zwischen dem Heimfallverpflichteten und dem Grundstückseigentümer vor (BFH 31. 3. 76 II R 93/75, BStBl II S. 470, und 5. 12. 79 II R 122/76, BStBl 1980 II S. 136). Auch die (völlige oder teilweise) Aufhebung eines Erbbaurechts löst GrESt nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 (ggf. Nr. 3) GrEStG 1983 aus (BFH 31. 3. 76 II R 93/75, BStBl II S. 470; 5. 12. 79 II R 122/76, BStBl 1980 II S. 136).

Bedienen sich die Beteiligten des Instituts der Auflassung zur Eintragung des wahren Eigentümers bei Unrichtigkeit des Grundbuchs, so unterliegt die Auflassung nicht der GrESt (vgl. BFH 12. 11. 75 II R 116/75, BStBl 1976 II S. 168).

10. Der Übergang des Eigentums § 1 Abs. 1 Nr.3 GrEStG

Wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist und es auch keiner Auflassung bedarf, unterliegt der GrESt der Übergang des Eigentums am Grundstück nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983. Es handelt sich dabei hauptsächlich um den Übergang des Eigentums kraft Gesetzes und die Übertragung des Eigentums kraft behördlichen Ausspruchs. In diesen Fällen vollzieht sich der Eigentumsübergang außerhalb des Grundbuchs; die Eintragung erfolgt im Wege der Grundbuchberichtigung.

a) Eigentumsübergang kraft Gesetzes

S. NaN

Der häufigste derartige Fall, der Erbanfall (§ 1922 BGB), ist von der Besteuerung ausgenommen (§ 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG 1983). Auch der kraft Gesetzes eintretende Eigentumserwerb bei Begründung der Gütergemeinschaft bzw. beim Grundstücks- erwerb durch den Ehegatten während des Bestehens des Güterstands der Gütergemeinschaft (§ 1416 Abs. 1 und 2 BGB) ist steuerfrei (§ 3 Nr. 4 GrEStG 1983). Um Übergang des Eigentums kraft Gesetzes handelt es sich auch beim Anfall des Vereinsvermögens (§ 45 BGB) sowie bei der Übertragung eines Anteils an einem Nachlaß (BFH 17. 7. 75 II R 141/74, BStBl 1976 II S. 159; s. auch BFH 11. 6. 75 II R 5/72, BStBl II S. 834).

Die Anwachsung an den übrigbleibenden Gesellschafter einer zwei- oder mehrgliederigen Personengesellschaft bei Übernahme des Geschäfts mit allen Aktiven und Passiven gemäß bzw. entsprechend § 142 HGB (vgl. § 738 BGB) unterliegt insoweit, als Grundstücke auf den verbleibenden

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Gesellschafter übergehen, der GrESt nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983 (st. Rspr. vgl. z. B. BFH 16. 2. 77 II R 89/74, BStBl II S. 671, und 30. 8. 78 II R 28/73, BStBl 1979 II S. 81). Auch die Abtretung aller Gesellschaftsrechte an einer Personengesellschaft an nur eine Person unterliegt der Steuer aus § 1 Abs. 1 Nr. 3 und nicht aus § 1 Abs. 3 GrEStG 1983, weil die Gesellschaft untergeht und ihr Vermögen in das Eigentum des Anteilserwerbers allein übergeht (BFH 19. 1. 77 II R 161/74, BStBl II S. 359).

Auch bei Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz v. 12. 1. 56 (BGBl 1956 S. 844), zuletzt geändert durch Gesetz v. 25. 10. 82 (BGBl. I S. 1425), findet ein Eigentumsübergang kraft Gesetzes hinsichtlich des Vermögens des umgewandelten Rechtsträgers statt. Mit der Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister geht das Vermögen über. In bezug auf Grundstücke unterliegt der Vorgang der Umwandlung nach § 1 Abs. 1 Nr.3 GrEStG 1983 ebenso der GrESt (BFH 8. 2. 78 II R 48/73, BStBl II S. 320; 25. 7. 79 II R 55/79, BStBl II S. 692) wie der Übergang von Grundstückseigentum bei Verschmelzungen (BFH 18. 7. 79 II R 59/73, BStBl II S. 683). Zulässige Verschmelzungen sind im AktG (§§ 339 ff.), GenG (§§ 93a ff., s. auch §§ 63e ff.), im Kapitalerhöhungsgesetz (§§ 19 ff.) und im Versicherungsaufsichtsgesetz geregelt.

b) Übertragung des Eigentums kraft behördlichen Ausspruchs

Hier beschränkt sich die Besteuerung praktisch auf Eigentumsübertragungen in Enteignungsverfahren. Für die Anwendung des § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 GrEStG 1983 scheiden entsprechend dem Grundgedanken des Gesetzes, das in erster Linie nicht den Eigentumserwerb, sondern das Verpflichtungsgeschäft, den Erwerb des Eigentumsverschaffungsanspruchs, der Steuer unterwirft, die Eigentumserwerbe in der Zwangsvollstreckung aus (s. § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 Buchst. a und Nr. 4 GrEStG 1983). Nach dem Wortlaut von § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 Buchst. b und c GrEStG 1983 scheiden auch der Übergang des Eigentums im Flurbereinigungsverfahren und in dem im BBauG geregelten Umlegungsverfahren aus der Besteuerung aus, und zwar aus dem Bereich der steuerbaren Tatbestände schlechthin. Der Finanzausschuß, auf dessen Vorschlag die Vorschriften zurückgehen, führt dazu aus, diese Vorgänge unterlägen mangels Leistungsaustauschs auch nicht der USt. Hier dürften Zweifel angebracht sein, weil derartige Vorgänge als gesetzlich geregeltes Tauschverfahren angesprochen werden könnten. Versteht man die Regelung allerdings als eine Steuerbefreiung, die nur in das Gewand der Nichtsteuerbarkeit gekleidet ist, könnten sich ustl. Schwierigkeiten vermeiden lassen (vgl. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG 1980).

11. Das Meistgebot im Zwangsversteigerungs- § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG verfahren

Im Zwangsversteigerungsverfahren unterliegt das Meistgebot der GrESt (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983). Mit dem Meistgebot erwirbt der Meistbietende den Anspruch auf Übertragung des Eigentums am versteigerten Grundstück durch Erteilen des Zuschlags (§ 81 Abs. 1, § 90 Abs. 1 ZVG). Wird der Zuschlag rechtskräftig versagt, so erlischt das Meistgebot (§§ 86, 72 Abs. 3 ZVG). Dem Meistbietenden erwächst ein Anspruch auf Aufhebung einer bereits vorgenommenen Steuerfestsetzung aus § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977. Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983 wird wegen der Vorgegebenheiten des Begriffs aus dem Recht der Zwangsversteigerung auch dann verwirklicht, wenn der Wille, im eigenen Namen zu bieten, fehlte, der Wille, in fremdem Namen zu bieten, aber nicht erkennbar hervorgetreten ist (BFH 7. 11. 68 II 9/65, BStBl 1969 II S. 41) oder wenn der Meistbietende nur wegen unzureichenden Nachweises der Vollmacht (vgl. § 71 Abs. 2 ZVG) im eigenen Namen geboten hat (BFH 19. 11. 68 II 112/65, BStBl 1969 II S. 92; vgl. auch BFH 14. 1. 69 II 137/64, HFR S. 278). Zur Frage der Unbilligkeit der Einziehung der Steuer in solchen Fällen s. BFH 7. 11. 68 II 9/65 (BStBl 1969 II S. 41) und 25. 3. 69 II R 123/68 (BStBl II S. 602).

S. NaN

12. Verpflichtung zur Abtretung § 1 Abs. 1 Nr. 5 und 7 GrEStG eines Übereignungsanspruchs bzw. der Rechte aus einem Meistgebot sowie die Abtretung dieser Rechte

§ 1 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG 1983 erfaßt die zur Abtretung des Übereignungsanspruchs bzw. der Rechte aus dem Meistgebot verpflichtenden Rechtsgeschäfte, § 1 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG 1983 dagegen die

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Abtretung selbst, wenn kein solches Geschäft vorausgegangen ist (z. B. aus Auftrag, § 667 BGB). Der Abtretung steht die Erklärung des Meistbietenden gleich, für einen anderen geboten zu haben (§ 81 Abs. 3 ZVG; vgl. BFH 13. 10. 65 II 80/62, BStBl III S. 712).

Schließt jemand für einen noch zu benennenden Dritten ein Verpflichtungsgeschäft ab und ist ausdrücklich die Selbstbenennung ausgeschlossen, so ist der Kaufvertrag schwebend unwirksam. Da dem Vertragsschließenden kein Anspruch auf Übereignung zukommt, ist die Benennung des Dritten regelmäßig nicht ein Fall der Abtretung eines Übereignungsanspruchs, wohl aber kann der Vorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 bzw. 7 GrEStG 1983 der Steuer unterliegen. Gegebenenfalls ist dem Vertragsschließenden die Verwertungsbefugnis eingeräumt worden (§ 1 Abs. 2 GrEStG 1983).

13. Verpflichtung zur Abtretung § 1 Abs. 1 Nrn. 6 und 7 GrEStG der Rechte aus einem Kaufangebot u. ä. sowie die Abtretung solcher Rechte

Der GrESt unterliegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 GrEStG 1983 ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufangebot begründet, und nach § 1 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG 1983 die Abtretung selbst, wenn ihr kein solches Rechtsgeschäft vorangegangen ist. Die Vorschriften dienen der Erfassung von solchen Zwischengeschäften, die den Veräußerer binden (BFH 10. 7. 74 II R 89/68, BStBl 1975 II S. 86). Sie betreffen grundsätzlich auch diejenigen Vorgänge, bei denen einer Person im Zusammenhang mit einem bindenden Kaufvertragsangebot lediglich ein Benennungsrecht bezüglich des Annehmenden gewährt wird, sofern das Angebot von dem Benannten angenommen wird. Wenn auch diejenigen Vorgänge nach Sinn und Zweck (Erfassung des Handels mit Kaufangeboten i. w. S.) auszuscheiden sind, die weder einen vermiedenen Zwischenerwerb ersetzen noch einer Verwertung des Kaufangebots dienen, die den eigenen wirtschaftlichen Interessen des Benennungsberechtigten nützt, ist der Anwendungsbereich der Vorschrift doch nicht auf Vorgänge beschränkt, die (auch) nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 der Steuer unterliegen (BFH 16. 4. 80 II R 141/77, BStBl II S. 525). Steuerpflicht entsteht somit stets, wenn das wirtschaftliche Interesse an der Benennung des Dritten über den Abschluß des Grundstückskaufvertrags hinausgeht (BFH 16. 12. 81 II R 109/80, BStBl 1982 II S. 269).

Auch die Rechte aus einem Ankaufsrecht (Optionsrecht) fallen unter die Vorschrift. Der Steuer unterliegt jedoch nicht schon die - vertraglich eingeräumte - Befugnis, einen Dritten als Ankaufsberechtigten zu benennen, sondern erst die Übertragung der Rechte aus dem Vertrag auf den Dritten in Verbindung mit der Ausübung dieser Rechte durch diesen (BFH 31. 5. 72 II 162/64, BStBl II S. 828).

14. Ersatztatbestand: Verschaffung der § 1 Abs. 2 GrEStG Verwertungsbefugnis

Die Vorschrift des § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 dient der Verhütung von Steuerumgehungen und ist deshalb als Ersatztatbestand anzusprechen. Der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG 1983, der das Vorliegen eines Rechtsvorganges verlangt, stellt darauf ab, ob dieser es einem anderen als dem Grundstückseigentümer rechtlich oder wirtschaftlich ermöglicht, "das Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten". Er setzt also eine Rechtsmacht des Erwerbers voraus. Die Unterscheidung zwischen "rechtlich" und "wirtschaftlich" betrifft allein die Art und Weise der möglichen Verwertung (BFH 12. 12. 73 II R 29/69, BStBl 1974 II S. 251).

S. NaN

Die Vorschrift erfaßt diejenigen Rechtsvorgänge, bei denen die Beteiligten - aus welchen Gründen auch immer - von der Übertragung des Eigentums und dem Abschluß entsprechender Verpflichtungsgeschäfte absehen und nur die Verwertungsbefugnis übergehen lassen. So ist der Tatbestand der Vorschrift nicht erfüllt, wenn der Übergang des Eigentums am Grundstück vereinbart ist und der Käufer die ihm schon vorab überlassene wirtschaftliche Macht an dem Grundstück nach Aufhebung des Kaufvertrags zugunsten des Eigentümers aufgibt (BFH 9. 5. 62 II 169/60, BStBl III S. 313). Auch ein Vorvertrag (z. B. Anwartschafts- oder Bewerbervertrag) erfüllt für sich allein den Tatbestand von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 nicht (BFH 26. 5. 70 II B 8/70, BStBl II S, 552; vgl. auch BFH 27. 1. 72 II 73/65, BStBl II S. 496). Andererseits wird die Besteuerung aus § 1 Abs. 2 GrEStG 1983

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

aber nicht dadurch ausgeschlossen, daß schon bei der Übertragung der Verwertungsbefugnis die spätere Übereignung des Grundstücks geplant ist (BFH 26. 5. 70 II R 184/66, BStBl II S. 552; 27. 8. 75 II R 52/70, BStBl 1976 II S. 30). Ein formnichtiger Kaufvertrag, aus dem die wirtschaftlichen Konsequenzen gezogen worden sind, ist ebenso unter § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 zu subsumieren (BFH 17. 12. 75 II R 35/69, BStBl 1976 II S. 465) wie ein Kaufvertrag, für den die erforderliche Genehmigung bewußt nicht eingeholt wird (BFH 12. 12. 68 II B 42/68, BFHE 94, 359, HFR 1969 S. 30). Allein der Umstand, daß dem Eigentümer Risiken oder mögliche Nachteile seines Eigentums verbleiben, schließt die Besteuerung nicht aus (BFH 12. 12. 73 II R 29/69, BStBl 1974 II S. 251).

a) Zugriff auf die Substanz

Beinhaltet der Rechtsvorgang nicht eine Ermächtigung zum Verkauf auf eigene Rechnung, so ist der Tatbestand von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 nur erfüllt, wenn der Berechtigte besitz- und nutzungsberechtigt ist und darüber hinaus an der ganzen Substanz des Grundstücks ihrem Wert nach teilhat (BFH 27. 1. 65 II 60/60, BStBl III S. 265) Es genügt, daß der Berechtigte etwaige Wertsteigerungen gesichert realisieren kann. Dabei müssen nicht etwa alle einem Eigentümer zustehenden Rechte eingeräumt werden (BFH 19. 6. 75 II R 86/67, BStBl 1976 II S. 27). Die Einwirkungsmöglichkeiten, aus denen die Verwertungsmöglichkeit auf eigene Rechnung hervorgeht, müssen gleichzeitig und in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise vorliegen (BFH 27. 1. 65 II 60/60, BStBl III S. 265). Erwerb der Verwertungsbefugnis wurde z. B. bejaht, wenn einer Person ein Kaufangebot ohne hinausgeschobenen Anfangstermin gemacht ist, das es ihr ermöglicht, das bestehende bloße Nutzungsverhältnis jederzeit durch Annahme des Angebots zu beendigen (BFH 1. 9. 65 II 85/62, HFR 1966 S. 15), und ebenfalls bei beurkundetem, durch Jahre bindenden Verkaufsangebot zu festem Preis, verbunden mit der Eintragung einer Auflassungsvormerkung, einer Darlehensgewährung und sofortiger Nutzungsüberlassung (BFH 12. 12. 73 II R 29/69, BStBl 1974 II S. 251).

b) "Einbringung" in eine Gesellschaft

Wird ein Grundstück nur zur Nutzung in eine Gesellschaft eingebracht, folgt die rechtliche oder wirtschaftliche Verwertungsmöglichkeit nicht schon aus etwaigen Buchungsvorgängen sowie aus der diesen entsprechenden Behandlung bei den Ertragsteuern und bei der VSt (BFH 10. 3. 70 II R 135/68, BStBl II S. 522). So ergibt sich allein daraus, daß ein Gesellschafter einer Personengesellschaft ein ihm gehörendes Grundstück mit Gebäude zur Fruchtziehung und Lastentragung zur Verfügung gestellt hat, nicht, daß der Gesellschaft die Verwertungsbefugnis i. S. von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 eingeräumt wurde (BFH 24. 7. 74 II R 32/67, BStBl II S. 773). Hinzutreten muß, daß die Gesellschafter sich für die Fälle der Veräußerung des Grundstücks, des Ausscheidens eines Gesellschafters oder der Liquidation der Gesellschaft über die Verteilung der stillen Reserven oder der etwaigen Wertminderung geeinigt haben (BFH 27. 8. 75 II R 52/70, BStBl 1976 II S. 30). Die Gesellschaft hat den Substanzwert des Grundstücks also nur dann zugewandt erhalten, wenn sie es nicht nur besitzt und nutzt und die Lasten trägt, sondern wenn auch Wertsteigerungen und -minderungen der Gesellschaft und nur vermittels des Gesellschaftsverhältnisses den einzelnen Gesellschaftern zugute kommt (BFH 8. 12. 65 II 148/62, BStBl 1966 III S. 148; vgl. auch BFH 11. 5. 66 II 171/63, BStBl III S. 400). War der Gesellschaft die wirtschaftliche Verwertungsbefugnis an einem Grundstück durch einen Gesellschafter in diesem Sinne übertragen, so bedingt die Zuweisung dieses Grundstücks an den (zivilrechtlichen) Eigentümer im Zuge der Auseinandersetzung notwendigerweise wiederum die Übertragung der Verwertungsbefugnis an diesen (BFH 20. 4. 71 II 11/65, BStBl II S. 751).

S. NaN

c) Verwertungsbefugnis an einem Gebäude

Die Verwertungsbefugnis an einem Gebäude (s. § 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983) i. S. von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 ist dann zu bejahen, wenn entweder das Gebäude vom Berechtigten abgerissen werden oder er seine Befugnisse auf einen Dritten übertragen kann, ohne vereinbarte Rechte zu verlieren (BFH 27. 4. 66 II 10/63, BStBl III S. 427). "Überträgt" jemand ein von ihm auf dem Grund-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

stück eines anderen kraft Gestattung errichtetes Gebäude auf diesen (der zivilrechtlich Eigentümer des Gebäudes als wesentlichen Bestandteil seines Grundstücks ist) gegen Kosten- oder Werterstattung, so liegt darin die Verwertung des Substanzwertes des - steuerrechtlich - auf fremdem Grund und Boden stehenden Gebäudes (BFH 18. 9. 74 II R 92/68, BStBl 1975 II S. 245; vgl. auch BFH 20. 2. 68 II 150/64, HFR S. 351).

Kein Erwerb der Verwertungsbefugnis hinsichtlich eines Gebäudes, das in Ausübung entweder des Rechts am Grundstück oder eines Erbbaurechts errichtet worden ist, liegt vor bei Aufhebung (Nichtigkeit) des das Recht am Grundstück betreffenden Verpflichtungsgeschäfts und Rückübereignung des Grundstücks (BFH 14. 1. 76 II R 149/74, BStBl II S. 347) bzw. bei Erlöschen des Erbbaurechts durch Zeitablauf (vgl. BFH 28. 11. 67 II R 37/66, BStBl 1968 II S. 223, i. V. m. dem eben zitierten U.; BFH 8. 2. 61 II 45/59, HFR S. 227 ist überholt).

d) Ermächtigung zum Verkauf auf eigene Rechnung

Wird jemand in die Lage versetzt, ein fremdes Grundstück auf eigene Rechnung zu veräußern, so ist der Erwerb der Verwertungsbefugnis zu bejahen (BFH 3. 12. 68 II B 39/68, BStBl 1969 II S. 170; 2. 12. 71 II 136/65, BStBl 1972 II S. 495). Zwar erfüllt ein echter Maklervertrag diese Voraussetzungen nicht. Wird aber einem Makler (formgerecht) ein unwiderruflicher Verkaufsauftrag und eine unwiderrufliche Vollmacht unter Befreiung von den Beschränkungen des § 181 BGB erteilt, ist der vereinbarte Festpreis dem Auftraggeber bereits zugeflossen bzw. ist ein entsprechender Anspruch bereits begründet und soll die künftige Veräußerung zwar im Namen des Auftraggebers, aber allein auf Rechnung des Maklers erfolgen, so ist der Tatbestand von § 1 Abs. 2 GrEStG offensichtlich erfüllt. Aber auch wenn die Vereinbarungen nicht so eindeutig liegen, können die im Rahmen eines atypischen Maklervertrags getroffenen Vereinbarungen (auch wenn formlos geschlossen, BFH 10. 1. 76 II R 95/71, BStBl 1977 II S. 166) die Verwertung auf eigene Rechnung ermöglichen (BFH 12. 12. 68 II B 42/68, HFR 1969 S. 130; 28. 4. 70 II 144/64, BStBl II S. 674; 19. 6. 75 II R 86/67, BStBl 1976 II S. 27), und zwar auch dann, wenn die unwiderrufliche Verfügungsvollmacht einem Dritten (z. B. Notariatsangestellten) erteilt ist (BFH 2. 7. 75 II R 49/74, BStBl 1975 II S. 863). Wird durch eine Verkaufsermächtigung nicht nur eine Gewinnerzielungschance erlangt, wird der Tatbestand von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 verwirklicht, sofern die Vereinbarungen für den Ermächtigten aus anderen Gründen einen Vorteil mit sich bringen (BFH 2. 12. 71 II 136/65, BStBl 1972 II S. 495; 26. 5. 76 II R 128/71, BStBl II S. 724).

e) "Treuhandverhältnisse" bezüglich eines Grundstücks

Wird ein Grundstück im Auftrag eines "Treugebers" durch einen "Treuhänder" erworben, so erwirbt der "Treugeber" zugleich die Verwertungsbefugnis an diesem Grundstück i. S. von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 (BFH 5. 12. 56 II 82/56, BStBl 1957 II S. 71). Die Veräußerung des Grundstücks durch den "Treuhänder" auf Weisung des "Treugebers" bzw. die mit der Weiterveräußerung eintretende Auflösung des "Treuhandverhältnisses" unterliegt nicht der Steuer (BFH 7. 7. 76 II R 151/67, BStBl 1977 II S. 12). Da bei einem derartigen Auftragserwerb der Beauftragte zwar Eigentümer (und damit Inhaber der rechtlichen Verfügungsmacht) ist, ihm aber im Verhältnis zu seinem Auftraggeber die Befugnis zur Verfügung fehlt, wird diese dem Beauftragten durch die Abrede, das Grundstück müsse nicht (mehr) dem Auftraggeber herausge- geben werden, verbunden mit der weiteren Abrede, daß der Beauftragte frei über das Grundstück verfügen dürfe, übertragen. Diese Abrede unterliegt der Steuer aus § 1 Abs. 2 GrEStG 1983.

S. NaN

15. Dreiecksverhältnisse § 1 Abs. 1 und 2 GrEStG

Das Bewußtsein für Konstruktionen, bei denen auf der Seite des Leistenden faktisch mehr als eine Person auftritt, ohne daß die mehreren Personen alle Verträge über denselben Gegenstand abschließen, hat sich gerade im Zusammenhang mit den sog. Bauherrenmodellen geschärft. Bilden mehrere Verträge ein einheitliches auf den Erwerb eines bebauten Grundstücks (einer Eigentumswohnung, einer Teileigentumseinheit) gerichtetes Vertragswerk, steht auch der Umstand, daß un-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

terschiedliche Personen Vertragspartner des Erwerbers sind, der Besteuerung des Gesamtvorgangs nicht entgegen (BFH 25. 7. 79 II R 105/77, BStBl 1980 II S. 11; 21. 12. 81 II R 124/79, BStBl 1982 II S. 330). Dabei ist es nach der Rechtsprechung im Einzelfall ausreichend, wenn der am Bauvorhaben selbst nicht beteiligte (möglicherweise für sich selbst nicht interessierte) Grundstückseigentümer derart in das Vertragswerk eingebunden ist, daß dem Erwerber ein Vertragsbündel angeboten werden kann, in dessen Rahmen der Grundstückskaufvertrag einen Teilvertrag bildet (BFH 23. 6. 82 II R 155/80, BStBl II S. 741; vgl. auch BFH 27. 10. 82 II R 102/81, BStBl 1983 II S. 55). Verpflichtet sich nicht der Grundstückseigentümer und -verkäufer, sondern ein Dritter zur Errichtung des Bauvorhabens in einem solchen Fall, so ist jeder der Vertragspartner des Erwerbers nur zu einem gegenständlichen beschränkten Teil der einheitlichen Leistung verpflichtet. Auf eine etwaige wirtschaftliche Verflechtung zwischen Grundstückseigentümer und Gebäudeersteller ist nicht abzuheben.

Die Rechtsprechung des BFH unterwirft das gesamte Vertragsbündel der Besteuerung aus § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG (ausdrücklich so: BFH 23. 6. 82 II R 155/81, BStBl II S. 741). Dazu verführt die Schwierigkeit, daß der zwischen Grundstücksverkäufer und dem Erwerber abgeschlossene, auf Eigentumsverschaffung am Grundstück ausgerichtete Rechtsvorgang stets den Haupttatbestand erfüllt und es nicht mit dem Gesetz vereinbar ist, diesen zur Seite zu schieben. Tatsächlich hat in solchen Fällen der Gebäudeersteller oder derjenige, in dessen Händen alles zusammenläuft, die Möglichkeit erhalten, in seinem eigenen wirtschaftlichen Interesse das Grundstück des an der Gebäudeerstellung unbeteiligten Eigentümers zu verwerten. Die Gesamtleistung, deren Ergebnis allein angeboten wird, erfolgt in Ausnützung dieser Machtstellung. Im Hinblick auf die Erfüllung des Tatbestandes des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG (1983) durch den unselbständigen Teilvertrag "Grundstückskaufvertrag" wird die weitere Teilleistung Gebäudeerstellung in diesen Vorgang einbezogen. Steuerschuldner der GrESt bei einem solchen Vorgang ist - neben dem Erwerber für das ganze - dessen Vertragspartner jeweils nur insoweit, als sie aus der Bemessungsgrundlage berechnet ist, die auf seinen Anteil an der einheitlichen, aber teilbaren Leistung entfällt (BFH 23. 6. 82 II R 155/80, BStBl II S. 741).

16. Anteilsvereinigung § 1 Abs. 3 und 4 GrEStG

Die Vorgänge, die in § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 beschrieben sind, sind den Grundstückserwerben gleichgestellt (BFH 22. 6. 66 II 165/62, BStBl III S. 554); sie sind gleichsam fingierte Grundstückserwerbe. Die Vorschrift dient der Verhütung von Umgehungen und ist als Ergänzungstatbestand zu § 1 Abs. 1 und 2 GrEStG 1983 zu sehen. Da solcherart Vereinigung und Weiterübertragung aller Anteile grestl. dem Erwerb der Grundstücke der Gesellschaft gleichgestellt sind, erzeugen die in § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 beschriebenen Vorgänge so viele der GrESt unterliegende fiktive Grundstückserwerbe, wie der Gesellschaft Grundstücke gehören (BFH 28. 6. 72 II 77/64, BStBl II S. 719). Besteuert wird die Anteilsvereinigung bzw. die Weiterübertragung der vereinigten Anteile stets nur in bezug auf das einzelne Grundstück (BFH 8. 11. 78 II R 82/73, BStBl 1979 II S. 153). Folglich ist der Tatbestand von § 1 Abs. 3 Nrn. 2 oder 4 GrEStG 1983 hinsichtlich derjenigen Grundstücke erfüllbar, die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer aus § 1 Abs. 3 Nrn. 1 oder 3 GrEStG 1983 noch nicht zum Vermögen der Gesellschaft gehörten (BFH 12. 7. 72 II 81/65, BStBl II S. 913). a) Aufbau der Vorschrift

S. NaN

Entsprechend dem Grundgedanken der primären Erfassung von auf Grundstücke abzielenden Verpflichtungsgeschäften erfaßt § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 in den Nrn. 1 und 3 die auf eine Anteilsvereinigung bzw. die auf eine Übertragung aller Anteile abzielenden Verpflichtungsgeschäfte, während die Nrn. 2 und 4 die Vereinigung aller Anteile bzw. den Übergang aller Anteile der grundstücksbesitzenden Gesellschaft betreffen, wenn kein schuldrechtliches Geschäft vorausgegangen ist.

b) Gesellschaften i. S. des § 1 Abs. 3 GrEStG 1983

Als Gesellschaften i. S. von § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 kommen nicht nur die Kapitalgesellschaften und die ausdrücklich einbezogenen bergrechtlichen Gewerkschaften (§ 1 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG 1983)

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

in Betracht, sondern auch die Personengesellschaften, also OHG, KG und GbR. Bei den Personengesellschaften liegt jedoch eine Anteilsvereinigung i. S. der Vorschrift nur vor, wenn die Gesellschaftsrechte nicht untergehen (in diesem Fall steuerbarer Übergang des Grundstückseigentums i. S. von § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983), also als mittelbare Anteilsvereinigung in einer Hand oder als Vereinigung in der Hand von herrschenden und abhängigen oder nur von abhängigen Unternehmen bzw. in der Hand von herrschenden Unternehmen und abhängigen Personen oder nur von abhängigen Personen.

c) Grundstücke im Vermögen der Gesellschaft

Ein Grundstück gehört i. S. der Vorschrift nicht nur dann zum Vermögen einer Gesellschaft, wenn es in ihrem Eigentum steht; es genügt vielmehr, wenn ihr ein Grundstück auf Grund eines unter § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 fallenden Erwerbsvorgangs (der erforderlichenfalls genehmigt sein muß) grestl. zuzurechnen ist (BFH 9. 3. 60 II 247/58, BStBl III S. 175; 28. 6. 72 II 77/64, BStBl II S. 719). Auf die bewertungsrechtliche Zurechnung (§ 39 AO 1977) kommt es nicht an (BFH 18. 9. 74 II B 69/73, BStBl II S. 751). Umgekehrt gehört ein Grundstück nicht mehr zum Vermögen der Gesellschaft, wenn in bezug auf es einer der Tatbestände von § 1 Abs. 1 bis § 3 GrEStG 1983 durch die Gesellschaft als Veräußerin erfüllt worden ist. Eine Gesellschaft hat auch dann Grundstücke in ihrem Vermögen, wenn sie selbst alle Anteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft hält.

d) "Alle" Anteile

Unbeschadet des § 42 AO 1977 und gewisser Sonderfälle löst die Vereinigung oder Übertragung nur nahezu aller Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft bzw. ein entsprechendes Verpflichtungsgeschäft die Steuer aus § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 nicht allein deshalb aus, weil die in anderer Hand verbliebenen Anteile wirtschaftlich bedeutungslos sind (BFH 16. 3. 66 II 26/63, BStBl III S. 254). Zu den Sonderfällen gehört derjenige, daß sich Anteile im Besitz der Gesellschaft selbst befinden (BFH 27. 4. 66 II 5/62, HFR S. 457), weil der Gesellschaft aus von ihr gehaltenen Anteilen keine Rechte zustehen (Ausnahme: Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft im Zeitpunkt des Anteilserwerbs, BFH 27. 1. 54 II 189/53, BStBl III S. 83).

e) Vereinigung aller Anteile in der Hand des Erwerbers bzw.

Übertragung aller Anteile aus einer Hand

Unmittelbare Anteilsvereinigung in der Hand eines Erwerbers (natürliche und juristische Personen, Personengesellschaften, nichtrechtsfähiger Verein) liegt nur vor, wenn sie diesem (im Vollzug des Geschäftes) rechtlich zugeordnet werden können; eine Beurteilung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ist nicht möglich (BFH 26. 2. 75 II R 130/67, BStBl II S. 456). Die rechtliche Zuordnung ist allerdings wiederum grestl. determiniert: Da nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 der mittelbare Zugriff auf die Grundstücke (über die Anteile der Gesellschaft mit Grundbesitz) für die Verwirklichung des Tatbestandes ausreicht, kann nichts anderes gelten, wenn der Zugriff (teilweise) über eine zwischengeschaltete Gesellschaft erfolgt, an der der Erwerber zu 100 v. H. beteiligt ist. Die zu 100 v. H. beherrschte Hand ist der beherrschenden Hand zuzurechnen. Eine mittelbare Anteilsvereinigung in nur einer Hand liegt demgemäß auch vor, wenn z. B. der Erwerber aller Anteile der X-Gesellschaft, die Anteile der grundstücksbesitzenden Y-Gesellschaft hält, seinerseits die restlichen Anteile der Y-Gesellschaft innehat (vgl. BFH 11. 6. 75 II R 38/69, BStBl II S. 834; s. auch BFH 16. 1. 80 II R 83/74, BStBl II S. 359). f) "Treuhandverhältnisse"

S. NaN

Auch der sog. Treuhand- oder Strohmannfall ist ein Fall der mittelbaren Anteilsvereinigung. Erwirbt A im Auftrag des B, der einen Teil der Anteile der C-GmbH hält, die restlichen Anteile an der C-GmbH, so entsteht hinsichtlich des von A "Erlangten" nach § 667 BGB ein Herausgabeanspruch des B. Hat bei Gründung einer Gesellschaft, zu deren Vermögen im Zeitpunkt der Eintragung in das Handelsregister ein Grundstück gehört, ein Treuhänder (Strohmann) mitgewirkt, so entsteht im Zeitpunkt der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister (also mit der Entstehung der

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Gesellschaft) die Steuer aus § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 (BFH 28. 2. 72 II 77/64, BStBl II S. 719). Anteilsvereinigung in der Hand des Hintermannes (Auftraggebers, Treugebers) tritt ein, wenn ihm Ansprüche auf Herausgabe aller nicht von ihm selbst gehaltenen Anteile zustehen. Überträgt der Hintermann seine Rechte aus dem bzw. den alle Anteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft umfassenden Treuhandverhältnis(sen), so unterliegt dieser Vorgang der Steuer, weil der Dritte durch das Kausalgeschäft einen Anspruch auf Übertragung aller Anteile an dieser Gesellschaft erhält (BFH 18. 5. 77 II R 191/77, BStBl II S. 678). Auch die Abtretung der vom Treugeber (Hintermann) selbst gehaltenen Anteile unter gleichzeitiger Abtretung der Herausgabeansprüche (bzw. ein darauf gerichtetes Verpflichtungsgeschäft) ist entsprechend grestbar. Der Treuhänderwechsel dagegen unterliegt der Steuer nur, wenn entweder die bisher auf mehrere Treuhänder verteilten Anteile in der Hand nur eines Treuhänders konzentriert werden (vgl. BFH 14. 11. 62 II 82/59, HFR 1963 S. 115 nur insoweit, nicht aber in der Begründung noch relevant; vgl. BFH 26. 2. 75 II R 130/67, BStBl II S. 456) oder schon der bisherige Treuhänder alle Anteile für den Hintermann hielt (BFH 3. 4. 74 II 186/65, BStBl II S. 643). Hinsichtlich des Hintermannes (Treugebers) sind diese Vorgänge irrelevant aus grestl. Sicht. Wird der Herausgabeanspruch des Hintermannes erfüllt, so entsteht die Steuer aus § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG hinsichtlich der Grundstücke, die bei der Verwirklichung des Tatbestandes der mittelbaren Anteilsvereinigung noch nicht zum Vermögen der Gesellschaft gehörten (vgl. BFH 12. 7. 72 II 81/65, BStBl II S. 913). Das gilt auch dann, wenn der Herausgabeanspruch nur hinsichtlich eines Teiles der für den Inhaber dieses Anspruchs gehaltenen Anteile erfüllt wird (BFH 17. 2. 82 II R 25/81, BStBl II S. 336).

g) Abhängige Unternehmen oder Personen

Soweit das Gesetz in § 1 Abs. 3 Nr. 1 i. V. m. Abs. 4 Nr. 2 Buchst. b GrEStG 1983 Organschaftsverhältnisse anspricht, enthält es gegenüber dem GrEStG 1940 keine eigentlichen Neuerungen. Allerdings begnügte sich dieses in § 1 Abs. 3 Nr. 1 mit einer Verweisung auf § 2 Abs. 2 UStG 1934, während das neue GrEStG einen eigenständigen, an die ustl. Ausdrucksweise angelehnten Organschaftsbegriff formuliert. Die Ausdrucksweise besticht zwar nicht durch Präzision: Ein Unternehmen als Träger von grestl. relevanten Ansprüchen und Rechten sowie Pflichten gibt es nicht. Angesprochen muß der Träger des Unternehmens, also die natürliche oder juristische Person, die Personengesellschaft etc. als herrschendes Unternehmen sein.

Soweit das Gesetz in § 1 Abs. 3 Nr. 1 i. V. m. Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a GrEStG 1983 den Begriff der abhängigen Person einführt und definiert, ist erklärtes Ziel des Gesetzgebers die Loslösung vom ustl. Begriff der Unselbständigkeit (vgl. Gesetzesbegründung, BT-Drucks. 9/251, und den dort angebrachten Hinweis auf BFH 7. 12. 78 V R 43/73, BStBl 1979 II S. 356). Im übrigen läuft das Gesetz insoweit leer: Entweder ist die natürliche Person (oder der Personenzusammenschluß) von Rechts wegen zur Herausgabe des Anteils verpflichtet (vgl. § 667 BGB) oder eben nicht "den Weisungen des Unternehmers in bezug auf den Anteil zu folgen verpflichtet".

Soweit die Vorschrift sinnvoll ist, es sich also um Organschaftsverhältnisse handelt, kann trotz der Neuformulierung auf die bisherige Rechtsprechung zurückgegriffen werden. GrESt entsteht, wenn alle bislang von verschiedenen Gliedern des Organkreises gehaltenen Anteile in der Hand nur einer der Kapitalgesellschaften des Organkreises vereinigt werden (BFH 28. 11. 79 II R 117/78, BStBl 1980 II S. 357). Die GrESt aus § 1 Abs. 3 Nrn. 1 oder 2 GrEStG 1983 entsteht nach der Rechtsprechung auch dann, wenn die Anteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft zwei verschiedenen Kapitalgesellschaften gehören und eine von ihnen 99,78 v. H. der anderen unter gleichzeitiger Bildung eines Organschaftsverhältnisses übernimmt (BFH 16. 1. 80 II R 52/76, BStBl II S. 360).

S. NaN

h) Anwendbarkeit von Befreiungsvorschriften

Die sog. personenbezogenen Befreiungsvorschriften (insbesondere § 3 GrEStG 1983) sind bei einer nach § 1 Abs. 3 Nrn. 1 oder 2 GrEStG 1983 der GrESt unterliegenden Anteilsvereinigung unanwendbar (BFH 31. 3. 82 II R 92/81, BStBl II S. 424). Erst die Vereinigung aller Anteile in einer Hand

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

wird als Grundstückserwerb fingiert. Deshalb sind die genannten Befreiungsvorschriften bei Vorgängen nach § 1 Abs. 3 Nrn. 3 und 4 GrEStG 1983 anwendbar. Auf die Einbringung aller Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in eine Gesamthand ist folglich § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 ebenso anwendbar wie § 6 GrEStG 1983 auf den Erwerb aller Anteile von der Gesamthand durch den Gesamthänder usw. Zwischen den Mitgliedern eines Organkreises besteht kein einem Gesamthandsverhältnis gleichzustellendes Verhältnis.

17. Aufeinanderfolge von Tatbeständen § 1 Abs. 6 GrEStG

Da den in § 1 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983 normierten Tatbeständen nur die Aufgabe zukommt, die Erlangung wirtschaftlicher Machtstellung in bezug auf ein Grundstück zu erfassen, stehen sie trotz ihrer Eigenschaft als Ersatz- bzw. Ergänzungstatbestand funktionsgleich neben dem Haupttatbestand des § 1 Abs. 1 GrEStG 1983. Werden zeitlich versetzt verschiedene Tatbestände durch einen Erwerber in bezug auf ein Grundstück erfüllt, so unterliegt jeder der Rechtsvorgänge nach § 1 Abs. 6 Satz 1 GrEStG 1983 für sich der Steuer. Allerdings wird die Steuer nur einmal aus der höchsten Bemessungsgrundlage (vgl. §§ 8, 9 GrEStG 1983) erhoben (§ 1 Abs. 6 Satz 2 GrEStG 1983). Die Beschränkung auf die Differenz der Bemessungsgrundlage setzt voraus, daß die Steuer für den vorangegangenen Erwerbsvorgang berechnet worden ist. War der zunächst erfüllte Tatbestand steuerfrei, so unterliegt der nachfolgende - sind für ihn nicht wiederum die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gegeben - voll der Steuer (BFH 30. 8. 61 II 15/60, BStBl III S. 519). Dasselbe gilt bei fälschlicher Befreiung des vorausgegangenen Rechtsvorgangs sowie bei Aufhebung des Steuerbescheids für den vorangegangenen Rechtsvorgang wegen Ablaufs der (Festsetzungs-)Verjährung (BFH 19. 7. 72 II 204/65, BStBl II S. 914). Ob die berechnete Steuer bezahlt wurde (oder etwa aus Billigkeitsgründen erlassen - § 227 AO 1977 - wurde bzw. Zahlungsverjährung eintrat), ist ohne Bedeutung.

18. Nacherwerb eines mit einem Erbbaurecht § 1 Abs. 7 GrEStG

belasteten Grundstücks

Nach § 1 Abs. 7 GrEStG 1983 wird beim Erwerb des mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks durch den Erbbauberechtigten die Steuer nur insoweit erhoben, als die Bemessungsgrundlage (§§ 8, 9 GrEStG 1983) für den Erwerb des Grundstücks den Betrag übersteigt, von dem für die Begründung bzw. den Erwerb des Erbbaurechts - soweit er auf das unbebaute Grundstück entfällt - die Steuer berechnet worden ist. Zur Frage, wann die Steuer in diesem Sinne berechnet worden ist, vgl. oben 17. Die Vorschrift ist neu. Sie soll unter Übernahme des Rechtsgedankens von § 1 Abs. 6 GrEStG die Doppelbesteuerung vermeiden (Gesetzesbegründung, BT-Drucks. 9/251). Letztlich ist sie auch in Zusammenhang mit § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 GrEStG 1983 zu sehen: der (Rest-)Kapitalwert des Erbbauzinses als Rechtsbestandteil des erbbaurechtsbelasteten Grundstücks (vgl. § 96 BGB) soll - weil lediglich erbbaurechtsbezogen - nicht nochmals zur Bemessungsgrundlage werden.

Leider ist der Gesetzgeber hier auf halbem Wege stehen geblieben. Wird das Erbbaurecht grestl. als Grundstück behandelt (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983), so sollte das Recht auf den Erbbauzins nicht als Bestandteil des Grundstücks angesehen werden (vgl. § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GrEStG in der in Baden-Württ. geltenden, durch das GrEStG 1983 aufgehobenen Fassung).

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Grundstücksbegriff III. Grundstücksbegriff

19. Grundstücke im Sinn des bürgerlichen § 2 Abs. 1 Satz 1 GrEStG Rechts

Gegenstand der Besteuerung sind Rechtsvorgänge, die sich auf Grundstücke beziehen und nicht auf Grundbesitz i. S. von § 19 Abs. 1 Nr. 1 BewG bzw. Betriebsgrundstücke i. S. des § 99 BewG. Das Gesetz spricht von "Grundstücken im Sinne des bürgerlichen Rechts". Weder das BGB noch die Grundbuchordnung (GBO) definieren diesen Begriff jedoch. Allgemein bezeichnet man zivilrechtlich als Grundstück einen begrenzten Teil der Erdoberfläche, der im Grundbuch eine besondere

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Stelle hat (§ 3 Abs. 1 Satz 1 GBO), sei es ein besonderes Grundbuchblatt oder eine eigene Nummer im Bestandsverzeichnis beim gemeinschaftlichen (§ 4 GBO) Grundbuchblatt. Dazu gehören die Grundstücke im tatsächlichen Sinne, die keine besondere Stelle im Grundbuch haben (§ 3 Abs. 2 und 3 GBO).

Die Bezugnahme auf "inländische" Grundstücke, die das GrEStG 1940 und ihm folgend die Landesgesetze bzw. -fassungen enthielten, ist entfallen. Zu lesen ist trotzdem "Grundstücke im Geltungsbereich dieses Gesetzes"; bei einer objektbezogenen Verkehrsteuer können - soweit nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt ist (vgl. z. B. § 17 KVStG) - nur diejenigen Gegenstände betroffen sein, die im Geltungsbereich des Gesetzes belegen sind. Auf den Ort des Abschlusses des Erwerbsgeschäfts kommt es ebensowenig an wie auf die Nationalität der Vertragspartner. Die Besteuerung der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 GrEStG 1983) beschränkt sich folglich auf die im Inland belegenen Grundstücke.

20. Bestandteile

Die bedeutsamste Folge aus der Anknüpfung an das bürgerliche Recht ist die daraus folgende Umfangsbestimmung des Grundstücksbegriffs, nämlich die Einbeziehung der Bestandteile (§§ 93 bis 96 BGB). Dieser Grundsatz kann allerdings durch die Maßgeblichkeit des Gegenstands des schuldrechtlichen Geschäfts durchbrochen werden, z. B. durch die Vereinbarung, daß der Veräußerer das auf dem Grundstück stehende Gebäude noch abbrechen, die Felder noch abernten darf. Grestl. ist die für das bürgerliche Recht bedeutsame Unterscheidung in wesentliche oder unwesentliche Bestandteile ohne Bedeutung. Der Begriff der Bestandteile ist als solcher im bürgerlichen Recht nicht definiert. Ausgehend von der Begriffsbestimmung des wesentlichen Bestandteils lassen sich als Bestandteile alle die körperlichen Gegenstände (= Sachen, § 90 BGB) bezeichnen, die entweder von Natur eine Einheit bilden oder durch Verbindung miteinander ihre Selbständigkeit in der Weise verloren haben, daß sie für die Dauer der Verbindung als ein Ganzes als einheitliche Sache erscheinen (RGZ 63, 173; 67, 33). Auf die Art, insbesondere die größere oder geringere Festigkeit der Verbindung kommt es nicht an.

Bestandteil eines Grundstücks ist damit in erster Linie dessen Boden, auch der abbaubare, also dessen Ton-, Kies-, Sand-, Bims- oder Mineralvorkommen (vgl. BFH 31. 10. 63 II 265/60, HFR 1965 S. 24; 22. 6. 66 II 130/62, BStBl III S. 552; 22. 6. 66 II 74/63, BStBl III S. 550; 29. 6. 66 II 139/64, BStBl III S. 631) oder auf dem Grundstück befindliche Quellen (RFH 26. 9. 44 II 134/42, RStBl 1945 S. 12). Das Ausbeutungsrecht kann allerdings mit dinglicher Wirkung verselbständigt sein (Bergwerke, Mineralgewinnungsrechte, s. III, 22) oder durch eine Grunddienstbarkeit gemäß § 96 BGB Bestandteil eines anderen Grundstücks geworden sein mit der Folge, daß es für das dienende Grundstück eine dauernde Last darstellt (BFH 22. 6. 66 II 130/62, BStBl III S. 552).

a) Wesentliche Bestandteile

aa) Gebäude

Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Grundstücks, den körperlichen Gegenständen also, die das rechtliche Schicksal des Grundstücks teilen, gehören nach § 94 Abs. 1 Satz 1 BGB die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen, "insbesondere Gebäude". Ein Gebäude ist ein Bau-
S. NaN
werk von einiger Beständigkeit, das fest mit dem Boden verbunden ist und Menschen, Tieren oder Sachen durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, soweit Menschen es betreten und sich darin aufhalten können (BFH 24. 5. 63 III 140/60, BStBl III S. 376). Die feste Verbindung mit dem Boden ist regelmäßig zu bejahen, wenn Teile des Gebäudes in das Erdreich eingeführt sind, wenn Gebäudeteile mit in das Erdreich eingelassenen Pfählen oder Trägern verbunden sind oder wenn ein festes Fundament vorhanden ist. Ist ein Betonfundament vorhanden, kommt es nicht darauf an, ob die Baulichkeit (und sei es auch eine Baracke) mit dem Fundament fest verbunden ist oder ob sie ohne Verbindung kraft ihrer Eigenschwere auf ihm ruht, weil Baulichkeit und Fundament eine einheitliche Sache bilden und das Fundament die feste Verbindung

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

zwischen dieser und dem Grundstück herstellt (BFH 3. 3. 54 II 44/53, BStBl III S. 130). Eine feste Verbindung mit dem Grundstück liegt auch vor, wenn ein Gebäude auf einem gemauerten Fundament oder auf gemauerten Pfeilern kraft seiner Eigenschwere ruht oder wenn es von eingerammten Holzpfeilern getragen wird (BFH 22. 6. 55 II 121/55, BStBl III S. 226). Auch ein auf Holzpfählen als Fundament ruhendes Holzfertighaus ist als Gebäude anzusehen (BFH 21. 3. 73 II R 140/67, BStBl II S. 507). Das gleiche gilt für einen Pavillon in Fertigbauweise auf eingegrabenen Betonhöckern (BGH 10. 2. 78 V ZR 33/76, JZ S. 396). Belanglos ist, daß die Pfähle oder Höcker mit mehr oder minder großem technischen Aufwand aus dem Boden entfernt werden können. Auch eine Fertiggarage aus Beton, die ohne Fundament oder sonstige Verankerung auf dem Boden aufgestellt ist, gehört zu den wesentlichen Bestandteilen des Grundstücks (BFH 4. 10. 78 II R 15/77, BStBl 1979 II S. 190).

Die Gebäude sind in § 94 Abs. 1 Satz 1 BGB nur besonders herausgestellt; die nämliche Bestandteilseigenschaft genießen auch Bauwerke anderer Art, d. h. die nach ihrer typischen Zweckbestimmung unbeweglichen Werke wie z. B. Brennöfen, Brücken, Gewächshäuser, Mauern, Zäune, Platzbefestigungen usw.; grestl. allerdings nur, soweit sie nicht zu den einer Betriebsanlage gehörigen Vorrichtungen gehören (§ 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 GrEStG 1983).

bb) Erzeugnisse

Außer den festverbundenen Bauwerken gehören zu den wesentlichen Bestandteilen eines Grundstücks nach § 94 Abs. 1 Satz 1 BGB auch dessen Erzeugnisse, solange sie mit dem Boden zusammenhängen, also Bäume, Pflanzen, aufstehende Ernte, aufstehender Wald. Samen werden mit dem Aussäen, eine Pflanze wird mit dem Einpflanzen wesentlicher Bestandteil des Grundstücks (§ 94 Abs. 1 Satz 2 BGB).

cc) Gebäudebestandteile

Die zur Herstellung eines Gebäudes eingefügten Sachen gehören nach § 94 Abs. 2 BGB zu dessen wesentlichen Bestandteilen. In erster Linie fallen darunter die Baurohstoffe und die daraus erstellten Gebäudeteile, z. B. Außen- und Innenmauern, Dachstuhl und Bedachung, Treppen und Fahrstühle, Türen und Fenster, ferner Rolläden bzw. sonstige Fensterläden, Wasserleitungsanlagen mit Ausgüssen, WC, Waschbecken und mit der Wand fest verbundene (eingekachelte) Badewannen, die Heizungsanlagen einschließlich der Heizkörper, die Leitungsanlagen für Gas und Elektrizität, eingebaute Wandschränke, Kacheln und sonstige mit dem Bauwerk verbundene Wandverkleidungen, aufgeklebte Bodenbeläge und dergl. Je nach der Zweckbestimmung des Gebäudes, der Gegend und dem Zuschnitt des Hauses variieren auch diejenigen Sachen, die als zur Herstellung des Gebäudes eingefügt anzusehen sind.

Im Hinblick auf § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 GrEStG 1983 kann die Frage unerörtert bleiben, wann Maschinen wesentliche Bestandteile von Gebäuden oder Grundstücken darstellen (s. unten III, 22).

b) Scheinbestandteile

Nicht zu den Bestandteilen eines Grundstücks gehören solche Sachen, die nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grundstück verbunden sind (§ 95 Abs. 1 Satz 1 BGB). Ebenso gehören die nur zu vorübergehendem Zweck in ein Gebäude eingefügten Sachen nicht zu seinen Bestandteilen (§ 95 Abs. 2 BGB). Von einer Verbindung zu vorübergehendem Zweck wird man stets dann sprechen müssen, wenn die Verbindung durch einen Dritten erfolgt, der (etwa nach Ablauf der Miet- oder Pachtzeit) zur Beseitigung des von ihm herbeigeführten Zustandes verpflichtet ist. Im übrigen ist im Einzelfall für die Frage, ob ein nur vorübergehender Zweck vorliegt, der Wille des Einfügenden maßgebend. Scheinbestandteile in diesem Sinn sind z. B. Ausstellungshallen und Bauhütten, Pflanzen und Bäume in Baumschulen.

S. NaN

Kraft ausdrücklicher Bestimmung (§ 95 Abs. 1 Satz 2 BGB) gehören weiter nicht zu den Bestandteilen eines Grundstücks Gebäude oder Werke, die in Ausübung eines Rechts an einem fremden

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Grundstück von dem Berechtigten mit dem Grundstück verbunden sind. Es muß sich um ein dingliches Recht (z. B. Nießbrauch, Grunddienstbarkeit) handeln.

Alle Scheinbestandteile sind bürgerlich-rechtlich bewegliche Sachen, die sonderrechtsfähig sind, soweit sie nicht Bestandteile des dinglichen Rechts selbst sind (so § 12 Abs. 1 Satz 1 ErbbauVO für das im Erbbaurecht errichtete Gebäude, das dessen Bestandteil und damit grestl. Bestandteil eines Grundstücks ist).

c) Rechtsbestandteile

Außer den Sachbestandteilen zählen zu den Bestandteilen eines Grundstücks nach § 96 BGB auch die mit dem Eigentum am Grundstück verbundenen Rechte. Es handelt sich dabei um subjektiv-dingliche Rechte, d. h. Rechte, die dem jeweiligen Eigentümer eines Grundstücks zustehen, mit dem Eigentum am Grundstück untrennbar verbunden sind.

Insbesondere gehören dazu Grunddienstbarkeiten (§ 1018 BGB), Reallasten (§ 1105 Abs. 2 BGB), das subjektiv-dingliche Vorkaufsrecht (§ 1094 Abs. 2 BGB), Überbau- und Notwegrenten (§§ 912 ff. BGB) und der Anspruch auf den Erbbauzins (§ 2 Abs. 2 Satz 2 ErbbauVO). Auch soweit Gewerbeberechtigungen subjetiv-dingliche Rechte und damit Bestandteile sind, rechnen sie nach § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GrEStG 1983 nicht zu den Grundstücken. Die Eigenschaft einer Brandentschädigung als Grundstücksbestandteil richtet sich nach Landesrecht.

21. Zubehör

Der Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechts umfaßt nicht das Zubehör, d. h. diejenigen beweglichen Sachen, die ohne Bestandteil der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen (§ 97 BGB), wobei die Verkehrsauffassung entscheidet (s. aber auch § 98 BGB). Zubehörteile unterliegen nicht der GrESt. Der auf sie entfallende Kaufpreisteil (Einheitswertanteil) scheidet bei der Besteuerung aus.

22. Nicht zu den Grundstücken rechnende § 2 Abs. 1 Satz 2 GrEStG

Gegenstände und Rechte

a) Maschinen und Betriebsvorrichtungen

Maschinen und Vorrichtungen aller Art, die zu einer (gewerblichen oder landwirtschaftlichen) Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), werden nach § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 GrEStG 1983 ohne Rücksicht auf ihre Bestandteileigenschaft und die sich daraus ergebende Zugehörigkeit zum Grundstück i. S. des bürgerlichen Rechts nicht zu den Grundstücken gerechnet. Die Vorschrift erinnert an § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG. Zur Abgrenzung der Betriebsvorrichtungen vom Grundvermögen (bewertungsrechtlich) vgl. den koordinierten Ländererlaß von 1967 (z. B. NW 31. 3. 67, BStBl II S. 127).

Aus der Rechtsprechung: BFH 30. 11. 55 II 41/55, BStBl 1956 III S. 21 (Teile einer Tankstelle); 9. 12. 64 II 11/60, BStBl 1965 III S. 116 (Gewächshäuser als Betriebsvorrichtung); 16. 12. 64 II 94/60, HFR 1965 S. 278 (Umschließung des Brennofens und des Trockenschuppens bei Ziegelei); 5. 10. 66 II 2/64, BStBl 1967 III S. 686 (Kinobestuhlung als Betriebsvorrichtung). b) Gewerbeberechtigungen

S. NaN

Auch Mineralgewinnungsrechte und sonstige Gewerbeberechtigungen werden nicht zu den Grundstücken gerechnet (§ 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GrEStG 1983). Als Gewerbeberechtigungen i. S. der Vorschrift kommen dabei nur diejenigen Gewerbeberechtigungen in Betracht, die als solche wirklich nach den maßgeblichen Vorschriften als grundstücksgleiche Rechte oder als Grundstücksbestandteile (§ 96 BGB) begründet worden sind (BFH 22. 6. 66 II 130/62, BStBl III S. 552). Andere sind im Eigentumsrecht selbst enthaltene Befugnisse. Zur Frage, welche Gewerbeberechtigungen

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

als solche i. S. von § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GrEStG 1983 anzusehen sind, vgl. insbesondere BFH 15. 9. 71 II 42/65 (BStBl 1972 II S. 190).

Gehören zu einem grundstücksgleichen Recht Grundstücke (z. B. Grundstücke einer Bahneinheit), so unterliegt der Übergang der Grundstücke im Gegensatz zu dem des grundstücksgleichen Rechts der GrESt.

23. Erbbaurechte § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG

Nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 stehen den Grundstücken die Erbbaurechte gleich.

a) Begriff

Unter dem Erbbaurecht, das in der ErbbauVO v. 15. 1. 19 (RGBl S. 72), zuletzt geändert durch das Gesetz 8. 1. 74 (BGBl I S. 41), geregelt ist, versteht man das veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Oberfläche eines Grundstücks ein Gebäude zu haben (§ 1 Abs. 1 ErbbauVO). Das Erbbaurecht wird begründet und übertragen durch Einigung der Beteiligten und Eintragung im Grundbuch. Es wird wie ein Grundstück behandelt, kann also mit Grundpfandrechten etc. belastet werden. Bestandteile des Erbbaurechts (wegen der Gebäude s. § 12 Abs. 1 Sätze 1 und 2 ErbbauVO) sind nicht zugleich Bestandteile des Grundstücks (vgl. auch BFH 28. 7. 76 II R 85/70, BStBl 1977 II S. 85); §§ 94, 95 BGB finden auf das Erbbaurecht entsprechende Anwendung (§ 12 Abs. 2 ErbbauVO).

b) Übertragung, Bestellung, Verlängerung

Die GrESt-Pflicht der Übertragung des Erbbaurechts, d. h. die Möglichkeit, die Tatbestände des § 1 GrEStG bei einem bereits bestehenden eingetragenen Erbbaurecht zu erfüllen, stand stets außer Zweifel. Aber auch die Verpflichtung zur Bestellung eines Erbbaurechts unterliegt der Steuer (BFH 28. 11. 67 II R 37/66, BStBl 1968 II S. 223; 21. 12. 77 II R 47/73, BStBl 1978 II S. 318; 9. 8. 78 II R 163/73, BStBl II S. 678). Das gilt auch für die Bestellung eines Untererbbaurechts (BFH 5. 12. 79 II R 103/76, BStBl 1980 II S. 135). Folgerichtig ist auch ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung des Anspruchs auf Bestellung eines Erbbaurechts begründet, grestbar (BFH 28. 11. 67 II 1/64, BStBl 1968 II S. 222). Die Verlängerung eines Erbbaurechts jedoch ist kein für sich der GrESt unterliegender Rechtsvorgang (BFH 23. 6. 82 II R 33/80, BStBl II S. 630). Es kann im Zusammenhang mit der Vereinbarung einer derartigen Laufzeitverlängerung aber eine zusätzliche GrESt für den Rechtsvorgang der Bestellung entstehen (vgl. BFH 24. 2. 82 II R 4/81, BStBl II S. 625).

c) Aufhebung und Erlöschen

Die rechtsgeschäftliche Aufhebung eines Erbbaurechts (§ 26 ErbbauVO) unterliegt als Spiegelbild der Begründung dieses Rechts der GrESt (BFH 31. 3. 76 II R 93/75, BStBl II S. 470; 5. 12. 79 II R 122/76, BStBl 1980 II S. 136). Durch diesen Vorgang wird die rechtliche Teilung des Grundstücks in das bebauungsfähige Erbbaurecht und das nicht mehr bebauungsfähige Grundstück aufgehoben.

Das Erlöschen des Erbbaurechts durch Zeitablauf (§§ 27 ff. ErbbauVO) ist - mangels darauf abzielenden Rechtsvorgangs - kein der GrESt unterliegender Vorgang. Auch der anläßlich der Beendigung des Erbbaurechts stattfindende Übergang des Eigentums am Gebäude löst keine GrESt aus, weil das Gebäude nicht auf fremdem Grund errichtet ist (vgl. auch § 34 ErbbauVO). Das Grundstück, dessen rechtliche Teilung durch den Zeitablauf endet, ist durch die Bebauung grestl. nicht verändert (vgl. BFH 28. 11. 67 II R 37/66, BStBl 1968 II S. 223, i. V. m. BFH 14. 1. 76 II R 149/74, BStBl II S. 347; BFH 8. 2. 61 II 45/59, HFR S. 227, ist zwar nie aufgegeben worden, jedoch überholt). d) Heimfall

S. NaN

Nach § 2 Nr. 4 ErbbauVO kann als Inhalt des Erbbaurechts die Verpflichtung des Erbbauberechtigten begründet werden, das Erbbaurecht unter bestimmten Voraussetzungen auf den Grundstückseigentümer zu übertragen, wobei dieser Heimfallanspruch vom Grundstück nicht getrennt werden kann. Beim Heimfall geht das Erbbaurecht nicht unter. Der Heimfall unterliegt der GrESt;

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

allerdings ist nicht schon der Eintritt der Heimfallvoraussetzungen oder das Heimfallverlangen grestbar. Rechtsvorgang ist erst die nachfolgende Einigung über die Übertragung. Sie löst GrESt aus § 1 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 aus (vgl. BFH 26. 2. 75 II B 44/74, BStBl II S. 418). Folgerichtig hat BFH 23. 9. 69 II 113/64 (BStBl 1970 II S. 130) bei Ausübung des Heimfalls durch das Verlangen, das Erbbaurecht einem Dritten zu übertragen (vgl. § 3 ErbbauVO), keinen steuerbaren Zwischenerwerb des Grundstückseigentümers gesehen.

24. Gebäude auf fremdem Grund und Boden § 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG

Auch Gebäude auf fremdem Grund und Boden stehen den Grundstücken gleich (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983). Zum Gebäudebegriff vgl. Nr. 20a, aa. Mangelt es an einem der Begriffsmerkmale, kann der Erwerb des Bauwerks ebensowenig der Steuer unterliegen wie ein als Betriebsvorrichtung anzusprechendes Bauwerk.

Ist ein Gebäude im Hinblick auf § 95 Abs. 1 BGB nur Scheinbestandteil, so stellt es schon bürgerlich-rechtlich eine bewegliche Sache dar, die einer vom Grundstück losgelösten Eigentümerstellung zugänglich ist.

Wie zivilrechtlich unter den Voraussetzungen von § 95 Abs. 1 BGB das Gebäude dinglich einem anderen als dem Grundstückseigentümer zustehen kann, so kann die wirtschaftliche Herrschaft über ein sonderrechtsunfähiges Gebäude (§§ 93, 94 BGB) einem anderen als dem Grundstückseigentümer zustehen (BFH 10. 3. 70 II R 135/68, BStBl II S. 522). Man kann in solchen Fällen von wirtschaftlich auf fremdem Grund stehenden Gebäuden sprechen. Das GrESt-Recht unterscheidet zwischen diesen beiden Möglichkeiten der Verselbständigung von Gebäuden nur hinsichtlich des erfüllbaren Steuertatbestandes: für Erwerbsvorgänge, die sich auf als bewegliche Sachen anzusehende Gebäude auf fremdem Boden beziehen, kann GrESt aus § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983, für solche, die sich auf sonderrechtsunfähige Gebäude beziehen, nur aus § 1 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983 entstehen. Im letztgenannten Fall beruht die Verselbständigung auf dem Auseinanderfallen von Eigentum und Verwertungsbefugnis.

Wenn auch grundsätzlich GrESt für den Erwerb eines Gebäudes auf fremdem Boden auch dann entsteht, wenn sich der Erwerber zum Abbruch verpflichtet (BFH 4. 2. 53 II 254/52, BStBl III S. 69), so unterliegt jedoch der Kauf einer auf fremdem Boden stehenden Halle in Kenntnis dessen, daß der Mietvertrag über den Boden bereits gekündigt ist und die Halle deshalb abgebrochen werden muß, nicht der GrESt (BFH 3. 5. 78 II R 114/72, BStBl II S. 532).

25. Wirtschaftliche Einheiten und Grundstücksteile § 2 Abs. 3 GrEStG

Der Grundsatz der Maßgeblichkeit des bürgerlich-rechtlichen Grundstücksbegriffs wird in § 2 Abs. 3 GrEStG 1983 zweifach durchbrochen: Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere zu einer wirtschaftlichen Einheit gehörende Grundstücke, so werden diese als ein Grundstück behandelt, bezieht er sich auf einen oder mehrere Teile (Teilflächen) eines Grundstücks, so wird der Teil als Grundstück behandelt.

a) Mehrere Grundstücke als wirtschaftliche § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG Einheit

Mehrere Grundstücke kommen nach § 2 Abs. 2 BewG als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie - sei es rechtlich oder wirtschaftlich (i. S. von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983) - demselben Eigentümer oder derselben Miteigentümergemeinschaft zu gleichen Bruchteilen gehören. Allerdings ist - trotz Rückgriffs auf § 2 Abs. 2 BewG - die Behandlung des Grundbesitzes bei der Einheitsbewertung nicht bindend (BFH 30. 10. 74 II R 102/70, BStBl 1975 II S. 270; die Entscheidung, ob eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, ist grestl. selbständig zu prüfen (BFH 10. 12. 68 II B 24/68, HFR 1969 S. 173). Neben der Eigentümeridentität sind entsprechend § 2 Abs. 1 Sätze 3 und 4 BewG die örtliche Gewohnheit, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit zu prüfen (BFH 28. 2. 62 II 213/59, HFR S. 307), d. h. neben objektiven Merkmalen (räumlicher Zusammenhang, BFH 3. 4. 51 II 7/51 S, BStBl III S. 99) auch das subjektive der Zweckbestim-

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

mung. Dabei kann es sich - wenn es sich um ein einheitliches Vertragswerk handelt, bei dem die Veräußererseite aufgespalten ist - nur um die Betrachtung aus der Sicht des Erwerbers handeln (vgl. auch BFH 17. 2. 70 II B 48/69, BStBl II S. 332).

Eine wirtschaftliche Einheit i. S. von § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG 1983 können bilden das Wohnungseigentum und das Teileigentum (BFH 16. 9. 59 II 94/57, BStBl 1960 III S. 5), mehrere landwirtschaftliche Grundstücke, wenn sie räumlich zusammenhängen oder nahe beieinanderliegen und natürlich oder durch besondere Umstände verbunden sowie zu einer gleichen, gleichartigen oder aufeinander abgestimmten Bewirtschaftung geeignet sind (BFH 30. 10. 74 II R 102/70, BStBl 1975 II S. 270). Besondere Bedeutung kommt § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG 1983 für § 7 GrEStG 1983 zu (vgl. z. B. BFH 10. 12. 68 II B 24/68, BFHE 94, 291, HFR 1969 S. 173).

b) Teilflächen § 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG

Teile eines Grundstücks i. S. von § 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG 1983, die als (selbständiges) Grundstück behandelt werden, können nur reale Teile, also Teilflächen sein, z. B. beim sog. Messungskauf (Kaufvertrag über eine noch zu vermessende Fläche von x Quadratmetern aus einem Grundstück, dessen Fläche größer ist als x Quadratmeter). Da die Teilfläche, auf die sich ein Rechtsvorgang bezieht, Grundstück im grestl. Sinne ist, kann auch eine nur auf eine Teilfläche beschränkte Realteilung nach § 7 GrEStG 1983 begünstigt sein. Ideelle Anteile (Miteigentumsanteile nach Bruchteilen) sind nicht Teile des Grundstücks; Miteigentum wird unbeschadet der Regelung in §§ 1008 ff. BGB zivilrechtlich und dementsprechend (§ 2 Abs. 1 Satz 1 GrEStG 1983) auch grestl. als Volleigentum wie Alleineigentum behandelt (BFH 29. 7. 69 II 94/65, BStBl II S. 669).

c) Notwendigkeit eines einheitlichen Rechtsvorgangs § 2 Abs. 3 GrEStG

Sowohl im Fall des § 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG 1983 als auch im Fall des § 2 Abs. 3 Satz 2 GrEStG 1983 muß es sich um einen Rechtsvorgang handeln, der sich auf die mehreren Grundstücke bzw. auf die mehreren Grundstücksteile bezieht. Nur ein Rechtsvorgang in diesem Sinne kann auch bei Vorliegen mehrerer Verträge gegeben sein, wenn nämlich alle Beteiligten beabsichtigen, eine einheitliche Regelung zu treffen und zwischen den mehreren Verträgen ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang besteht (BFH 16. 9. 59 II 94/57, BStBl 1960 III S. 5). Ein derartiges einheitliches Vertragswerk, das die Annahme nur eines Rechtsvorgangs rechtfertigt, kann auch verschiedene Personen auf der Veräußererseite aufweisen.

26. Wohnungs- und Teileigentum

Gemäß § 1 Abs. 1 WEG v. 15. 3. 51 (BGBl I S. 175), zuletzt geändert durch Gesetz v. 8. 12. 82 (BGBl I S. 1615), kann nach Maßgabe dieses Gesetzes an Wohnungen Wohnungseigentum, an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes Teileigentum begründet werden. Wohnungseigentum ist das Sondereigentum an einer Wohnung, verbunden mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 2 WEG); Teileigentum ist das Sondereigentum an den nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen (z. B. Läden, Garagen), wiederum in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (Abweichung vom Grundsatz des § 93 BGB). Sondereigentum und Miteigentum bilden eine rechtliche Einheit (§ 6 WEG), wobei das Sondereigentum zum Miteigentumsanteil gehört und nicht umgekehrt.

Zum Sondereigentum gehören die Wohnung bzw. die nicht zu Wohnzwecken dienenden Räume, die zu einer Teileigentumseinheit zusammengefaßt sind, sowie die dazugehörigen, in § 5 Abs. 1 WEG abgegrenzten Bestandteile. Zum gemeinschaftlichen Eigentum (Miteigentum) gehören das Grundstück sowie die Teile, Anlagen und Einrichtungen des Gebäudes, die nicht im Sondereigentum oder im Eigentum eines Dritten stehen (§ 1 Abs. 4 WEG), selbst wenn sie sich im Bereich der im Sondereigentum stehenden Räume befinden (§ 5 Abs. 2 WEG).

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

a) Begründung von Wohnungs- und Teileigentum

Wohnungs- und Teileigentum kann auf zweierlei Art begründet werden: (1) durch Teilung nach § 8 WEG, wobei kein Grundstückswechsel zwischen verschiedenen Rechtsträgern stattfindet und damit kein der GrESt unterliegender Vorgang vorliegt, und (2) nach § 3 Abs. 1 WEG durch Vertrag unter den Miteigentümern an einem Grundstück, wobei das Miteigentum in der Weise beschränkt wird, daß jedem Miteigentümer das Sondereigentum an einer bestimmten Wohnung oder an bestimmten nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen in einem auf dem Grundstück errichteten oder zu errichtenden Gebäude eingeräumt wird. Hierbei werden Miteigentumsanteile (ggfs. künftige) aufgegeben und Alleineigentum erworben. Grestbarer Tatbestand ist der Erwerb der restlichen Miteigentumsanteile der anderen hinsichtlich der Sondereigentumseinheit aus deren Hand. Da sich das Sondereigentum ebenso auf reale Teile des Grundstücks bezieht wie das Flächeneigentum (einmal horizontal, einmal in unterschiedlichen Ebenen), ist auf den Vertrag nach § 3 Abs. 1 WEG § 7 Abs. 1 GrEStG 1983 anwendbar, so daß nur der Mehrerwerb stpfl. bleibt (vgl. BFH 30. 7. 80 II R 19/77, BStBl II S. 667). Das muß trotz des Umstandes gelten, daß das GrEStG 1983 Wohnungs- und Teileigentum nicht erwähnt (im GrEStG 1940 konnte die Frage nicht geregelt sein).

b) Aufhebung der Gemeinschaft

Bei Aufhebung der Gemeinschaft bestimmt sich nach § 17 WEG der Anteil der Miteigentümer nach dem Verhältnis ihrer Wohnungs-

(Teil-)eigentumsrechte zur Zeit der Aufhebung der Gemeinschaft. Hinsichtlich des gemeinschaftlichen Eigentums tritt keine Rechtsänderung ein, doch ist der Erwerb des Miteigentums der übrigen Beteiligten an der Sonderrechtseinheit des einzelnen grestbar. Dieser Vorgang ist zumindest unter dem Wortlaut der Befreiungsbestimmungen der §§ 5 ff. GrEStG 1983 nicht zu subsumieren. Er dürfte nicht als steuerbegünstigt angesehen werden können, weil dem Gesetzgeber der GrEStG 1983 die Frage - im Gegensatz zu dem GrEStG 1940 - bekannt war, obwohl das Ergebnis mit dem Geist des GrESt-Rechts nicht gut zu vereinbaren ist.

c) Zwangsentziehung von Sondereigentum

Unter bestimmten Voraussetzungen können andere Wohnungs- bzw. Teileigentümer von einem die Veräußerung seines Wohnungs- bzw. Teileigentums verlangen (Entziehung, § 18 WEG). Kommt er diesem Verlangen nicht nach, kann er durch Urteil zur Veräußerung verpflichtet werden, wobei dieses die für die freiwillige Versteigerung und für die Übertragung der Sondereigentumseinheit auf den Ersteher erforderlichen Erklärungen ersetzt (§ 19 WEG).

Da das Urteil nur einseitige Erklärungen ersetzt, liegt erst bei Erteilung des Zuschlags (§ 57 WEG) ein der GrESt unterliegender Rechtsvorgang vor, und zwar entsteht die Steuer, weil es sich um eine freiwillige Versteigerung handelt, nicht aus § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983, sondern aus § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 - der Zuschlag enthält nach § 156 BGB die Annahme des (Kaufvertrags-) Angebots.

27. Wohnungs- und Teilerbbaurecht

Für das Wohnungs- und Teilerbbaurecht (§ 30 WEG) gelten die Ausführungen unter Nr. 26 entsprechend.

28. Dauerwohn- und -nutzungsrechte

Dauerwohnrecht und Dauernutzungsrecht (§§ 31 ff. WEG) sind keine Grundstücke i. S. von § 2 Abs. 1 und 2 GrEStG 1983, so daß Bestellung und Übertragung grundsätzlich keinen der grestbaren Tatbestände erfüllen können. In extrem gelagerten Fällen - bei Hinzutreten besonderer Um-

S. NaN

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

stände - mag jedoch der Tatbestand des § 1 Abs. 2 i. V. m. § 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 erfüllt werden können.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Steuervergünstigungen gemäß §§ 3, 4 GrEStG 1983 IV. Steuervergünstigungen gemäß §§ 3, 4 GrEStG 1983

Es handelt sich um sachliche Steuerbefreiungen, das bedeutet, daß es entscheidend auf die sachlichen Merkmale des Erwerbsvorgangs ankommt und daß die Steuer überhaupt entfällt. Die Befreiungstatbestände sind vom FA von Amts wegen zu prüfen; eines Antrags auf Steuerbefreiung bedarf es nicht. Die Befreiungstatbestände sind für jeden Steuerfall i. S. des § 1 GrEStG 1983 für sich zu prüfen. Daher ist bei Kettengeschäften bei jedem Erwerbsvorgang eines jeden Gliedes der Kette das Vorliegen der Befreiungsvorschriften gesondert zu untersuchen.

29. Geringwertige Grundstücke § 3 Nr. 1 GrEStG

Von der Besteuerung ausgenommen ist der Erwerb eines Grundstücks i. S. des § 2 GrEStG 1983, wenn der nach § 8 GrEStG 1983 für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 5 000 DM nicht übersteigt. Wird die Freigrenze überschritten, so ist der ganze Betrag stpfl. Die Erhöhung der Freigrenze beruht auf der Ermäßigung des Steuersatzes auf 2 v. H. (2 % von 5 000 DM = 100 DM Steuerbetrag). Für die Befreiung kommen insbesondere kleinere Grundstücksparzellen, noch zu vermessende Trenngrundstücke und Miteigentumsanteile in Betracht. Bei letzteren stellt jeder Miteigentumsanteil ein Grundstück i. S. des § 2 GrEStG 1983 dar. Erwirbt bei einem Grundstücksgeschäft zwischen zwei Ehepaaren jeder Erwerber von jedem Veräußerer einen hälftigen Miteigentumsanteil, so beträgt die Freigrenze 4 x 5 000 DM = 20 000 DM. Werden mehrere Grundstücke verkauft, so ist der Erwerbspreis jedoch zusammenzurechnen, wenn die Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden (§ 2 Abs. 3 GrEStG 1983). Werden bei einer freiwilligen Versteigerung mehrere Grundstücke getrennt zugeschlagen, so bildet jeder Zuschlag einen besonderen Rechtsvorgang, auch wenn dem Erwerber nacheinander mehrere Parzellen zugeschlagen werden. Die Mindestgrenze ist in diesen Fällen für jede Parzelle gesondert zu ermitteln (BFH 7. 1. 53 II 169/52 S, BStBl III S. 68). Entsprechendes gilt beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren beim einzelnen Ausgebot mehrerer Grundstücke einer wirtschaftlichen Einheit, die dem Erwerber auf Grund seiner Gebote zugeschlagen werden.

Erwerben Eheleute, die in allgemeiner Gütergemeinschaft leben, ein Grundstück von Eheleuten, die ebenfalls in allgemeiner Gütergemeinschaft leben, so liegen grestl. vier Erwerbsvorgänge vor (BFH 10. 7. 57 II 167/56 U, BStBl III S. 213).

30. Grundstückserwerb von Todes wegen und § 3 Nr. 2 GrEStG Grundstücksschenkungen unter Lebenden

a) Vorrang der Erbschaftsteuer

Von der Besteuerung ausgenommen sind nach § 3 Nr. 2 GrEStG 1983 der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden i. S. des ErbStG. Ist SchenkSt rechtskräftig festgesetzt worden, so kann insoweit GrESt nicht mehr erhoben werden. Die Auslegung der ErbSt-Stelle bindet die GrESt-Stelle; deshalb unterliegt die Frage, ob die SchenkSt zu Recht festgesetzt worden ist, nicht mehr der Nachprüfung (RFH 13. 3. 25, BFHE 16, 25; FG Kassel 12. 2. 54, EFG S. 82). Wenn dagegen eine GrESt rechtskräftig festgesetzt ist, kann trotzdem noch SchenkSt erhoben werden (RFH 7. 7. 33, RStBl S. 1089, und 27. 6. 39, RStBl S. 841). Vgl. dazu auch § 174 AO 1977.

b) Grundstückserwerb von Todes wegen

aa) Ausschlagung der Erbschaft

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Wird die Erbschaft ausgeschlagen, so wird nach dem RFH-U. 19. 1. 32 (RStBl S. 392) weder für die Ausschlagung noch für den Erwerb des neuen Erben Steuer erhoben.

bb) Erbanfall als Rechtsgrundlage des Grundstücksübergangs

Wer Erbe ist, hat das FA selbständig zu prüfen. Ein wegen Formmangels nichtiges oder aus anderen Gründen unwirksames Testament ist nach § 41 Abs. 1 AO 77 als gültig anzusehen, wenn die Erben das Testament trotzdem ausführen (s. die zur ErbSt ergangenen U. des BFH 18. 5. 66 II 167/62, BStBl III S. 593; 7. 10. 81 II R 16/80, BStBl II S. 28).

S. NaN

Ein Erbschein bindet weder die Finanzverwaltungsbehörden noch die Steuergerichte (BFH 14. 8. 53 III 78/51, BStBl III S. 331). Der Pflichtteilsberechtigte steht dem Erben nicht gleich (BFH 29. 8. 73 II R 128/68, BStBl 1974 II S. 40). Hat aber ein Pflichtteilsberechtigter vom Erben statt Geldes ein Grundstück erhalten, so ist dieser Erwerbsvorgang grestfrei (BFH 30. 9. 81 II 64/80, BStBl 1982 II S. 76), sofern das Grundstück nur für den Pflichtteil hingegeben wird.

Ist in einem Gesellschaftsvertrag einer zweigliedrigen OHG vereinbart, daß der überlebende Ehegatte das Recht hat, das Geschäft mit Aktiven und Passiven zu übernehmen, so findet § 3 Nr. 2 GrEStG 1983 Anwendung, wenn der überlebende Gesellschafter Alleinerbe oder Miterbe des erstversterbenden Gesellschafters ist (BFH 11. 11. 53 II 167/53, BStBl III S. 372). Das gleiche gilt, wenn bei Auflösung einer zweigliedrigen OHG das Gesellschaftsvermögen dem Erben gemäß § 105 Abs. 2 HGB, § 738 Satz 1 BGB zuwächst (BFH 31. 10. 63 II 155/60, BStBl III S. 579, vgl. auch BFH 1. 9. 65 II 93/62, BStBl III S. 670); ebenso bei einer KG (BFH 18. 12. 63 II 12/60, HFR 1964 S. 380) und bei einer GbR (BFH 25. 11. 64 II 34/62, HFR 1965, S. 227).

cc) Grundstückserwerb durch Vermächtnis

Durch ein Vermächtnis erhält der Vermächtnisnehmer das Recht, von dem Beschwerten die Leistung des vermachten Gegenstandes zu fordern (§ 2174 BGB). Der Erwerb des Eigentums an einem vermachten Grundstück ist steuerfrei. Steuerfreiheit tritt auch dann ein, wenn das Vermächtnis mit einer Auflage belastet ist, z. B. dahingehend, daß der Erwerber die Hypothekenschuld zu übernehmen hat. Ist einem Miterben das Recht eingeräumt, ein Nachlaßgrundstück zu einem bestimmten Preis zu erwerben, so liegt entweder eine Teilungsanordnung vor - wenn nämlich der Wert der Grundstücke dem Übernahmepreis annähernd entspricht - oder ein Vermächtnis oder eine Auflage (RFH 1. 6. 28, Mrozek § 8 Nr. 1 GrEStG a. F. R. 21). Bei einem Verschaffungsvermächtnis (§ 2169 BGB) ist der Erwerb des Grundstücks von einem Dritten i. d. R. stpfl., die Weiterübertragung auf den Bedachten jedoch steuerfrei. Wenn eine KG, deren Komplementär der Erblasser war, in Erfüllung eines Verschaffungsvermächtisses ein Grundstück an den Vermächtnisnehmer übereignet, so besteht nach BFH 13. 3. 74 II R 52/66 (BStBl II S. 555) GrESt-Freiheit gem. § 3 Nr. 2, § 6 Abs. 2 GrEStG 1983, wenn an der KG nur der Erblasser, der Erbe und der Vermächtnisnehmer beteiligt waren. Dasselbe gilt, wenn eine KG, deren Komplementär der Erblasser war, in Erfüllung einer letztwilligen Anordnung (Verschaffungsvermächtnis oder Teilungsanordnung über einen nachlaßfremden Gegenstand) ein Grundstück an einen Miterben überträgt, wenn an der KG nur der Erblasser, dessen Ehefrau und die gemeinsamen Kinder beteiligt waren, die den Erblasser beerbt haben (BFH 12. 12. 79 II R 79/75, BStBl 1980 II S. 220).

dd) Grundstückserwerb auf Grund eines Pflichtteilsanspruchs

Der Pflichtteilsberechtigte hat nur einen Geldanspruch. Wird ein Grundstück als Abfindung für den Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilsanspruch gewährt, so gilt das Grundstück nach § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG 1974 als vom Erblasser zugewendet, so daß GrESt-Befreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG 1983 eintritt.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Hat ein Pflichtteilsberechtigter zur Befriedigung seiner auf Geld gerichteten Forderung ein Grundstück erhalten (Leistung an Erfüllungs Statt), so tritt Steuerfreiheit ein, soweit das Grundstück nur für den Pflichtteil hingegeben wird (BFH 30. 9. 81 II 64/80, BStBl 1982 II S. 76).

ee) Grundstückserwerb bei Anteilsvereinigung

S. NaN

Im Rahmen der nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 der Steuer unterliegenden Anteilsvereinigungen kommt Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG 1983 nur in den in § 1 Abs. 3 Nrn. 3 und 4 GrEStG 1983 angeführten Fällen, nicht in denen der Nrn. 1 und 2 der Vorschrift in Betracht (BFH 31. 3. 82 II R 92/81, BStBl II S. 424).

c) Grundstücksschenkungen unter Lebenden

§ 7 ErbStG 1974 zählt die Rechtsvorgänge auf, die als Schenkungen (oder freigebige Zuwendungen) unter Lebenden gelten.

aa) Schenkungen unter einer Auflage

Schenkungen unter einer Auflage sind von der Besteuerung insoweit ausgenommen, als der Wert des Grundstücks den Wert der Auflage übersteigt (§ 3 Nr. 2 Satz 2 GrEStG 1983). Bei Auflage und gemischter Schenkung wird die Steuer von der Gegenleistung berechnet (EinfErl. zum GrEStG 1983 v. 21. 12. 82, BStBl I S. 968, Nr. 3.2.; BFH 8. 10. 80 II R 56/79, BStBl 1981 II S. 74, und 22. 10. 80 II R 167/78, BStBl 1981 II S. 172). Bei Grundstücksübergängen im Wege der Schenkung entsteht deshalb Steuerpflicht insoweit, als der Beschenkte Verpflichtungen (Nießbrauchsrechte, Altenteils-, Wohnrechte usw.) übernommen hat; vom Wert der Auflage ist GrESt zu berechnen (BFH 10. 6. 64 II 35/61, HFR 1965 S. 468). Nach dem BFH-U. 5. 12. 50 II 26/49, BStBl 1951 III S. 19, ist der Wert einer Auflage, die Altenteilslasten zu übernehmen, nach dem Anteil zu berechnen, zu dem der Beschenkte in seinem Verhältnis zum Schenker die Verpflichtungen aus dem Altenteil zu tragen hat. Wird dagegen ein Grundstück verschenkt und behält sich der Schenker das lebenslängliche Nießbrauchsrecht vor, so fällt in Höhe des Werts des Nießbrauchsrechts GrESt an (BFH 13. 7. 60 II 49/60, BStBl III S. 413). Das gilt auch dann, wenn die SchenkSt gem. § 25 ErbStG 1974 ohne Abzug des Werts des Nießbrauchsrechts berechnet und ganz oder teilweise zinslos gestundet ist (BFH 8. 10. 80 II R 56/79, BStBl 1981 II S. 74).

bb) Hypothek und Grundschuld als Auflage

Im Falle der Belastung eines Grundstücks mit einer Hypothek unterliegt die Hypothek als Auflage der GrESt, wenn die persönliche Schuld übergeht. Sie bleibt jedoch dann unberücksichtigt, wenn der Beschenkte die Hypothekenschuld nicht zu übernehmen braucht (FG Stuttgart 21. 2. 56, EFG S. 288). Ist das Grundstück, das Gegenstand der Schenkung ist, mit einer Grundschuld belastet, so tritt GrESt-Pflicht in Höhe des Wertes der Grundschuld ein (RFH 25. 2. 30, RFHE 26, 227).

cc) Schenkung von Teilgrundstücken und Miteigentumsanteilen

Bei Schenkungen von Teilgrundstücken oder Miteigentumsanteilen kommt als Besteuerungsmaßstab für die GrESt nur der Teil der auf dem Grundstück eingetragenen Last in Betracht, der dem Verhältnis des Wertes des Teilgrundstücks bzw. Miteigentumsanteils zum Gesamtwert des belasteten Grundstücks entspricht. Eine abweichende Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen ist jedoch vorzunehmen, wenn von den Beteiligten eine andere Verteilung der Belastung aus den eingetragenen Rechten vereinbart ist (Berücksichtigung des Innenverhältnisses).

dd) Gemischte Schenkungen

Bei den sog. gemischten Schenkungen, bei denen unter Zugrundelegung des gemeinen Wertes Leistung und Gegenleistung in einem offenbaren Mißverhältnis zueinander stehen und der Schenker den Mehrwert bewußt dem anderen unentgeltlich zukommen lassen will, entsteht GrESt in Höhe der Gegenleistung (BFH 20. 4. 77 II R 48/76, BStBl II S. 676). Bei gemischter Schenkung wird

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ebenso wie bei einer Auflage die Steuer von der Gegenleistung berechnet (EinfErl. zum GrEStG 1983 v. 21. 12. 82, BStBl I S. 968, Nr. 3.2. und oben zu c, aa).

31. Erwerb eines Nachlaßgrundstücks durch § 3 Nr. 3 GrEStG Miterben zur Teilung des Nachlasses

Die Vorschrift des § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 hat im Hinblick auf die Befreiung nach § 6 GrEStG 1983 (Übergang von einer Gesamthand auf die Gesamthänder) und § 7 GrEStG 1983 (Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum) Bedeutung für die Fälle, in denen die Nachlaßgrundstücke abweichend von dem Verhältnis der Erbteile geteilt oder von einem Miterben ungeteilt übernommen werden.

S. NaN

Neu sind die Befreiungstatbestände für den Erwerb eines zum Nachlaß gehörenden Grundstückes durch den Ehegatten in Anrechnung auf seine Ausgleichsforderung am Zugewinn des verstorbenen Ehegatten sowie der Erwerb eines Grundstücks (Miteigentums) durch den Ehegatten des Miterben.

a) Erwerb durch Miterben

Voraussetzung für die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG 1983 ist, daß es sich um den Erwerb eines zum Nachlaß gehörenden Grundstücks zur Teilung des Nachlasses durch einen oder mehrere Miterben handelt. Werden die in der Gesamthand der Erbengemeinschaft stehenden Grundstücke auf den oder die Miterben zu Alleineigentum (nach Bruchteilen) übertragen, so kommt § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 bei einer späteren (endgültigen) "Nachlaßregelung" nicht mehr in Betracht (BFH 15. 12. 72 II R 123/66, BStBl 1973 II S. 363). Die Erbauseinandersetzung ist auch dann als beendet anzusehen, wenn das Eigentum am Nachlaßgrundstück von der Erbengemeinschaft auf eine aus den gleichen Personen bestehenden Bruchteilsgemeinschaft übergeht (BFH 21. 11. 74 II R 19/68, BStBl 1975 II S. 271), da keine Identität zwischen der Erbengemeinschaft und der Bruchteilsgemeinschaft besteht. Das gleiche gilt bei Grundstücksübertragung bei vorweggenommener Erbfolge; hier kann nur die Vergünstigung gem. § 6 i. V. m. § 3 Nr. 2 GrEStG 1983 in Betracht kommen (vgl. den Fall des BFH-U. 3. 11. 54 II 74/54, BStBl 1955 III S. 10). Der Hinzuerwerb eines oder aller Erbteile durch einen Miterben ändert an der Steuerbefreiung nichts. Erwirbt jedoch ein Dritter einen oder alle Erbteile, so tritt Steuerpflicht ein (vgl. hierzu BFH 14. 6. 61 II 129/51, BStBl III S. 423). Der Grund liegt darin, daß nur die Auflösung einer Erbengemeinschaft als einer Zufallsgemeinschaft begünstigt ist; diese Voraussetzung liegt aber nicht mehr vor, wenn ein rechtsgeschäftlicher Erwerb vorangegangen war. Nicht erforderlich ist, daß die Teilung des Nachlasses in einem Zug durchgeführt wird. In diesem Fall sind auch einzelne Maßnahmen zur Teilung des Nachlasses begünstigt (s. BFH 27. 6. 67 II 50/64, HFR 1968 S. 32).

Die Steuerbefreiung steht nunmehr auch den Ehegatten der Miterben zu (s. u. zu d).

b) Erbteilskauf

Durch den Erbteilskauf wird der Erwerber zwar Teilnehmer an der Erbschaft, aber nicht selbst Miterbe. Das hat zur Folge, daß ein Erbteilskäufer, der aus dem Nachlaß ein Grundstück anläßlich der Auseinandersetzug erwirbt, die Vergünstigung des § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 nicht beanspruchen kann (BFH 15. 12. 65 II 172/62, HFR 1966 S. 172). Ebensowenig kann ein Pfandgläubiger eines Erbteils die Vergünstigung in Anspruch nehmen (BFH 24. 1. 67 II 94/64, HFR S. 341).

Hat ein Erbe die Erbschaft ausgeschlagen, so hat er damit rückwirkend seine Stellung als Erbe verloren; er wird auch bei späterem Erbanteilserwerb nicht wieder zum Miterben. Auf seinen Anteilserwerb finden daher weder § 3 Nr. 2 noch Nr. 3 GrEStG 1983 Anwendung (BFH 10. 6. 64 II 30/61 U, BStBl III S. 486). Setzt sich dagegen nach Eintritt eines Dritten die Erbengemeinschaft auseinander, so bleibt für den Erwerb des einzelnen Miterben die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 anwendbar; der Erwerb durch den Dritten ist stpfl. (beachte aber § 6 GrEStG 1983).

c) Ehegatte als Grundstückserwerber

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Ist der überlebende Ehegatte selbst Erbe, so bestehen keine Besonderheiten. Nach § 3 Nr. 3 Satz 2 GrEStG 1983 steht der überlebende Ehegatte dem Miterben gleich, wenn er mit dem Erben des verstorbenen Ehegatten gütergemeinschaftliches Vermögen zu teilen hat. Liegt ein Fall gütergemeinschaftlichen Vermögens vor, so wird das, was ein Ehegatte erwirbt, kraft Gesetzes gemeinschaftliches Vermögen beider Ehegatten. Dabei ist es nach RFH 8. 2. 28 (RFHE 23, 16) bedeutungslos, ob der Ehegatte, der zugleich Miterbe ist, allein als Erwerber auftritt oder ob er und der andere Ehegatte zusammen als Erwerber auftreten. Auch wenn der andere Ehegatte das Grundstück allein erwirbt, wird dieses, sofern es nicht ausdrücklich zum Vorbehaltsgut gehört, gemeinschaftliches Eigentum beider Ehegatten. Nach § 3 Nr. 3 Satz 3 GrEStG 1983 stehen den Miterben außerdem ihre Ehegatten gleich. Wird bei der Auseinandersetzung zwischen den Erben des Verstorbenen und dem überlebenden Ehegatten ein zum Gesamtgut gehörendes Grundstück zur Teilung des Nachlasses von dem überlebenden Ehegatten zu Allein-(Mit-)eigentum erworben, so tritt für diesen Erwerb Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 3 Satz 2 GrEStG 1983 ein.

S. NaN

Die Steuerbefreiung ist nunmehr auf die Fälle ausgedehnt, in denen der Ehegatte, der nicht Erbe ist, im Rahmen des Zugewinnausgleichs von den Erben ein Grundstück als Abfindung erhält. Die Steuerfreiheit ist ferner auf den Erwerb durch den Ehegatten des Miterben ausgedehnt worden. Ohne diese Vorschrift hätte Steuerfreiheit auch dadurch erreicht werden können, daß zunächst der Erbe das Grundstück im Rahmen der Erbauseinandersetzung steuerfrei erwirbt und dann das Grundstück oder einen Miteigentumsanteil hieran steuerfrei auf seine Ehefrau überträgt (s. jetzt § 3 Nr. 4 GrEStG 1983).

d) Grundstücksübertragung auf eine Personengesellschaft

Übertragen Miterben in ungeteilter Erbengemeinschaft Nachlaßgrundstücke auf eine Personengesellschaft (OHG, KG, GbR) zum Zweck der Nachlaßteilung und sind die Miterben ganz oder zum Teil an dieser Gesellschaft beteiligt, so findet die Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 in dem Umfang Anwendung, in dem der Miterbe an der erwerbenden Gesellschaft beteiligt ist (BFH 27. 10. 70 II 72/65, BStBl 1971 II S. 278, im Anschluß an BFH 25. 2. 69 II 42/63, BStBl III S. 400). Die Rechtslage ist ebenso zu beurteilen, wie wenn die Erbengemeinschaft das Grundstück den Miterben übereignet und diese es in die Gesellschaft eingebracht hätten (s. § 5 Abs. 2 GrEStG 1983) oder wenn die Erbengemeinschaft das Grundstück den Gesellschaftern zum Miteigentum nach Bruchteilen übereignet und diese das Miteigentum in Gesamthandseigentum zu gleichen Teilen umgewandelt hätten (§ 6 Abs. 1 i. V. m. § 5 Abs. 1 GrEStG 1983). Die Gesamthandsgemeinschaft in Form der Personengesellschaft ist zwar nicht mit den Gesellschafter-Miterben verwandt, die wesentlichen Eigenschaften ihrer Gesellschafter (hier die Miterbenstellung) sind jedoch dem Anteil zuzurechnen, zu dem die Miterben als Gesellschafter am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind (vgl. BFH 24. 6. 69 II 169/64, HFR S. 619). Die Zurechnung erfolgt jedoch nur bei Personengesellschaften, nicht bei juristischen Personen; die Einbringung eines Grundstücks in eine GmbH ist daher nicht grestfrei (BFH 22. 2. 61 II 227/59, BStBl III S. 213).

e) Vererbung nach Höfeordnung

Überträgt der gemäß § 4 Satz 1 HöfeO zum Alleineigentümer des Hofes gewordene Miterbe den ganzen Hof oder einzelne Grundstücke auf einen anderen (am sonstigen Nachlaß beteiligten) Miterben, findet § 3 Nr. 3 GrEStG 1983 keine Anwendung (BFH 5. 7. 61 II 121/59, BStBl III S. 472; 26. 1. 71 II 86/65, BStBl II S. 462).

f) Erwerb des zum Nachlaß gehörigen Grundstücks

Beim Erwerb eines zum Nachlaß gehörigen Grundstücks ist nicht allein auf das grundbuchmäßige Eigentum, sondern auf das steuerliche (wirtschaftliche) Eigentum abzustellen. Wird ein Grundstück durch die Erbengemeinschaft aus Mitteln des Nachlasses erworben (Surrogation) und dann einem oder einigen Miterben im Zuge der Auseinandersetzung übertragen, so tritt Steuerfreiheit ein. Anders ist die Rechtslage, wenn die Erben das Grundstück zu Bruchteilseigentum erworben

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

und dann einem oder anderen Erben zugeteilt hatten (s. BFH 10. 11. 70 II 117/65, BStBl 1971 II S. 25).

32. Erwerbe unter Ehegatten § 3 Nr. 4 GrEStG

Früher waren Grundstückserwerbe unter Ehegatten nach dem GrEStG 1940 und den meisten ländergesetzlichen Vorschriften nur bei Gründung oder bei Beendigung der ehelichen Gütergemeinschaft befreit. Begründet war diese Befreiung mit familien- und erbrechtlichen Erwägungen. Nunmehr ist der Erwerb eines Grundstücks durch den Ehegatten schlechthin befreit. Voraussetzung ist das Bestehen einer rechtsgültigen Ehe.

S. NaN

33. Grundstückserwerb anläßlich einer Scheidung § 3 Nr. 5 GrEStG

Ebenfalls befreit ist nunmehr der Erwerb eines Grundstücks durch den früheren Ehegatten des Veräußerers im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung nach der Scheidung (§ 3 Nr. 5 GrEStG 1983). Ohne diese Vorschrift wäre Steuerbefreiung weder nach § 3 Nr. 3 noch nach Nr. 4 GrEStG 1983 gegeben. Befreit ist andererseits nur die Übertragung eines Grundstücks aus Anlaß einer infolge der Scheidung notwendig gewordenen Vermögensauseinandersetzung. Nicht ausreichend ist das Vorliegen nur einer Unterhaltsregelung.

34. Grundstückserwerb durch Verwandte § 3 Nr. 6 GrEStG

Steuerbefreit ist der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind, also Kinder, Eltern, Großeltern und noch entferntere Voreltern. Seit dem Gesetz über die rechtliche Stellung der nichtehelichen Kinder v. 19. 8. 69 (BGBl I S. 1243) - Inkrafttreten 1. 7. 70 - sind die nichtehelichen Kinder auch mit ihrem Vater und dessen Eltern und Voreltern verwandt. Demgemäß gilt die Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 auch für diese Kinder.

Einer besonderen Befreiungsvorschrift für an Kindes Statt Angenommene, wie sie in § 3 Nr. 6 Satz 2 GrEStG 1940 vorgesehen war, bedarf es nicht mehr, da Angenommene nach der Neuregelung des Adoptionsrechts durch das Adoptionsgesetz v. 2. 7. 76 (BGBl I S. 1749) gegenüber dem Annehmenden die rechtliche Stellung ehelicher Kinder haben. Sie verlieren diese Stellung jedoch zu ihren natürlichen Eltern.

Stiefkinder sind gemäß § 3 Nr. 6 Satz 2 GrEStG 1983 den Abkömmlingen gleichgestellt.

Schließlich wurden durch die Neuregelung des GrEStG 1983 den Verwandten in gerader Linie und den Stiefkindern deren Ehegatten gleichgestellt. Dies entspricht der in § 3 Nr. 3, 4 und 7 GrEStG 1983 neu geschaffenen Regelung.

35. Grundstückserwerb bei fortgesetzter § 3 Nr. 7 GrEStG Gütergemeinschaft

GrESt-Befreiung tritt ein, wenn Teilnehmer an einer fortgesetzten Gütergemeinschaft ein zum Gesamtgut gehörendes Grundstück zur Teilung des Gesamtguts erwerben. Grundstückserwerbe durch Teilnehmer an einer ehelichen Gütergemeinschaft zur Teilung des Gesamtguts sind künftig nach § 3 Nr. 4 - oder wenn das Gesamtgut erst nach der Scheidung geteilt wird - nach § 3 Nr. 5 GrEStG 1983 steuerfrei (s. Begründung des Bundesrats zu § 3 Nr. 7).

36. Rückerwerb eines Grundstücks durch den Treuhänder § 3 Nr. 8 GrEStG bei Auflösung des Treuhandverhältnisses

Überträgt der Eigentümer eines Grundstücks das Eigentum auf einen Treuhänder und überträgt der Treuhänder das Eigentum auf den Treugeber zurück, so unterliegen sowohl der Erwerb durch den Treuhänder als auch der Rückerwerb durch den Treugeber der GrESt. Diese doppelte Besteuerung erschien schon bisher unbillig. Deshalb war in einigen Ländern durch gesetzliche Vorschrift, in anderen Ländern durch Verwaltungsanordnung von der Erhebung der Steuer abgesehen worden, wenn für den Erwerb durch den Treuhänder die Steuer entrichtet worden war. Diese Rege-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

lung ist nunmehr ins Gesetz aufgenommen worden. Aus den Gesetzesmaterialien ist nicht zu entnehmen, ob hierdurch die gesamte Regelung durch den sog. Treuhanderlaß v. März 1978 (BGBl I S. 214 ff.) aufgehoben werden sollte oder ob die für die übrigen Grundstückstreuhandgeschäfte getroffene Regelung Geltung haben soll. Das letztere ist wohl anzunehmen, da § 3 GrEStG 1983 nur die reinen Befreiungstatbestände regelt (s. Förger, NWB Fach 8 S. 837 ff.).

S. NaN

Die bisherige Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 7 GrEStG 1940 für den Grundstückserwerb durch Familienvereinigungen ist ersatzlos gestrichen worden.

37. Besondere Ausnahmen von der Besteuerung § 4 GrEStG

Von der Reform des GrESt-Rechts besonders betroffen sind die bisherigen Steuerbefreiungstatbestände des § 4 GrEStG 1940. Insbesondere sind die Steuerbefreiungen für den Kleinwohnungsbau, beim freiwilligen Austausch von Grundstücken zur besseren Gestaltung von land- und forstwirtschaftlichem Grundbesitz oder von Bauland wie auch der Erwerb von Grundstücken für Zwecke öffentlicher Straßen, Plätze und anderer Anlagen entfallen. Ebenso werden die verschiedenen Sachverhalte beim Erwerb für gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke nunmehr grestpfl. Übrig geblieben sind nur die Grundstücksübertragungen zwischen Körperschaften des öffentlichen Rechts aus Anlaß des Übergangs von Aufgaben (§ 4 Nr. 1 GrEStG 1983), der Grunderwerb durch einen Staat für Zwecke von Botschaften, Gesandtschaften und Konsulaten (§ 4 Nr. 2 GrEStG 1983) und der Grundstückserwerb durch einen ausländischen Staat oder eine ausländische kulturelle Einrichtung für kulturelle Zwecke bei Gewährung der Gegenseitigkeit (§ 4 Nr. 3 GrEStG 1983). Durch Tz. 4 des EinfErl. zum GrEStG 1983 v. 21. 12. 82 (BGBl I S. 968) wird auch der Erwerb eines Grundstücks durch überstaatliche kulturelle Einrichtungen begünstigt.

Zum Problem des Übergangs von Aufgaben hat der BFH im U. 13. 7. 66 II 140/63 (BFHE 86, 693) entschieden, daß ein Erwerb aus Anlaß des Übergangs von Aufgaben dann nicht gegeben ist, wenn zwei Körperschaften öffentlichen Rechts vor Aufnahme der Tätigkeit durch den Erwerber eine Aufgabe, für die zunächst der Veräußerer tätig war, gemeinsam unternehmen und aus diesem Anlaß das Miteigentum am Grundstück übertragen.

Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung liegen auch dann nicht vor, wenn das bisherige Schulgrundstück einer Gemeinde an eine Religionsgemeinschaft übereignet wird, die auf diesem Grundstück eine Privatschule betreibt (BFH 13. 7. 66 II 140/63, HFR 1967 S. 21).

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Grundstücksübertragungen in Sonderfällen V. Grundstücksübertragungen in Sonderfällen §§ 5-7 GrEStG

38. Vorbemerkungen

Das GrEStG 1983 regelt in den §§ 5 und 6 die Besteuerung solcher Rechtsvorgänge, die auf den Übergang eines Grundstücks zwischen einer Gesamthand und den an dieser beteiligten Personen gerichtet sind. In ähnlicher Weise ist auch die Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum gemäß § 7 GrEStG 1983 begünstigt. Die Begünstigung liegt jeweils darin, daß die bisherigen Gesamt- bzw. Miteigentümer nur insoweit GrESt zu entrichten haben, als sie einen "echten" Grundstückserwerb erzielen, d. h. ihre Berechtigung größer wird als die vorherige Gesamthand- oder Bruchteilberechtigung (s. BFH 10. 11. 65 II 63/62 U, BStBl 1966 III S. 41, und 29. 7. 69 II 94/65, BStBl II S. 669).

Unter den Begriff Gesamthand fallen OHG, KG, BGB-Gesellschaft und mit Einschränkung die Erbengemeinschaft und die eheliche und fortgesetzte Gütergemeischaft. Sie haben zwar keine eigene Rechtspersönlichkeit, werden aber grestl. als selbständige Rechtsträger behandelt. Soweit die Gütergemeinschaft als Veräußerer auftritt, ist sie kein eigener Rechtsträger (BFH 24. 10. 56 II 80/56, BStBl III S. 364). In bezug auf die Vergünstigungen nach den §§ 5 und 6 GrEStG 1983 werden sie jedoch wie selbständige Rechtsträger behandelt (BFH 23. 5. 62 II 157/60, HFR S. 350). Zur

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

bürgerlich-rechtlichen Rechtslage und ihrer jeweiligen grestl. Auswirkung s. Sigloch, BB 1971 S. 211 ff.

Persönliche Eigenschaften, die bei allen oder einzelnen Gesellschaftern vorliegen, werden der Gesellschaft zugerechnet (s. hierzu Nr. 39 c).

Die grestl. Selbständigkeit der vorgenannten Gesamthandsgemeinschaften hat zur Folge, daß bei Wechsel im Personenstand bei Vorhandensein eines der Gesamthand gehörenden Grundstücks kein der GrESt unterliegender Erwerbsvorgang vorliegt. Ein gleichzeitiger Wechsel aller Gesamthänder führte nach der Rechtsprechung des RFH zur Steuerpflicht (RFH 13. 1. 41 II 151/41, RStBl S. 965). Der BFH stellt demgegenüber auf den Parteiwillen ab, ob die Fortführung des Unternehmens gewollt ist und bejaht dann die Steuervergünstigung mit der Einschränkung, daß keine Steuerumgehung (§ 42 AO 77) vorliegt (s. hierzu Förger, NWB F. 8 S. 881). Im Gegensatz zur Übertragung von Gesellschaftsanteilen an einer OHG oder KG, deren Unternehmen fortgeführt werden soll, ist bei einer GbR ein Umgehungstatbestand des § 42 AO dann zu bejahen, wenn das Gesellschaftsvermögen nur aus dem Grundstück bestand (s. Nr. 39 b). Beim Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer zweigliedrigen Gesellschaft wächst der Anteil des bisherigen Gesellschafters durch Zuwachsung auf den anderen über, so daß hier die Vergünstigung erhalten bleibt (BFH 25. 2. 69 II 142/63, BStBl II S. 400).

S. NaN

39. Grundstücksübertragung von mehreren § 5 Abs. 1 GrEStG Miteigentümern

a) Allgemeine Regelung

Geht ein Grundstück von mehreren Miteigentümern auf eine Gesamthand über, so wird die Steuer insoweit nicht erhoben, als der Anteil des einzelnen früheren Miteigentümers seiner gesamthänderischen Berechtigung an der Gesamthand bzw. den vereinigten Anteilen entspricht. Sind also A und B Miteigentümer an einem Grundstück zu je 1/2 und bringen sie dieses Grundstück in eine von ihnen gebildete OHG ein, an der sie zu gleichen Teilen beteiligt sind, so wird keine GrESt erhoben. Ist aber an der OHG noch C zu 1/3 beteiligt, so beträgt die gesamthänderische Beteiligung des A und B nur je 1/3; in Höhe des Anteils des C zu 1/3 wird daher GrESt erhoben.

b) Gesellschafterwechsel

Ein Gesellschafterwechsel bei einer der oben genannten Gesamthandsgemeinschaften (Nr. 38), die ein Grundstück besitzt, führt i. d. R. nicht zur Steuerpflicht, da diese Gesamthandsgemeinschaften als selbständige Rechtspersonen angesehen werden. Tritt jedoch ein gleichzeitiger Wechsel aller Gesellschafter ein, so handelte es sich nach Auffassung des RFH grestl. nicht mehr um einen Wechsel im Personenstand, sondern um eine Auflösung der früheren Gesellschaft, an deren Stelle eine neue Gesellschaft getreten ist mit der Folge der GrESt-Pflicht (RFH 13. 1. 41 II 151/41, RStBl S. 965). Im Gegensatz hierzu vertritt der BFH die Auffassung, daß auf das Fortbestehen der Personengesellschaft abzustellen ist. Im allgemeinen könne davon ausgegangen werden, daß wegen der mit der Auflösung des alten und Gründung eines neuen Unternehmens verbundenen Nachteile auch dann nicht eine Steuerumgehung (§ 42 AO 1977) vorläge, wenn innerhalb kurzer Frist entgegen dem erklärten Parteiwillen ein Wechsel der Identität unterstellt würde (BFH 27. 7. 62 II 77/61 U, BStBl III S. 478; 7. 6. 78 II 112/71, BStBl II S. 605, und 30. 10. 79 II R 70/75, BStBl 1980 II S. 28). Bei GbR legt der BFH jedoch wieder eine strengere Beurteilung zugrunde. Im Fall des U. 19. 3. 80 II R 23/77 (BStBl II S. 598) war ein Grundstück einziger Vermögensgegenstand einer aus den Eheleuten X bestehenden GbR. Beide Gesellschafter übertrugen ihre Gesellschaftsrechte an der GbR auf andere Personen, die es einem fremden Betrieb zur Nutzung überließen. Hier sah der BFH den Umgehungstatbestand (§ 42 AO 1977) als erfüllt an und bejahte die Steuerpflicht. In gleicher Weise entschied der BFH im U. 13. 2. 80 II R 18/75 (BStBl II S. 364), obwohl hier die Übertragung aller Anteile erst innerhalb eines Zeitraumes von 12 Tagen erfolgt war.

Einen Umgehungstatbestand sah der BFH auch dann als erfüllt an, wenn der Veräußerer in die Gesellschaft eintritt, das Grundstück einbringt und dann sofort wieder austritt (BFH 5. 9. 72 II R

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

152/71, BStBl 1973 II S. 33), oder wenn er ein Grundstück bei Gründung einer Gesellschaft einbringt und anschließend seinen Gesellschaftsanteil an einen Dritten veräußert (BFH 31. 5. 78 II R 53/76, BStBl II S. 577, und 6. 10. 82 II R 92/80, BStBl 1983 II S. 138).

In Fortentwicklung dieser Rechtsprechung hat der BFH im U. 20. 11. 82 II R 38/78 (BStBl 1983 II S. 429) zur Auslegung des § 5 GrEStG nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten Stellung genommen. Unter Bezugnahme auf die Gesetzesbegründung zu § 5 GrEStG 1940 (RStBl S. 387, 398) hat er ausgeführt, es sei Sinn und Zweck der Vorschrift, daß ein einbringender Alleineigentümer auch über seine Gesamthandsberechtigung hinaus weiter am Wert des Grundstücks beteiligt bleibt. Im entschiede- nen Fall hatte der Grundstückseigentümer entsprechend einem vorgefaßten Plan in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang sein Grundstück in eine Gesamthandsgemeinschaft eingebracht und seine Gesellschafterstellung auf einen anderen übertragen. Für solche Fälle könne die Vergünstigung nach § 5 GrEStG nicht gewährt werden. "Dabei bedarf es nicht mehr der Bezugnahme auf § 6 StAnpG (vgl. nunmehr § 42 AO), weil die auf wirtschaftlichen Erwägungen beruhende Befreiungsvorschrift dazu zwingt, den wirtschaftlichen Hintergrund der Grundstückseinbringung oder -übertragung zu berücksichtigen."

S. NaN

c) Berücksichtigung personenbezogner Verhältnisse

Die Übertragung eines Grundstücks von einer Erbengemeinschaft auf eine Personengesellschaft bei Teilung des Nachlasses ist zu dem Anteil von der Steuer befreit, zu dem ein Miterbe an der erwerbenden Gesellschaft beteiligt ist (BFH 27. 10. 70 II 72/65, BStBl 1971 II S. 278). Die in diesem U. in Ergänzung zum U. 25. 2. 69 II 142/63 (BStBl II S. 400) fortgeführte Rechtsprechung berücksichtigt die Personenbezogenheit der Gesamthand. Die Besteuerung ist daher bei der unmittelbaren Übertragung von einer Erbengemeinschaft auf eine Personengesellschaft dieselbe, als wenn die Miterben von der Erbengemeinschaft (steuerfrei gem. § 3 Nr. 3 GrEStG 1983) erworben und es in die Gesellschaft eingebracht hätten (steuerfrei gem. § 5 Abs. 2 GrEStG 1983).

40. Grundstücksübertragung von einem § 5 Abs. 2 GrEStG Alleineigentümer

Die Steuerfreiheit gem. § 5 Abs. 1 GrEStG 1983 tritt entsprechend ein, wenn ein Alleineigentümer sein Grundstück in eine Gesamthand einbringt (§ 5 Abs. 2 GrEStG 1983). Die Steuer wird in Höhe seines Anteils an der Gesamthand nicht erhoben. Bringt A sein Grundstück in eine OHG ein, zu der er mit B und C je 1/3 beteiligt ist, wird die Steuer zu 1/3 nicht erhoben.

Ein durch den Erbfall festgelegter Vermögensanteil kann sich nur in Sonderfällen ändern (§§ 2055 Abs. 2 BGB; s. BFH 15. 12. 65 II 172/62, HFR 1966 S. 176). Bei den Personengesellschaften ist das Ausmaß der Vermögensbeteiligung nur für den Zeitpunkt der Gründung und der Auseinandersetzung sowie bei Ein- und Austritt eines Gesellschafters fixiert. Unbeachtlich sind jedenfalls die Ertragsteuerbilanzen und die Beteiligung an Gewinn und Verlust (BFH 14. 11. 56 II 46/56, BStBl 1957 III S. 19; 10. 11. 65 II 53/62 U, BStBl 1966 III S. 41).

41. Verhältnis des § 5 GrEStG 1983 zu anderen Befreiungsvorschriften

Trotz der Zurechnung persönlicher Verhältnisse der Gesellschafter bei der Gesellschaft kann der Gedanke des § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 dann nicht zur Anwendung kommen, wenn es sich um eine Steuervergünstigung wegen eines beim Grundstückserwerb verfolgten Zwecks handelt.

42. Übergang von der Gesamthand auf mehrere § 6 Abs. 1 GrEStG Gesamthänder

a) Allgemeines

Beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand in das Miteigentum mehrerer an der Gesamthand beteiligten Personen wird die Steuer insoweit nicht erhoben, als der Bruchteil, den der einzelne Erwerber behält, seinem Anteil entspricht, mit dem er am Gesamthandsvermögen beteiligt ist.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

b) Einzelfälle

Die Grundstücke selbst sind nicht mit dem Einheits- oder Buchwert, sondern mit dem Verkehrswert oder Teilwert anzusetzen (§§ 9, 10 BewG). Die Vermögensteile i. S. des § 6 Abs. 1 GrEStG 1983 sind durch eine besondere Vermögensaufstellung auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu ermitteln (BFH 10. 11. 65 II 53/62 U, BStBl 1966 III S. 41). Maßgebend ist das Reinvermögen der Gesamthand (BFH 31. 5. 72 II R 9/66, BStBl II S. 833). Hierbei ist ein von einem Gesellschafter an die OHG gegebenes Darlehen, nicht als Eigenkapital der Gesellschaft und Einlage des Gesellschafters anzusehen, sondern stellt eine echte Schuld der OHG gegenüber dem Gesellschafter dar und ist als solche bei der Bewertung zu berücksichtigen (RFH 24. 9. 43, RStBl S. 859).

S. NaN

Bei Auflösung einer zweigliedrigen OHG und Fortführung des Unternehmens durch den einen Gesellschafter ist dieser Gesamtrechtsnachfolger, und der Vermögensübergang vollzieht sich durch Zuwachsung, d. h. für Grundstücke ist keine Auflassung und Eintragung erforderlich; statt des gemeinen Wertes der Grundstücke ist der Teilwert anzusetzen (BFH 8. 12. 65 II 158/62 U, BStBl 1966 III S. 54; auch BFH 28. 4. 65 II 9/62 U, BStBl III S. 422). Deshalb sind auch die stillen Reserven anzusetzen, durch die der Wert der Anteile erheblich beeinflußt werden kann (BFH 1. 9. 65 II 93/62 U, BStBl III S. 670). Sie sind anteilig auf die Kapitalkonten der einzelnen Gesellschafter zu verteilen (BFH 10. 11. 65 II 53/62 U, BStBl 1966 III S. 41 und 9. 12. 65 II 158/62, BStBl 1966 III S. 54). Die Höhe der Vermögensbeteiligung ist erforderlichenfalls durch eine besondere Vermögensbilanz auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs zu ermitteln.

c) Abweichende Vereinbarungen

Haben die Beteiligten für den Fall der Auflösung der Gesamthand eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart, so ist diese Quote maßgebend. Die Steuer wird in diesem Fall insoweit nicht erhoben, als die Miteigentumsquote die Auseinandersetzungsquote übersteigt. Da es für die Vermögensbewertung auf die gesamthänderische Berechtigung und nicht auf die Ertragsteuerbilanz ankommt, bleibt die Steuerbefreiung auch bei negativem Kapitalkonto erhalten (BFH 25. 11. 64 II 34/62, HFR 1965 S. 227; 10. 2. 82 II R 152/80, BStBl II S. 481). Erwirbt ein Miterbe bei Auseinandersetzung einen größeren Anteil, als ihm auf Grund seiner Erbquote gem. §§ 2042 ff. BGB zusteht, so handelt es sich um eine außerhalb der erbrechtlichen Regelung liegende schuldrechtliche Vereinbarung. In diesem Falle tritt keine Steuerbefreiung für die über die Erbquote hinausgehende Mehrberechtigung ein (BFH 15. 12. 65 II 172/62, HFR 1966, S. 176).

43. Übergang von der Gesamthand in Alleineigentum § 6 Abs. 2GrEStG eines Gesamthänders

a) Allgemeines

Entsprechendes wie zu § 6 Abs. 1 GrEStG 1983 gilt, wenn ein Grundstück von einer Gesamthand in das alleinige Eigenum einer an der Gesamthand beteiligten Person übergeht. Die Steuer wird insoweit nicht erhoben, als der Erwerber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist (§ 6 Abs. 2 GrEStG 1983; vgl. BFH 1. 7. 64 II 180/62, HFR 1966 S. 12).

b) Einzelfälle

Geht bei Vollbeendigung einer zweigliedrigen KG durch Tod eines der beiden Gesellschafter ein Grundstück auf den überlebenden Gesellschafter über und ist dieser zugleich als Verwandter i. S. des § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 Erbe des verstorbenen Gesellschafters (vgl. § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG 1983), so tritt nach BFH 1. 9. 65 II 92/63 U, BStBl III S. 670, eine Wechselwirkung zwischen § 3 Nr. 2 und § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 ein: Hinsichtlich der Vermögensanteile des verstorbenen Gesellschafters ergibt sich die Steuerbefreiung aus § 3 Nr. 2 GrEStG 1983, hinsichtlich des Anteils des überlebenden Gesellschafters aus § 6 Abs. 2 GrEStG 1983, soweit ihm dieser Anteil schon bisher als Gesellschafter zustand. Auch wenn die Personengesellschaft überschuldet ist und die Anteile aller Gesellschafter negativ sind, haben die Gesellschafter Vermögensanteile i. S. des § 6 Abs. 2

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

GrEStG 1983 (BFH 10. 2. 82 II R 152/80, BStBl II S. 481). Wie beim Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer zweigliedrigen OHG bei Fortführung des Geschäfts durch den anderen Gesellschafter die Vergünstigung nach § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 zu berücksichtigen ist und wie zu verfahren ist, wenn die Gegenleistung hinter dem Teilwert der Aktiven zurückbleibt, kann der Entscheidung des BFH 11. 12. 74 II R 30/69 (BStBl 1975 II S. 417) entnommen werden. Der BFH hielt es für zweckmäßig, § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 bereits bei der Errechnung der Gegenleistung zu berücksichtigen.

S. NaN

Bleibt die Gegenleistung hinter dem Wert des anteiligen Reinver- mögens zurück, so ist der Minderwert anteilig auf alle Aktivwerte - auch vollwertige wie Bargeld und Bankguthaben - zu verteilen.

Geht bei Auflösung einer aus Verwandten in gerader Linie bestehenden OHG oder GbR ein Gesellschaftsgrundstück auf einen der Gesellschafter über, so ist neben § 6 Abs. 2 auch § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 anwendbar (BFH 25. 2. 69 II 142/63, BStBl II S. 400).

44. Übergang von einer Gesamthand auf eine andere § 6 Abs. 3 GrEStG Gesamthand

a) Allgemeine Regelung

Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 GrEStG 1983 gilt auch dann entsprechend, wenn ein Grundstück von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand übergeht (§ 6 Abs. 3 GrEStG 1983). Auch wenn beide Gesamthandsgemeinschaften aus denselben Peronen mit jeweils den gleichen Anteilen bestehen, entfällt die Steuerpflicht nur insoweit, als an beiden Gemeinschaften dieselben Personen im gleichen Anteilsverhältnis beteiligt sind (vgl. BFH 19. 2. 53 II 165/52, BStBl III S. 95, und 27. 10. 70 II 72/65, BStBl 1971 II S. 278, jeweils zur Übertragung von Grundstücken durch eine ungeteilte Erbengemeinschaft auf eine OHG). Die Steuervergünstigung des § 6 Abs. 3 i. V. m. § 6 Abs. 1 GrEStG 1983 kommt auch dann in Betracht, wenn die Gesamthand noch keine 5 Jahre bestanden hat. Voraussetzung ist jedoch, daß die Beteiligungsverhältnisse seit dem Erwerb des Grundstücks durch die veräußernde Gesamthand unverändert geblieben sind. Im U. des BFH 14. 6. 73 II R 37/72 (BStBl II S. 802) wurde daher wegen Veränderung in der Zusammensetzung der Gesellschafter und in der Höhe der Beteiligungsverhältnisse innerhalb der 5-Jahres-Frist Steuerbefreiung nur insoweit gewährt, wie die Gesellschafter, die seit Erwerb des Grundstücks an der Gesamthand beteiligt waren, bei der Veräußerung noch beteiligt sind.

Sind dagegen an der erwerbenden Gesamthand noch andere Personen als an der veräußernden Gesamthand beteiligt, wird in Höhe dieser Beteiligung Steuer erhoben. Sind z. B. an der veräußernden OHG I A und B zu je 1/2 beteiligt, an der erwerbenden OHG II dagegen A, B und C zu je 1/3, wird die Steuer zu 1/3 erhoben.

b) Entsprechende Anwendung

§ 6 Abs. 3 GrEStG 1983 ist auch entsprechend anzuwenden, wenn ein Grundstück von einer Erbengemeinschaft, an der weitere Erbengemeinschaften beteiligt sind, auf eine aus Erben und Erbeserben bestehende KG übertragen wird, auch wenn die KG keine dem Wert des Grundstücks entsprechende Gegenleistung erbringt (BFH 27. 6. 67 II 50/64, HFR 1968 S. 32). Die für die Veräußerer zu errechnenden Anteile sind aus den Anteilen der Erben und den gedachten Anteilen der Erbeserben an der Erbengemeinschaft zu bstimmen. Wegen der Anwendbarkeit der Vorschrift auf nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 steuerbare Vorgänge vgl. BFH 31. 3. 82 II R 92/81, BStBl II S. 424. § 6 Abs. 3 GrEStG 1983 findet wegen der Beschränkung der §§ 5 und 6 GrEStG 1983 auf Personengesellschaften keine Anwendung bei der Vereinigung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (BFH 22. 6. 66 II 165/62, BStBl III S. 554).

45. Zeitliche Begrenzung der Vergünstigung § 6 Abs. 4 GrEStG

Die Steuervergünstigungen aus § 6 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 gelten gem. § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 dann nicht, wenn ein Gesamthänder - im Falle der Erbfolge der Rechtsvorgänger - innerhalb von 5 Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil an der Gesamthand durch Rechtsgeschäft unter Le-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

benden erworben hat. Es soll damit verhindert werden, daß jemand (steuerfrei) in die Gesamthand eintritt und dann innerhalb kurzer Zeit steuerbegünstigt ein Grundstück von der Gesamthand erwirbt. Liegt der Eintritt in die Gesamthand dagegen länger als 5 Jahre zurück, geht das Gesetz davon aus, daß hierfür andere Gründe als die Steuerumgehung maßgebend waren.

Ein Erwerb von Gesamthandsanteilen durch Rechtsgeschäfte unter Lebenden liegt auch dann vor, wenn Gesellschaftsanteile an einer OHG durch Umwandlung einer Kapitalgesellschaft erworben werden (BFH 16. 8. 62 II 115/61 U, BStBl III S. 480). Die 5-Jahres-Frist beginnt dabei ab Entstehung der OHG (nicht der Kapitalgesellschaft) zu laufen (FG Nürnberg 23. 3. 61, EFG S. 550). Zu beachten ist aber, daß die Steuervergünstigung des § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 nicht schon deshalb ausgeschlossen ist, weil die Gesellschaft im Zeitpunkt der Grundstücksveräußerung an den Gesellschafter noch keine 5 Jahre bestanden hat, sofern nur der Anteil des erwerbenden Gesellschafters im Erwerbszeitpunkt unverändert seinem Anteil in dem Zeitpunkt entspricht, in dem die Gesamthand das Grundstück erworben hat (BFH 24. 6. 69 II 169/62, HFR S. 619). Bei Erwerb des Grundstücks durch die Gesamthand unterliegt dieser Erwerbsvorgang der Steuerpflicht; unerheblich ist, ob im Einzelfall wegen einer anderweitigen Befreiungsvorschrift keine Steuer anfiel. Die Herausnahme des Grundstücks aus dem Gesamthandsvermögen und Übertragung auf einen Gesamthänder stellt ebenfalls einen stpfl. Vorgang dar, da Gesamthand und Gesamthänder zwei getrennte Rechtssubjekte sind. Nur in Höhe des Anteils, mit dem der Gesamthänder an dem im gesamthänderisch gebundenen Grundstücksvermögen schon beteiligt war, entfällt gem. § 6 Abs. 1-3 GrEStG 1983 die Steuerpflicht. Durch § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 soll der steuerbegünstigte Grundstückserwerb von der Gesamthand durch Eintritt in die Gesamthand verhindert werden.

S. NaN

Wird eine AG in eine KG umgewandelt und überträgt die KG Grundstücke, die sie anläßlich der Umwandlung von der aufgelösten AG erhalten hat, auf ihren Gesellschafter, dann ist auch hier die Vergünstigung des § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 nicht schon deshalb zu versagen, weil seit der Umwandlung noch keine 5 Jahre verstrichen sind (BFH 24. 6. 69 II 169/64, HFR S. 619). § 6Abs. 4 GrEStG 1983 greift dann nicht ein, wenn dem Erwerb des Anteils an der Gesamthand entsprechend der Erwerb von Bruchteilseigentum nach allgemeinen Befreiungsvorschriften von der Besteuerung ausgenommen wäre (BFH 27. 6. 67 II 50/64, HFR 1968 S. 33 m. w. N.). Hätte z. B. der das Grundstück von der Gesamthand erwerbende Gesamthänder den Anteil eines Mitberechtigten gem. § 3 Nrn. 2-6 GrEStG 1983 steuerfrei erwerben können oder hätte der Erwerber anstelle seines Gesamthandanteils auch Bruchteilseigentum steuerfrei erwerben können, kommt § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 nicht zur Anwendung (s. als Beispiel BFH 10. 6. 64 II 30/61, BStBl III S. 486; statt des Grundstückserwerbs auf Grund der Erbanteile hätte auch Bruchteilseigentum steuerfrei von den Eltern gem. § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 erworben werden können).

Hätte statt des gesamthänderischen Anteils Bruchteilseigentum am Grundstück erworben werden können, greift bei der Grundstücksübertragung von der Gesamthand auf den Gesamthänder § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 nicht ein. Unerheblich ist dabei, ob das Grundstück schon bei Gründung der Gesamthand vorhanden war oder erst nachträglich von der Gesamthand erworben wurde (BFH 25. 2. 69 III 42/63, BStBl II S. 400; vgl. auch BFH 11. 11. 53 II 167/53, BStBl III S. 372).

Fällt der Anteil eines Miterben bei seinem Ausscheiden bei Teilerbauseinandersetzung an die verbleibenden Miterben, stellt dies kein die Steuervergünstigung ausschließendes Rechtsgeschäft i. S. des § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 dar (FG Schl.-Holst. 15. 3. 60, EFG S. 354). Ist für den Fall der Auflösung oder Auseinandersetzung eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart, so muß diese Vereinbarung mindestens 5 Jahre vor Herausnahme des Grundstücks aus der Gesamthand getroffen worden sein (BFH 25. 2. 69 II 142/63, BStBl II S. 400). Ist diese Frist nicht eingehalten, entfällt jedoch nicht die Steuerbegünstigung völlig, sondern es wird nur nicht die vom Beteiligungsverhältnis abweichende Vereinbarung beachtet (s. a. BFH 8. 12. 65 II 158/62 U, BStBl 1966 III S. 54). Für die Steuervergünstigung nach § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 ist es ohne Einfluß, wann die Gesamthand selbst das Grundstück erworben hat (BFH 11. 11. 53 II

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

74/54 S, BStBl III S. 372). Es ist auch nicht Voraussetzung, daß die Gesamthand schon 5 Jahre bestanden hat (BFH 25. 2. 69, a. a. O., und 24. 6. 69 II 169/64, BFHE 96, 370); entscheidend ist nur, daß die Beteiligungsverhältnisse seit dem Erwerb des Grundstücks durch die veräußernde Gesamthand unverändert geblieben sind (BFH 14. 6. 73 II R 37/72, BStBl II S. 802).

46. Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum in § 7 GrEStG Flächeneigentum

a) Aufteilung bei mehreren Miteigentümern § 7 Abs. 1 GrEStG

S. NaN

Wenn ein Grundstück mehreren Miteigentümern (Bruchteilseigentümern) gehört und nur flächenweise aufgeteilt wird, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, zu dem er am gesamten aufgeteilten Grundstück beteiligt ist (§ 7 Abs. 1 GrEStG 1983). Dies gilt auch dann, wenn die Aufteilung und Umwandlung durch mehrere aufeinanderfolgende Verträge geschieht; dabei ist es unschädlich, wenn ein Teilgrundstück (oder ein Teil davon) für Rechnung eines bisherigen Miteigentümers unmittelbar einem Dritten übereignet wird (FG Düsseldorf 26. 6. 65, EFG S. 549).

§ 7 Abs. 1 GrEStG 1983 setzt voraus, daß die Miteigentümer an dem zu teilenden Grundstück durch Realteilung Flächeneigentum, bei Teilung mehrerer Einzelgrundstücke entsprechende Teilflächen an jedem der Grundstücke erhalten. Nur in den Fällen, in denen die mehreren Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden (§ 2 Abs. 3 Satz 1 GrEStG 1983, § 2 BewG), genügt es, wenn die Miteigentümer Alleineigentum an einzelnen Grundstücken erwerben (BFH 10. 12. 68, HFR 1969 S. 173). Liegt keine wirtschaftliche Einheit vor, greift die Vergünstigung bei Erwerb von Alleineigentum an einzelnen Grundstücken nicht ein; denn die Vergünstigung bezieht sich nur auf die Umwandlung von Miteigentum in Flächeneigentum, nicht aber auf die Umwandlung von Miteigentum in Alleineigentum (RFH 26. 8. 43, RStBl 1944 S. 636; FG Stuttgart 21. 12. 53, EFG 1954 S. 201, und 25. 5. 54, EFG S. 231).

Auch die Schaffung von Wohnungseigentum kann als flächenweise Aufteilung i. S. des § 7 Abs. 1 GrEStG 1983 anzusehen sein (BFH 30. 7. 80 II R 19/77, BStBl II S. 667).

Nicht erforderlich ist jedoch, daß nur in Flächen-Einzeleigentum umgewandelt wird. Wird ein mehreren Miteigentümern gehöriges Grundstück unter Auflösung der Bruchteilsgemeinschaft derart geteilt, daß je zwei Miteigentümer je ein Grundstücksteil wiederum zu Miteigentum erhalten, ist § 7 Abs. 1 GrEStG 1983 ebenfalls anwendbar (BFH 29. 7. 69 II 94/65, BStBl II S. 669).

Werden mehrere Grundstücke unter den Miteigentümern flächenmäßig aufgeteilt, ist die Frage der Steuerbefreiung für jedes Grundstück gesondert zu prüfen (BFH 5. 12. 56 II 69/56, BStBl 1957 III S. 69). Die nicht zu erhebende Steuer berechnet sich grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung (s. BFH 24. 11. 54 II 73/54 U, BStBl 1955 III S. 11).

b) Aufteilung des Grundstücks einer Gesamthand § 7 Abs. 2 GrEStG

Wird ein Grundstück, das einer Gesamthand gehört, von den an der Gesamthand beteiligten Personen flächenmäßig aufgeteilt, so wird entsprechend der in § 6 Abs. 2 GrEStG 1983 getroffenen Regelung auch hier nach § 7 Abs. 2 GrEStG 1983 die Steuer insoweit nicht erhoben, als der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, seinem Anteil am Gesamtvermögen entspricht (BFH 27. 4. 77 II R 134/75, BStBl II S. 677). An die Stelle der Beteiligungsquote tritt entsprechend § 6 Abs. 1 Satz 2 GrEStG 1983 eine abweichende Auseinandersetzungsquote, wenn bei Auflösung der Gesamthand flächenmäßige Teilung des Grundstücks erfolgt (§ 7 Abs. 3 GrEStG 1983). Wird jedem der an der Gesamthand beteiligten Personen ein Anspruch auf einen entsprechenden Teil des Grundstücks eingeräumt und erhalten anschließend einer oder einige von ihnen den ihnen zugesprochenen Grundstücksanteil in Natur, lassen die anderen aber im Zuge der Teilung den ihnen zugesprochenen Grundstücksteil durch die Gesamthand - im Innenverhältnis zu ihren Guns-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ten - veräußern, so greift die Vergünstigung des § 7 Abs. 2 GrEStG 1983 ein (BFH 13. 12. 78 II R 92/76, BStBl 1979 II S. 343, und 4. 7. 79 II R 59/74, BStBl II S. 681).

Bei Gesamthandseigentum an mehreren Grundstücken, die zum Betriebsvermögen gehören, bildet die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen noch keine wirtschaftliche Einheit mehrerer Einzelgrundstücke. Übernimmt daher jeder Gesellschafter bei Auflösung der Gesamthand einzelne Grundstücke in Alleineigentum, besteht keine Begünstigung gem. § 7 Abs. 2 GrEStG 1983 (vgl. BFH 3. 4. 51 II 7/51, BStBl III S. 99).

c) Zeitliche Begrenzung der Begünstigung § 7 Abs. 3 GrEStG

Die Steuerbegünstigung des § 7 Abs. 1 und 2 GrEStG 1983 ist zur Vermeidung von Steuerumgehungen auch bei der Umwandlung von Gesamthands- in Flächeneigentum eingeschränkt (§ 7 Abs. 3 GrEStG 1983). Insoweit wird auf die Ausführungen zu § 6 Abs. 4 GrEStG 1983 verwiesen.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Bemessungsgrundlage VI. Bemessungsgrundlage

47. Der Wert der Gegenleistung als Bemessungsgrundlage § 8 GrEStG

§ 8 Abs. 1 GrEStG 1983 bestimmt, daß sich die Steuer grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung bemißt. Dies gilt auch dann, wenn die Gegenleistung erheblich hinter dem Wert des Grundstücks zurückbleibt.

Nur in den in § 8 Abs. 2 GrEStG 1983 ausdrücklich aufgeführten Fällen wird die Steuer nach dem Wert des Grundstücks bemessen.

48. Die Gegenleistung § 8 Abs. 1 GrEStG

a) Begriff

Der grestl. Begriff der Gegenleistung ist mit dem des bürgerlichen Rechts, obwohl dieser Anknüpfungspunkt ist, nicht deckungsgleich. Zur Gegenleistung i. S. des § 8 Abs. 1 GrEStG 1983 gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt (im weiteren Sinne) für den Erwerb des Grudstücks gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt (im weiteren Sinne) für die Veräußerung des Grundstücks empfängt (BFH 17. 9. 75 II R 42/70, BStBl 1976 II S. 126). Die nähere Abgrenzung des grestl. Gegenleistungsbegriffs ist § 9 GrEStG 1983 zu entnehmen. Denn da die Bemessungsgrundlage der Gegenleistung (§ 8 Abs. 1 GrEStG 1983) nur in den in § 8 Abs. 2 GrEStG 1983 beschriebenen Fällen entfällt, gelten die Definitionen und Zurechnungen des § 9 GrEStG 1983 sinngemäß auch für diejenigen Fälle, die in der Enumeration des § 9 GrEStG 1983 nicht audrücklich enthalten sind. § 9 GrEStG enthält eine Legaldefinition des eigenständigen grestl. Begriffs der Gegenleistung, der weiter ist als der bürgerlich-rechtliche Begriff (BFH 18. 7. 79 II R 59/73, BStBl II S. 683). So ist es für den Umfang des grestl. Gegenleistungsbegriff unerheblich, ob der Veräußerer die Leistung auf Grund der Verpflichtung des Erwerbers zu fordern berechtigt ist oder auf Grund der Verpflichtung eines Dritten (§ 9 Abs. 2 Nr. 4 GrEStG 1983). Ebenso ist es unerheblich, ob sich der Erwerber dem Veräußerer oder Dritten gegenüber (§ 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG 1983) zur Gewährung der Leistung verpflichtet hat.

Zur Bejahung des Vorliegens einer Gegenleistung ist somit nicht ein gegenseitiger Vertrag i. S. des bürgerlichen Rechts (§§ 320 ff. BGB) mit wechselseitigen, einander bedingenden und ausgleichenden Verpflichtungen erforderlich (BFH 16. 4. 58 II 128/57, BStBl III S. 280). So kann die Gegenleistung auch aus einem ersetzenden Rechtsakt zu entnehmen sein (BFH 18. 7. 79 II R 59/73, BStBl II S. 683). Entscheidend ist allein die kausale Verknüpfung der Gewährung der Leistung auf seiten des Erwerbers bzw. des Empfangs der Leistung auf seiten des Veräußerers mit dem Erwerbsvorgang i. S. des § 1 GrEStG. So ist es für die Bestimmung der Gegenleistung bei einem Kaufvertrag z. B. deshalb nicht maßgebend, was die Vertragsparteien als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt der Vereinbarungen der Käufer als Kaufpreis zu erbringen hat (BFH 26. 4. 72 II R 188/71, BFHE 106, 236). Aus der Notwendigkeit der kausalen Verknüpfung folgt, daß Leistungen,

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

die (allenfalls) Motiv für die Vereinbarung eines dem Käufer günstigen Kaufpreises, aber nicht Inhalt der rechtsgeschäftlichen Preisvereinbarung darstellen, nicht dem Begriff der Gegenleistung untergeordnet werden können (BFH 10. 6. 69 II 172/64, BStBl II S. 668).

Unter Gegenleistung können nur Leistungen verstanden werden, die dem Veräußerer (oder einem Dritten) zugute kommen, nicht aber solche, die dem Erwerber selbst nützen (BFH 27. 6. 68 II 112/64, BStBl II S. 690). Auch Aufwendungen, die der Erwerber selbst zu tragen hat (vgl. z. B. § 449 BGB), gehören nicht zur Gegenleistung. So rechnen auch Erschließungskosten nur dann zur Gegenleistung, wenn im Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs bereits die Verpflichtung zu ihrer Entrichtung bestanden hat (BFH 27. 6. 68 II 112/64, BStBl II S. 690; 9. 5. 79 II R 56/74, BStBl II S. 577) b) Gesamtgegenleistung für Grundstücke und nicht grunderwerbsteuerpflichtige Gegenstände

S. NaN

Wird das Grundstück zusammen mit sonstigen Gegenständen erworben, so kann die Steuer nur nach dem Teil des Werts der Gegenleistung bemessen werden, der für Grundstücke i. S. des § 2 GrEStG 1983 erbracht bzw. empfangen wird. Der Erwerbsvorgang kann sich ja nicht nur auf Grundstücke i. S. von § 2 GrEStG 1983 und Zubehör bzw. nicht zu ihnen gehörende Bestandteile wie Maschinen, sonstige Betriebsvorrichtungen, Mineralgewinnungsrechte und sonstige Gewerbeberechtigungen erstrecken, sondern kann andere Gegenstände, die rechtlich selbständig sind, erfassen (z. B. Einbringung oder Erwerb eines Handelsgeschäfts im ganzen, Meistgebot in der Zwangsversteigerung - vgl. § 20 Abs. 2 ZVG i. V. m. § 1120 BGB, § 55 Abs. 1, § 90 ZVG -, Umwandlungs- und Verschmelzungsvorgänge). Sofern nur eine aus Einzelkauf- oder -übernahmepreisen sich durch Addition ergebende Summe ausgewiesen wird, handelt es sich nicht um die Vereinbarung eines Gesamtentgelts (einer Gesamtgegenleistung). Voraussetzung ist allerdings, daß die Vertragsparteien auch alle Konsequenzen aus der Vereinbarung von Einzelpreisen und nicht die Folgen aus der Vereinbarung eines Gesamtkaufpreises ziehen.

Haben sich die Parteien über eine Gesamtgegenleistung für das Grundstück i. S. des § 2 GrEStG 1983 und für nicht der GrESt unterliegende Gegenstände geeinigt, so ist diese aufzuteilen. Die Verteilung ist nach der sog. Boruttau'schen Formel (Aufteilungsformel)

$$\frac{\text{Gesamtpreis x gemeiner Wert des Grundstücks}}{\text{gemeiner Wert der sonstigen Gegenstände} + \text{gemeiner Wert des Grundstücks}}$$

vorzunehmen (BFH 20. 2. 68 II 150/64, BFHE 91, 494). Dabei wird die (eventuell mißbräuchliche, vgl. auch § 42 AO 1977) Subjektivität der getrofffenen Vereinbarungen durch die Anlegung des objektiven Maßstabes des gemeinen Werts (§ 9 BewG) neutralisiert.

Beispiele:

X erwirbt von Y ein Grundstück (gemeiner Wert: 120 000 DM) zusammen mit Einrichtungsgegenständen (gemeiner Wert: 36 000 DM) zum Gesamtpreis von

a) 130 000 DM. Die Bemessungsgrundlage für die GrESt beträgt:

$$\frac{130\,000 \text{ DM x } 120\,000 \text{ DM}}{36\,000 \text{ DM} + 120\,000 \text{ DM}} = 100\,000 \text{ DM};$$

b) 195 000 DM. Die Bemessungsgrundlage für die GrESt beträgt:

$$\frac{195\,000 \text{ DM x } 120\,000 \text{ DM}}{} = 150\,000 \text{ DM}.$$

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

36 000 DM + 120 000 DM

Grundsätzlich kann bei der Verhältnisrechnung weder auf die durch die Parteien vorgenommene Verteilung des vereinbarten Gesamtpreises abgestellt werden noch auf die Werte, von denen sie (als Anhaltspunkte) bei der Findung der Gesamtgegenleistung ausgegangen sind, mit denen sie also die Preisvereinbarung motivierten (BFH 19. 12. 67 II R 41/67, BFHE 91, 385). Ist eine Gesamtgegenleistung vereinbart, so kann die auf das Grundstück anteilig entfallende Gegenleistung nicht durch Subtraktion gefunden werden; und zwar schon deshalb nicht, weil das dem Vertragswillen widersprechen würde. Beim Erwerb eines Unternehmens im ganzen kann die Bemessungsgrundlage für die GrESt nicht aus der Bilanz abgelesen werden (BFH 8. 10. 75 II R 129/70, BStBl 1976 II S. 195). Führt der Erwerber das Unternehmen fort, so ist die Verhältnisrechnung unter Berücksichtigung der Teilwerte vorzunehmen. Zur Verteilung eines Minderwerts vgl. BFH 11. 12. 74 II R 30/69 (BStBl 1975 II S. 419).

c) Inhalt der Gegenleistung

Der Inhalt der Gegenleistung kann in jeder denkbaren Leistung bestehen, insbesondere in Geld oder in Sach- oder Dienstleistungen. Bereits vor Abschluß des Erwerbsgeschäfts erbrachte Leistungen können nur dann der Gegenleistung zugeordnet werden, wenn sich der Empfänger der Leistung verpflichtet hat, als (ggfs. zusätzliche) Vergütung ein Grundstück billiger zu überlassen. Ebenso können künftige Leistungen des Erwerbers nur dann Teil der Gegenleistung sein, wenn der Erwerber sich zu ihnen wegen des Kaufs des Grundstücks verpflichtet hat oder sie zur "Aufbesserung" des Kaufpreises erbringt (BFH 10. 6. 69 II 172/64, BStBl II S. 668).

S. NaN

d) Für die Besteuerung maßgeblicher Zustand des Grundstücks

Entscheidend für die Besteuerung ist, in welchem Zustand das Grundstück erworben werden soll (BFH 15. 12. 54, II 114/54, BStBl 1955 III S. 53). Meist wird der Wille der Beteiligten sich auf den augenblicklichen Zustand des Grundstücks erstrecken. Stimmen jedoch der tatsächliche Zustand des Grundstücks im Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs und der Zustand, in dem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbs gemacht wird, nicht überein, so ist für die Besteuerung allein der letztere maßgebend. Das gilt auch dann, wenn mehrere Verträge (z. B. "Kaufvertrag" und "Werkvertrag" bzw. "Bauerrichtungsvertrag") als rechtlich einheitlicher, auf den Erwerb eines bebauten Grundstückes abzielender Vertrag zu qualifizieren sind (BFH 25. 7. 79 II R 105/77, BStBl 1980 II S. 11), unbeschadet des Umstandes, daß Vertragspartner des Erwerbers unterschiedliche Personen sind (BFH 2. 12. 81 II R 124/79, BStBl 1982 II S. 330; 23. 6. 82 II R 155/80, BStBl II S. 741) und der Grundstückskaufvertrag (über das "unbebaute Grundstück") nur ein Teilvertrag ist. Aus der faktischen Unmöglichkeit, eine Eigentumswohnung für sich allein - noch dazu auf einem ideellen Miteigentumsanteil am Grundstück - herzustellen, ist die Einheit vertraglicher "Einzelvereinbarungen" offensichtlich (ständige Rspr., vgl. zuletzt BFH 27. 10. 82 II R 102/81, BStBl 1983 II S. 55). Muß der Erwerber in einem solchen Fall gegenüber der Baubetreuerin einen sog. Baupreis aufwenden, um die Eigentumswohnung zu erlangen, gehört die Verpflichtung zu dieser Leistung auch dann zu dem Erwerbsvorgang, wenn infolge der Konstruktion der Erwerber ggfs. selbst gegenüber den von der Baubetreuerin beauftragten Handwerkern zur Leistung des vereinbarten Entgelts verpflichtet wäre (BFH 27. 10. 82 II R 102/81, BStBl 1983 II S. 55). Letztlich ist die Frage der Bemessungsgrundlage untrennbar mit dem Vertragsgegenstand verbunden.

49. Die Bewertung der Gegenleistung

a) Stichtag der Wertermittlung

Die Bestimmung des Bewertungsstichtags ist von entscheidendem Einfluß auf die Wertermittlung und damit auf die Höhe der kraft Gesetzes entstehenden Steuer. Als Bewertungsstichtag kommt nur der Zeitpunkt in Betracht, an dem der Vorgang, an den das Gesetz die Entstehung der Steuer

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

knüpft, steuerrechtlich aktuell wird, also die Steuer entsteht. Sind der Zeitpunkt des Abschlusses des Erwerbsvorgangs und der Zeitpunkt der Entstehung der Steuer nicht identisch, so ist der letztere maßgebend. Normalerweise entsteht die Steuer nach § 38 AO 1977 mit der Verwirklichung des Tatbestands, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Der Zeitpunkt der Entstehung der Steuer wird vom Gesetz in zwei Fällen hinausgeschoben: ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorgangs von dem Eintritt einer Bedingung abhängig, entsteht die Steuer erst mit deren Eintritt (§ 14 Nr. 1 GrEStG 1983), bedarf der Erwerbsvorgang einer Genehmigung, so entsteht die Steuer (ungeachtet der zivilrechtlichen Rückwirkung, § 184 BGB) mit der Genehmigung (§ 14 Nr. 2 GrEStG 1983). Dagegen beeinflußt die auflösende Bedingung weder die Wirksamkeit des Rechtsgeschäfts noch die Entstehung der Steuer; die Wirkung des Rechtsgeschäfts endet lediglich mit Eintritt der Bedingung (§ 158 Abs. 2 BGB).

Auch für eine nachträglich vereinbarte zusätzliche Gegenleistung (vgl. auch § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983) entsteht die Steuer erst entsprechend § 38 AO 1977 mit dieser Vereinbarung. Wird die eventuelle Erhöhung der Gegenleistung vom Eintritt einer Bedingung abhängig gemacht, entsteht die Steuer insoweit erst entsprechend § 14 Nr. 1 GrEStG 1983 mit dem Eintritt der Bedingung, weil die Wirksamkeit dieses Teils der Vereinbarung vom Bedingungseintritt abhängt (vgl. auch BFH 8. 2. 61 II 9/60, HFR S. 102). b) Bewertungsmaßstäbe

S. NaN

Nach § 1 Abs. 1 BewG gelten die allgemeinen Bewertungsvorschriften (§§ 2 bis 16 BewG) für alle öffentlich-rechtlichen Abgaben, die durch Bundesrecht geregelt sind, soweit sie durch Bundes- oder Landesfinanzbehörden verwaltet werden. Allerdings schließt § 17 Abs. 3 Satz 2 BewG die Anwendung des § 16 BewG auf die GrESt aus. Der Erste Abschnitt der besonderen Bewertungsvorschriften (§§ 19 bis 109a BewG) und § 122 BewG gelten nur nach näherer Regelung durch das in Betracht kommende Gesetz für die GrESt (s. hierzu § 8 Abs. 2, § 10 GrEStG 1983).

Der gemeine Wert (§ 9 BewG) ist grestl. insbesondere von Bedeutung bei Tauschverträgen sowie bei der Bewertung nicht in Geld ausgedrückter zusätzlich vereinbarter Leistungen wie Dienstleistungen, Betriebsverlegungsverpflichtungn (s. hierzu BFH 27. 6. 68 II 112/64, BStBl II S. 690) u. ä. Die Bewertung von Wertpapieren und Anteilen nach § 11 BewG ist im Grunde genommen nur eine besondere Ausprägung (und vereinfachte Durchführung) der Ermittlung des gemeinen Werts.

Vom Teilwert (§ 10 BewG) eines Grundstücks ist bei der Verteilung der Gesamtgegenleistung immer dann auszugehen, wenn das Grundstück einem übertragenen lebenden Handelsgeschäft dient (zur Anknüpfung an den Teilwert bei Auflösung einer zweigliedrigen Personenhandelsgesellschaft und Fortführung des Unternehmens vgl. BFH 8. 12. 65 II 158/62, BStBl 1966 III S. 54).

Große Bedeutung kommt auch der Bewertung von Kapitalforderungen und -schulden (§ 12 BewG) zu. Der echte Kaufpreis, die Übernahme von Hypotheken- und anderen Schulden sind nach § 12 Abs. 1 BewG mit dem Nennwert anzusetzen, sofern nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Ein derartiger besonderer Umstand kann in der besonders hohen oder besonders geringen Verzinslichkeit einer Forderung oder Schuld zu sehen sein. Übernimmt der Käufer eines ganz oder teilweise mit öffentlichen zinsverbilligten Mitteln finanzierten Mietwohngrundstücks diese Darlehensverbindlichkeit, so rechtfertigt dies keine vom Nennwert abweichende Bewertung, weil die Zinsvergütung keinen für den Grundstückseigentümer bestimmten Vorteil darstellt, der Vorteil vielmehr an die Mieter in Form von preisgünstigen Mieten weitergegeben werden muß (BFH 24. 3. 81 II R 118/78, BStBl II S. 537). Obwohl Kapitalforderungen nach § 12 Abs. 1 BewG grundsätzlich mit dem Nennwert anzusetzen sind, ist ein Abzug von Zwischenzinsen auch dann zulässig, wenn ein ziffernmäßig genau bestimmter Kaufpreis längerfristig in Raten getilgt werden soll, wobei längerfristiges Hinausschieben der Fälligkeit nur anzunehmen ist, soweit die Teilbeträge nicht innerhalb eines Jahres (vgl. § 12 Abs. 3 BewG) zu leisten sind (BFH 9. 9. 59 II 55/58, BStBl 1960 III S. 200). Von einer kürzeren Laufzeit kann aber auch schon dann nicht mehr gesprochen werden, wenn die letzte Rate erst mehr als drei Jahre nach Abschluß

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

des Kaufvertrages fällig wird, und zwar auch dann, wenn die erste Rate bereits nach einigen Monaten zu leisten ist (BFH 31. 3. 76 II R 72/72, BStBl II S. 545). Bei der Abzinsung längerfristig gestundeter Kaufpreisraten kann nicht deshalb, weil eine zinslose Stundung von nur etwa einem Jahr nicht zum Ansatz unter dem Nennwert führt, eine um ein Jahr verkürzte Laufzeit angesetzt werden (FG Nürnberg 18. 11. 69, EFG 1970 S. 135).

Wiederkehrende Nutzungen oder Leistungen sind mit ihrem Kapitalwert anzusetzen, der sich aus der Summe der Jahreswerte abzüglich der Zwischen- und Zinseszinsen bei einem Zinssatz von 5,5 v. H. errechnet (§ 13 Abs. 1 Satz 1 und 2 BewG). Der Gesamtwert darf das 18fache des Jahreswerts nicht übersteigen (§ 13 Abs. 1 Satz 3 BewG). Das 18fache des Jahreswerts wird bei einer Laufzeit von 53 Jahren und mehr erreicht (Hilfstafel 2 zum BewG). Der Ansatz eines geringeren oder höheren Wertes als des nach § 13 Abs. 1 BewG für eine Erbbauzinsverpflichtung (vgl. auch § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 GrEStG 1983) ermittelten Kapitalwerts kann nicht unter Hinweis auf einen unter diesem Wert liegenden gemeinen Wert des mit dem Erbbaurecht belasteten Grundstücks bzw. des Erbbaurechts begehrt werden bzw. erfolgen. § 13 Abs. 3 BewG betrifft nur die Frage danach, ob der gemeine Wert der Erbbauzinsschuld bzw. -forderung nachweislich geringer oder höher ist als der Kapitalwert (BFH 9. 8. 78 II R 164/73, BStBl II S. 678).

Zum Vervielfältiger bei der Ermittlung des Kapitalwerts von lebenslänglichen Nutzungen oder Leistungen vgl.§ 14 Abs. 1 BewG und Anlage 9 zum BewG. § 14 Abs. 2 BewG enthält eine auch für
S. NaN die GrESt als nicht laufend veranlagter Steuer geltende Änderungsvorschrift. Haben Miteigentümer je zur Hälfte ein Grundstück gegen eine lebenslängliche Rente veräußert, die beiden gemeinschaftlich zusteht, so bestimmt sich der Vervielfältiger einheitlich nach § 14 Abs. 3 BewG (BFH 26. 11. 80 II R 125/78, BStBl 1981 II S. 284).

Der Jahreswert für die Findung des Kapitalwerts bestimmt sich nach § 15 BewG.

50. Der Wert des Grundstücks als § 8 Abs. 2 GrEStG Bemessungsgrundlage

a) Eine Gegenleistung ist nicht vorhanden § 8 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG

Ist eine Gegenleistung nicht vorhanden (§ 8 Abs. 2 Nr. 1 erste Alternative GrEStG 1983), ao wird die Steuer nach dem Wert des Grundstücks bemessen.

Eindeutig ist eine Gegenleistung nicht vorhanden, wenn das Grundstück als Lotteriegewinn erworben ist: der Preis des Loses ist für dieses und nicht für das Grundstück erbracht. Am Vorhandensein einer Gegenleistung mangelt es auch beim Anfall des Grundstücks an die in der Satzung bestimmten Personen anläßlich der Auflösung eines Vereins gem. § 45 BGB sowie im Fall der Kontratabularersitzung (§ 927 BGB).

Bei der Abtretung der Rechte aus einem Kaufangebot bzw. der Verpflichtung zur Abtretung dieser Rechte (§ 1 Abs. 1 Nrn. 6 und 7 GrEStG 1983) ist Besteuerungsgrundlage weder das Entgelt für die Abtretung noch die Gegenleistung für den auf Grund der Abtretung zustande gekommenen Kaufvertrag (BFH 6. 5. 69 II 131/64, BStBl II S. 595). Besteuerungsgrundlage ist demgemäß (aus ähnlichen Überlegungen, wie sie § 8 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 zugrunde liegen) der Wert des Grundstücks, auf das sich das Kaufangebot bezieht (BFH 31. 3. 72 II R 162/66, BStBl II S. 828). Auch bei (uneigennützig) treuhänderischer Übereignung eines Grundstücks ist keine Gegenleistung vorhanden (anders beim Grundstücksbeschaffungsauftrag, vgl. BFH 24. 11. 70 II 76/65, BStBl 1971 II S. 309).

b) Eine Gegenleistung ist nicht zu ermitteln

Der Wert des Grundstücks als Bemessungsgrundlage für die Steuer kommt weiter in Betracht, wenn die Gegenleistung nicht zu ermitteln ist (§ 8 Abs. 2 Nr. 1 zweite Alternative GrEStG 1983). Dabei ist Voraussetzung, daß die Gegenleistung als solche nicht zu ermitteln ist (BFH 23. 11. 72 II R 95/66, BStBl 1973 II S. 368). Ist die vorhandene Gegenleistung ihrer Art nach bestimmbar, aber

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ihr Wert nicht zu ermitteln, so muß der Wert der Gegenleistung geschätzt werden. Bloße, wenn auch erhebliche Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Gegenleistung oder ihres Werts bzw. seiner Schätzung berechtigen nicht zum Ansatz des Grundstückswerts. Häufig ist eine Gegenleistung für Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 i. S. von § 8 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 nicht zu ermitteln (vgl. den Sachverhalt, der dem Urteil des BFH 12. 12. 73 II R 29/69, BStBl 1974 II S. 251, zugrunde lag).

c) Die Anteilsvereinigung und der Übergang § 8 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG

aller Anteile

Da eine etwa zu erbringende Gegenleistung bei den nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 der Steuer unterliegenden Vorgängen nur für den Erwerb des letzten Anteils bzw. aller Anteile erbracht wird, kann sie nicht zur Grundlage der Steuerberechnung gemacht werden. Die Steuer ist aus dem Wert des Grundstücks (§ 10 GrEStG 1983) zu bemessen (§ 8 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983).

d) Folgerungen aus dem Grundstücksbegriff des Bewertungsgesetzes

Da die wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes und der Grundstücksbegriff des GrESt-Rechts (§ 2 GrEStG) nicht deckungsgleich sind, kann der Wert des Grundstücks (§ 10 GrEStG) nur dann voll der Steuerberechnung zugrunde gelegt werden, wenn das Grundstück i. S. von § 2 GrEStG 1983, das Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist, mit den als wirtschaftliche Einheit erfaßten Wirtschaftsgütern identisch ist.

S. NaN

51. Die Gegenleistung beim Kauf § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

Kauf ist Austausch von Rechten oder Sachen gegen Geld unter Begründung eines Schuldverhältnisses durch Rechtsgeschäft und damit Vertrag (§ 305 BGB). Es genügt, daß der Kaufpreis bestimmbar ist. Möglich ist es, die Bestimmung des Preises einer Vertragspartei oder einem Dritten zu übertragen (§§ 315 ff. BGB).

Als Gegenleistung für den Kauf gelten nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 der Kaufpreis, die vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und die dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

a) Der Kaufpreis

Der Kaufpreis muß auf einen Geldbetrag lauten. Nicht erforderlich ist, daß er auch in Geld belegt wird. Die Kaufpreisschuld kann z. B. durch Vereinbarung der Hingabe eines Gegenstandes an Erfüllungs Statt getilgt oder durch Dienstleistungen "abgearbeitet" werden. Auch die Verrentung des Kaufpreises ist möglich. Dabei ist nicht entscheidend, wie die Vertragsparteien die zu erbringende Leistung benannt haben, sondern zu welchen Leistungen sich der Erwerber wirklich verpflichtet hat (BFH 26. 4. 72 II R 181/71, BFHE 106, 236, und 1. 10. 75 II R 84/70, BStBl 1976 II S. 128). Ist der erwähnte Kaufpreis nur eine Berechnungsgröße, ermittelt durch Kapitalisierung einer Rentenforderung, so wird tatsächlich geschuldete Leistung die Rentenleistung sein, deren Wert unabhängig von den wertbildenden Faktoren, von denen die Vertragsparteien ausgegangen sind, gemäß § 13 bzw. § 14 BewG zu ermitteln ist. Nach BFH 14. 11. 67 II 96/63 (BFHE 91, 130) soll dies auch dann gelten, wenn die Parteien in der Rente nur den Ausdruck einer Ratenzahlung des gedachten Kaufpreises sehen sollen.

Die Abgrenzung nach dem wirklichen Inhalt der Parteivereinbarungen ist auch erforderlich, wenn "in Anrechnung auf den Kaufpreis" Schulden, insbesondere Hypothekenschulden, übernommen werden (BFH 1. 10. 75 II R 84/70, BStBl 1976 II S. 128). Erfolgt die Schuldübernahme tatsächlich an Erfüllungs Statt, so erlischt insoweit gemäß § 364 Abs. 1 BGB die Kaufpreisschuld. In diesem Fall ist der vereinbarte Kaufpreis Bemessungsgrundlage für die Steuer. Ist jedoch die Übernahme z. B. einer Hypothek (zum Erfordernis ausdrücklicher Parteivereinbarung s. § 439 Abs. 2 BGB) in Wahrheit eine selbständige Leistung und der ausgewiesene Barpreis nur das Ergebnis einer Addition

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ausbedungener Einzelleistungen, so ist aus dieser Summe nur der eigentliche Kaufpreis herauszuschälen und die Hypothekenübernahme mit dem wahren Schuldenstand anzusetzen.

b) Die vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen

aa) Übernahme von Leistungen, die an sich dem Verkäufer obliegen, durch den Käufer

Die Kosten der Übergabe der verkauften Sache (in erster Linie die Kosten der Vermessung und Vermarktung des Grundstücks) hat nach § 448 Abs. 1 BGB der Verkäufer zu tragen. Verpflichtet sich der Käufer zur Tragung derartiger Leistungen oder dazu, Löschungskosten, die dem Verkäufer zur Last fallen (§§ 343, 435, 439 Abs. 2 BGB) zu tragen, so ist die Leistungsübernahme Teil der Gegenleistung (BFH 24. 11. 74 II R 61/71, BStBl 1975 II S. 362). Dementsprechend ist der Teil der Gegenleistung auch die Übernahme der vom Verkäufer einem Makler für die Verkaufsvermittlung geschuldeten Provision (vgl. auch BFH 14. 10. 81 II R 23/80, BStBl 1982 II S. 138).

Befreit der Käufer den Verkäufer auf Grund vertraglicher Verpflichtung von der Zahlung rückständiger Hypothekenzinsen, rückständiger Abgaben (zum Übergang der Lasten vgl. § 446 Abs. 1 Satz 2 BGB) oder von der Zahlung rückständigen Erbbauzinses, so ist auch die Befreiung des Verkäufers von diesen ihm obliegenden Verpflichtungen Teil der Gegenleistung.

bb) Gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer

Auf die Steuerbefreiung für Umsätze, die unter das GrEStG fallen (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG 1980), kann der Unternehmer nach § 9 Satz 1 UStG 1980 verzichten. Wird die USt in einem solchen Fall gesondert in Rechnung gestellt, so gehört sie zu der Besteuerungsgrundlage für das Grundstück (BFH 18. 10. 72 II R 124/69, BStBl 1973 II S. 126), und zwar unabhängig davon, ob der Erwerber zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Zur Höhe der USt bei vereinbarter Übernahme der GrESt vgl. BFH 10. 7. 80 V R 23/77 (BStBl II S. 520). Auch wenn sich der Grundstückserwerber zur Übernahme von Kosten für Bauarbeiten verpflichtet und ihm die USt offen in Rechnung gestellt wird, ist diese Teil der Gegenleistung (FG Baden-Württ. 22. 4. 69, EFG S. 373).

S. NaN

cc) Übernahme von Grundpfandrechten

§ 439 Abs. 2 BGB bestimmt, daß der Verkäufer eine Hypothek, eine Grundschuld und eine Rentenschuld zu beseitigen hat, auch wenn der Käufer die Belastung kennt. Die Übernahme derartiger Belastungen durch den Käufer muß ausdrücklich vereinbart werden.

Im Gegensatz zur Grundschuld und zur Rentenschuld (§§ 1192, 1199 BGB) setzt eine Hypothek eine Forderung bzw. auf seiten des Verpflichteten eine Schuld voraus (§§ 113, 1153, 1163 BGB). Der Käufer kann die Hypothek übernehmen, ohne die persönliche Schuld des Gläubigers (des Verkäufers oder eines Dritten) mit zu übernehmen. Auch die Übernahme der nur dinglichen Belastung ist Gegenleistung. Der Wert (§ 9 BewG) dieser Leistung ist zu schätzen und kann gleich Null sein, wenn nämlich der mit dem dinglichen Recht belastete Käufer die ihm aus der Inanspruchnahme erwachsenden Ersatzansprüche (§§ 1142, 1143 BGB) gegen den persönlichen Schuldner durchsetzen können wird. Wird durch die vom Käufer übernommene Hypothek lediglich eine von ihm persönlich geschuldete Verbindlichkeit gesichert, so ist die Übernahme auch der dinglichen Haftung ohne Wert. Sind jedoch Rückgriffsansprüche des Erwerbers im Zeitpunkt des Abschlusses des Erwerbsvorgangs uneinbringlich (oder wahrscheinlich uneinbringlich), so wird auch die Übernahme der bloß dinglichen Haftung mit dem Nennbetrag der Schuld zu bewerten sein (BFH 13. 7. 60 II 173/58 U, BStBl III S. 412). Das kann aber nur dann gelten, wenn der gemeine Wert des Grundstücks so hoch ist, daß der Gläubiger der Hypothek im Zwangsversteigerungsfall schon wegen seines Ranges voll befriedigt werden kann.

Übernimmt der Käufer eine Grund-(oder Renten-)schuld, so erwachsen ihm aus der Inanspruchnahme Ersatzansprüche nur, wenn das Grundpfandrecht kraft Sicherungsabrede (praktisch der Regelfall) eine persönliche Schuld des Verkäufers sichern soll und der Käufer diese nicht übernom-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

men hat. Wird lediglich die dingliche Haftung übernommen, gelten die nämlichen Grundsätze wie bei Übernahme der Hypothekenlast. Die Übernahme der dinglichen Haftung kann nicht höher bewertet werden, als der Wert des Grundstücks ist, weil sie nur aus dem Grundstück zu zahlen ist (§ 1191 BGB).

Übernimmt der Käufer die einem Grundpfandrecht zugrunde liegende bzw. die durch es gesicherte Schuld, so ist deren Bewertung und Ansatz unabhängig davon vorzunehmen, ob der Gläubiger die Schuldübernahme genehmigt hat (§§ 415, 416 BGB), weil im Innenverhältnis jedenfalls der Käufer verpflichtet sein soll, den Gläubiger zu befriedigen.

dd) Übernahme sonstiger Grundstücksbelastungen

§ 439 Abs. 2 BGB hat nur Geltung für die dort genannten Grundstücksbelastungen. Zwar ist der Verkäufer aus § 434 BGB verpflichtet, dem Käufer den verkauften Gegenstand frei von Rechten Dritter zu verschaffen, doch besteht die Verpflichtung nicht, wenn der Käufer die Belastung beim Kaufabschluß kennt (§ 439 Abs. 1 BGB). Nach § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 GrEStG 1983 gehören die auf dem Grundstück ruhenden dauernden Lasten (Ausnahme: Erbbauzinsverpflichtung § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 GrEStG 1983) nicht zur Gegenleistung. Die ausdrückliche Verpflichtung des Käufers, nichtdauernde Grundstückslasten, z. B. ein Nießbrauchsrecht, eine (subjektiv-persönliche) Reallast zu übernehmen, gehört als sonstige übernommene Leistung zur Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983, und zwar auch dann, wenn die Rechte dem Erwerber selbst zustehen (BFH 28. 4. 76 II R 192/75, BStBl II S. 577), weil der Veräußerer von der Verpflichtung befreit wird.

S. NaN

ee) Begründung neuer Belastungen zugunsten des Verkäufers

Begründet der Käufer zugunsten des Verkäufers neue Lasten, so rechnet diese Verpflichtung zur Gegenleistung, unabhängig davon, ob es sich (aus künftiger Sicht) um dauernde Lasten handelt oder nicht. Das gilt auch hinsichtlich der Neubegründung von subjektiv-dinglichen Rechten (Grunddienstbarkeiten, §§ 1018 ff. BGB), z. B. Wege-, Fahrt- oder Wasserleitungsrechten. Auch eine Dienstbarkeit zur Absicherung einer Wettbewerbsbeschränkung rechnet als sonstige Leistung zur Gegenleistung (BFH 27. 11. 67 II 158/63, BStBl 1968 II S. 220).

ff) Weitere Nebenleistungen als sonstige Leistungen

Nach BFH 27. 6. 68 II 112/64 (BStBl II S. 690) ist sowohl die Verpflichtung zur Betriebsverlegung und -erhaltung als auch die gegenüber einer Stadt als Grundstücksverkäuferin eingegangene Verpflichtung zu einer Nachzahlung für den Fall, daß sich gewstl. Hoffnungen der Stadt nicht erfüllen, als sonstige Leistung der Gegenleistung hinzuzurechnen.

Die Übernahme einer Bierbezugs- oder sonstigen Getränkebezugsverpflichtung ist dann Teil der Gegenleistung, wenn ohne die Eingehung der Verpflichtung der Kaufvertrag nicht zustande gekommen wäre. Die Verpflichtung zum Eintritt in einen solchen gegenseitigen Vertrag kann nur dann als Teil der Gegenleistung angesehen werden, wenn gewichtige Umstände eine Unausgewogenheit der wechselseitigen vertraglichen Verpflichtungen zu Lasten des Eintretenden erkennen lassen (BFH 23. 2. 77 II R 159/72, BStBl II S. 486).

Eine Entschädigung für die vorzeitige Aufhebung eines zwischen dem Verkäufer und dem Käufer bestehenden langfristigen Miet- oder Pachtvertrages ist Teil der Gegenleistung (BFH 10. 11. 54 II 155/54, BStBl 1955 III S. 10).

Wird ein Grundstück, das zusammen mit anderen Grundstücken eine wirtschaftliche Einheit bildet, zur Vermeidung einer (ernstlich drohenden) Enteignung freiwillig veräußert, so gehört die besondere Entschädigung für die Wertminderung des Restgrundstücks kraft ausdrücklicher Ausnahme in § 9 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG 1983 nicht zur Gegenleistung. Etwaige weitere Entschädigungen für Betriebsverlegung usw. gehören jedoch zur Gegenleistung. Da unter Gewerbeberechtigungen i. S. von § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 GrEStG 1983 nur diejenigen verstanden werden, die als solche wirklich

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

nach den maßgebenden Vorschriften als grundstücksgleiche Rechte oder als Grundstücksbestandteile begründet worden sind, sind Aufwendungen eines Käufers z. B. für ein Sandvorkommen Gegenleistung (BFH 22. 6. 66 II 74/63, BStBl III S. 550). Durch die von einem Käufer übernommene Verpflichtung, die Verpflichtung aus einem schuldrechtlichen Kiesausbeutevertrag, den der Verkäufer mit einem Dritten geschlossen hat, zu erfüllen, gewährt der Käufer eine sonstige Leistung (BFH 22. 6. 66 II 130/62, BStBl III S. 552; ähnlich BFH 22. 6. 77 II R 21/77, BStBl II S. 703).

c) Die dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen

Mit der Übergabe - spätestens jedoch mit der Eintragung als Eigentümer im Grundbuch - gehören die Nutzungen des Grundstücks dem Käufer (§ 446 BGB). Nutzungen sind die Früchte einer Sache oder eines Rechts sowie die Vorteile, welche der Gebrauch der Sache oder des Rechts gewährt (§§ 99, 100 BGB). Zur Gegenleistung gehören daher diejenigen dem Verkäufer zugestandenen Nutzungen, die eigentlich dem Käufer zustehen würden. Das sind Wohn- und Benützungsrechte (ggfs. auch die Vereinbarung eines besonders niedrigen Mietzinses) sowie der Vorbehalt des Nießbrauchs, und zwar selbst dann, wenn das Nießbrauchsrecht bei Vornahme des Erwerbsvorgangs begründet wird (BFH 13. 7. 60 II 49/60, BStBl III S. 413; 20. 4. 77 II R 48/76, BStBl II S. 676).

52. Die Gegenleistung beim Tausch § 9 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG

S. NaN

Ein Tausch ist auch unter Einschaltung Dritter möglich als sog. "Ringtausch". Ein echter Ringtausch liegt vor, wenn A ein Grundstück an B, B eines an C und C wiederum eines an A tauscht. Von einem (unechten) Ringtausch kann aber auch gesprochen werden, wenn Grundstücke von D teils an E und teils an F, von E an D und F und von F an D und E hingegeben werden, wobei entscheidend ist, daß Grundstücke nur zwischen den Vertragsparteien ausgetauscht werden, die Kette also nicht unterbrochen wird (BFH 17. 1. 62 II 177/58, BStBl III S. 134).

Haben die Parteien nach dem Wortlaut der Vertragsurkunde (Vertragsurkunden) einen Doppelkauf abgeschlossen und nicht einen Tausch, so liegt Tausch vor, wenn nach dem Inhalt der Vereinbarungen die Leistung eines jeden Teils im Verschaffen eines Gegenstandes besteht und somit die ausgewiesenen Kaufpreise nur den Charakter eines Rechnungsbetrags haben. Entscheidend ist auch hier nicht, wie die Parteien die Leistungspflicht bezeichnen, sondern zu welchen Leistungen sie sich gegenseitig verpflichtet haben (BFH 2. 3. 71 II 64/65, BStBl II S. 533).

a) Die Tauschleistung

aa) Gesonderte Beurteilung jeder Tauschleistung

Beim Grundstückstausch (§ 1 Abs. 5 GrEStG 1983) unterliegt - wie beim Austausch von Miteigentumsanteilen im Zuge der Realteilung (vgl. dazu auch § 7 GrEStG 1983) - die Vereinbarung über jedes der beiden in Tausch gegebenen Grundstücke der Steuer. Jedes Grundstück ist Gegenleistung für das andere. Für jeden der Erwerbsvorgänge ist die Steuer gesondert zu berechnen und die Bemessungsgrundlage einzeln festzustellen. Wird ein Grundstück gegen andere Gegenstände getauscht, ist der Wert der anderen hingegebenen Gegenstände Bemessungsgrundlage (ebenso beim tauschähnlichen Vorgang).

bb) Bewertung der Tauschleistung

Beim Grundstückstausch ist für den Erwerb jedes Tauschgrundstücks der Steuer der Wert des Grundstücks zugrunde zu legen, zu dessen Hingabe sich der Erwerber als Tauschleistung verpflichtet hat. Die Tauschleistung ist mit dem gemeinen Wert (§ 9 BewG) des Grundstücks anzusetzen, weil § 10 GrEStG 1983 sich nur auf diejenigen Grundstücke bezieht, die Gegenstand des Erwerbsvorgangs sind, und nicht auf solche Grundstücke, die als Gegenleistung hingegeben werden (BFH 2. 7. 51 II 21/51 S, BStBl III S. 154; 18. 12. 63 II 87/60, BStBl 1964 III S. 102). Die in den Grundstückstauschverträgen häufig enthaltenen Preis- oder Wertangaben sind für die Finanzbehörde nicht bindend. Sie können allenfalls dann der Besteuerung zugrunde gelegt werden, wenn sie an-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

gemessen erscheinen, insbesondere nicht der Steuerumgehung dienen (BFH 12. 8. 64 II 6/62, HFR 1965 S. 117). In keinem Fall kann das FA die Werte aller Tauschgrundstücke zusammenrechnen und für jeden der Erwerbsvorgänge die Steuer aus der Hälfte des Gesamtwerts berechnen (BFH 18. 12. 63 II 87/60, BStBl 1964 III S. 102). Auch ein Rückschluß vom Wert des einen Grundstücks, dessen Wert der Finanzbehörde etwa aus einem kürzlich abgeschlossenen Kaufvertrag "bekannt" ist, auf den Wert des anderen Grundstücks, verbietet sich.

Stehen sich als Tauschleistungen ein Grundstück auf der einen Seite und z. B. Wertpapiere auf der anderen Seite gegenüber, so sind als Tauschleistung die Wertpapiere mit ihrem nach § 11 BewG gefundenen Wert der Steuer zugrunde zu legen. Auch hier verbietet sich ein Rückschluß aus dem Wert des empfangenen Grundstücks.

b) Zusätzliche Leistungen

Nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 gilt als Gegenleistung beim Tausch nicht nur die Leistung des anderen Vertragsteils, sondern treten vereinbarte zusätzliche Leistungen zur Bemessungsgrundlage hinzu. Ist ein Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragsparteien geringwertiger als das andere (oder ist der Wert der sonstigen im Tauschwege hingegebenen Gegenstände geringer als der Wert des Grundstücks), so wird sich der eine Vertragspartner zu Zuzahlungen oder zu anderen sonstigen Leistungen verpflichten. Das weniger wertvolle Grundstück bildet dann beim Grundstückstausch zusammen mit der zusätzlichen Leistung die Gegenleistung für den Erwerb des anderen Grundstücks. Umgekehrt besteht die Gegenleistung des Erwerbers des weniger wertvollen Grundstücks nur in einem Teil des Werts seines höherwertigen hingegbenen Grundstücks. Der Besteuerung ist für seinen Erwerb nur der Betrag zugrunde zu legen, der sich bei Aufteilung des Werts des höherwertigen Grundstücks in dem Verhältnis ergibt, in dem der (gemeine) Wert des geringerwertigen Grundstücks zur zusätzlichen Leistung (bewertet mit deren gemeinen Wert) steht; er hat gleichsam eine Gesamtgegenleistung erbracht.

S. NaN

Haben beide Vertragsparteien zusätzliche Leistungen zu erbringen, weil z. B. beide Tauschgrundstücke mit Hypotheken o. ä. belastet sind und der jeweilige Erwerber auch die Schuld übernimmt, so ist die jeweilige Gegenleistung zur Findung des auf das jeweils erworbene Grundstück entfallenden Teils ebenfalls nach der sog. Boruttau'schen Formel zu verteilen.

53. Die Leistung an Erfüllungs Statt § 9 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG

Erfüllt ein Schuldner die ihm ursprünglich obliegende Leistung durch Hingabe eines Grundstücks, so erlischt das Schuldverhältnis, wenn und soweit der Gläubiger das Grundstück an Erfüllungs Statt annimmt (§§ 364, 365 BGB). Nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983 gilt als Gegenleistung der Wert, zu dem das Grundstück an Erfüllungs Statt angenommen wird, also z. B. der Betrag der vom Gläubiger aufgegebenen Darlehensforderung. Zur Aufgabe eines Lohnanspruchs wegen einer Grundstücksübertragung vgl. BFH 30. 6. 65 II 38/62 (BStBl III S. 514). Wird vom Erwerber eine Zuzahlung oder eine sonstige weitere Leistung (z. B. Hypothekenübernahme) erbracht, so ist der Wert der erloschenen Schuldverpflichtung diese Zuzahlung bzw. sonstige weitere Leistung hinzuzurechnen. Wird nicht nur ein Grundstück, sondern auch eine weitere Leistung an Erfüllungs Statt hingegeben, so ist der Wert der erloschenen Schuldverpflichtung anteilmäßig auf den gemeinen Wert des Grundstücks und den der weiteren Leistung aufzuteilen. Soweit die Hingabe eines Grundstücks an Erfüllungs Statt für den geltend gemachten Pflichtteilsanspruch erfolgt, ist der Erwerb des Pflichtteilsberechtigten steuerfrei nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG 1983 (BFH 30. 9. 81 II R 64/80, BStBl 1982 II S. 76). Besonders häufig wird die Hingabe eines Grundstücks an Erfüllungs Statt in güterrechtlichen Auseinandersetzungs- und Unterhaltsverträgen vereinbart. Soweit der Erwerbsvorgang nicht befreit ist (vgl. § 3 Nrn. 4 und 5 GrEStG 1983), also soweit Unterhaltsansprüche abgegolten werden sollen, ist deren gemeiner Wert im Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs der Besteuerung zugrunde zu legen (vgl. dazu auch BFH 7. 5. 75 II R 158/70, BFHE 116, 62).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

54. Gegenleistung beim Erwerb durch Meistgebot § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG

a) Das Bargebot

Nach § 9 Abs. 1 GrEStG 1983 gilt das Meistgebot einschließlich der bestehenbleibenden Rechte als Gegenleistung beim Erwerb durch Meistgebot (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983). Das Meistgebot bleibt auch dann Besteuerungsgrundlage, wenn die Beteiligten außerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens andere privatrechtliche Vereinbarungen treffen (BFH 3. 5. 73 II R 37/68, BStBl II S. 709). Das Meistgebot (§ 81 Abs. 1 ZVG) ist das höchste Gebot, das ein Bieter bis zum Ende der Bieterstunde abgibt. Es setzt sich zusammen aus dem baren Meistgebot und den bestehenbleibenden Belastungen. Das Bargebot (§ 49 Abs. 1 ZVG) setzt sich aus den nach den Versteigerungsbedingungen zu leistenden Barzahlungen, die Teil des geringsten Gebots sind (§ 44 Abs. 1 ZVG), und dem Mehrgebot zusammen. Es ist mit seinem Nennwert der Besteuerung zugrunde zu legen. Die nach § 49 Abs. 2 ZVG vom Zuschlag an erfolgende Verzinsung des Bargebots kann nicht der Gegenleistung zugeschlagen werden.

b) Die bestehenbleibenden Rechte

Die nach den Versteigerungsbedingungen bestehenbleibenden Rechte sind im geringsten Gebot entsprechend dem Inhalt des Grundbuchs (§ 45 Abs. 1 ZVG) mit dem Nennbetrag enthalten. Hat ein Recht, das nach dem Inhalt des Grundbuchs in das geringste Gebot aufgenommen wurde, nicht bestanden oder war es in der Zwischenzeit erloschen, so bleibt es Teil der Gegenleistung, weil der Ersteher in solchen Fällen außer dem Bargebot auch den Betrag des berücksichtigten Kapitals dieses Rechts zu zahlen hat (§§ 50, 51 ZVG), sich also an der Höhe des Meistgebots nichts ändert. Die bestehenbleibenden Rechte sind mit ihrem Nennbetrag Teil der Bemessungsgrundlage, und zwar auch dann, wenn sie nicht auf die einmalige Zahlung von Kaital gerichtet sind, sondern mit einem Ersatzwert aufgenommen sind (z. B. Nießbrauchsrecht, Vormerkung, Grunddienstbarkeit). Da das Meistgebot, das die bestehenbleibenden Rechte einschließt, als Gegenleistung gilt, kommt eine besondere Bewertung solcher Rechte nicht in Betracht.

S. NaN

c) Weitere Gegenleistung

Auch beim Erwerb durch Meistgebot in der Zwangsversteigerung gehören die auf den Ersteher kraft Gesetzes übergehenden Grundstückslasten, soweit es sich nicht um dauernde Lasten handelt, zur Gegenleistung (§ 9 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983). In diesem Zusammenhang wird auf §§ 52, 91 Abs. 1 ZVG, § 25 ErbbauVO, §§ 2, 9 EGZVG und §§ 57c, 57d ZVG hingewiesen.

Auch Leistungen des Meistbietenden an Dritte (§ 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG 1983) gehören ebenso zur Gegenleistung wie zusätzliche Leistungen des Erwerbers an den Versteigerungsschuldner (§ 9 Abs. 2 GrEStG 1983). So ist eine Entschädigung, die der (künftige) Ersteher einem Dritten dafür verspricht, daß dieser nicht mitbiete, ebenso der Besteuerung zugrunde zu legen wie ein erloschenes Recht, soweit es in der Zwangsversteigerung ausgefallen ist, wenn der Ersteher und der Pfandgläubiger vor der Versteigerung das Bestehenlassen des Pfandrechts vereinbaren, sofern die Vereinbarung deshalb abgeschlossen worden ist, damit der Pfandgläubiger nicht mitbiete.

Die Hinzurechnung des durch das Meistgebot nicht gedeckten Anspruchs des Meistbietenden, die § 11 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 GrEStG 1940 vorsah, ist in § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983 entfallen.

55. Gegenleistung beim Erwerb durch Abtretung § 9 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG der Rechte aus dem Meistgebot

Bei der Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot gilt als Gegenleistung neben der Übernahme der Verpflichtung aus dem Meistgebot die Verpflichtung zu zusätzlichen Leistungen durch den Erwerber gegenüber dem Meistbietenden (§ 9 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 1 und 2 GrEStG 1983). Abzusetzen sind Leistungen, die der Meistbietende dem Erwerber gegenüber übernimmt (§ 9 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 GrEStG 1983). Obwohl in § 9 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG 1983 nur die Rede von der Abtretung des Meist-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

gebots ist, kann die Vorschrift nach ihrem Sinn und Zweck nicht nur die Bemessungsgrundlage für einen nach § 1 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG 1983 der Steuer unterliegenden Erwerb bezeichnen, sondern muß gleicherweise für den nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG 1983 steuerbaren Erwerbsvorgang Geltung haben.

a) Die Übernahme der Verpflichtungen aus dem Meistgebot

Unter der Übernahme der Verpflichtungen aus dem Meistgebot kann nur die Übernahme der Verpflichtung zur Zahlung des Bargebots und der aus den nach den Versteigerungsbedingungen bestehenbleibenden Rechten resultierenden Verbindlichkeiten verstanden werden.

b) Die zusätzlichen Leistungen an den Meistbietenden

Eine solche zusätzliche Leistung kann darin bestehen, daß der Erwerber dem Meistbietenden Ersatz für dessen Leistungen an Dritte gewährt, daß er mit dem Meistbietenden das Liegenbelassen (§ 91 Abs. 2 ZVG) von dessen - ausgefallenen - Grundpfandrecht vereinbart oder schlicht einen über das Meistgebot hinausgehenden Kaufpreis für die Abtretung gewährt. Auch die etwaige Gewährung von Ersatz für die vom Meistbietenden geforderte GrESt ist zusätzliche Leistung an diesen.

c) Absetzung von Leistungen, die der Meistbietende dem Erwerber gewährt

S. NaN

Gewährt der Meistbietende dem Abtretungsempfänger eine Entschädigung dafür, daß dieser die Rechte aus dem Meistgebot übernimmt (z. B. weil ihn das Meist- gebot reut oder er den mit dieser verbundenen finanziellen Lasten doch nicht gewachsen ist), so sind derartige Leistungen nach dem Wortlaut von § 9 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 GrEStG 1983 abzusetzen. Abzusetzen bedeutet jedenfalls nicht abzuziehen; die Gegenleistung des Erwerbers ist wie bei einer sonstigen Gesamtgegenleistung aufzuteilen.

56. Gegenleistung für die Abtretung des § 9 Abs. 1 Nr. 6 GrEStG Übereignungsanspruchs

Als Gegenleistung für die Abtretung des Übereignungsanpruchs (§ 1 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG 1983) sowie für das darauf abzielende Verpflichtungsgeschäft (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG 1983) gelten nach § 9 Abs. 1 Nr. 6 GrEStG 1983 die Übernahme der Verpflichtungen aus dem den Übereignungsanspruch begründenden Rechtsgeschäft einschließlich der besonderen Leistungen, zu denen sich der Übernehmer dem Abtretenden gegenüber verpflichtet. Auch hier sind - wie bei § 9 Abs. 1 Nr. 5 GrEStG 1983 - Leistungen, die der Abtretende dem Übernehmer gegenüber erbringt, abgesetzt.

57. Gegenleistung bei Enteignung § 9 Abs. 1 Nr. 7 GrEStG

Als Gegenleistung bei der Enteignung gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 GrEStG 1983 die Entschädigung. Diese kann in Geld bestehen oder in Landzuweisung (vgl. § 100 BBauG). Wird die Entschädigung in Land gewährt, so ist der gemeine Wert des dem Enteigneten zugesprochenen Grundstücks als Wert der Entschädigung anzusetzen.

Nach § 9 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 GrEStG 1983 gehört nur die besondere Entschädigung für die Wertminderung nicht enteigneter Grundstücke, die zusammen mit dem enteigneten eine wirtschaftliche Einheit bildeten, nicht zur Gegenleistung. Das gilt entsprechend beim freiwilligen Verkauf zur Vermeidung einer (drohenden) Enteignung. Auf andere besondere Entschädigungen ist die Vorschrift nicht übertragbar (z. B. § 93 Abs. 2 Nr. 2, § 96 Abs. 1 Nr. 1, 3 BBauG).

58. Von § 9 Abs. 1 GrEStG 1983 nicht ausdrücklich erwähnte Erwerbsvorgänge

a) Verpflichtung zur Bestellung eines Erbbaurechts

Die Gegenleistung für die Verpflichtung zur Bestellung eines Erbbaurechts (bzw. die Bestellung) besteht nicht nur in einer etwa zu leistenden Einmalzahlung des künftigen Erbbauberechtigten; der Kapitalwert der Erbbauzinsverpflichtung (errechnet nach § 13 Abs. 1 BewG) gehört mit zur Ge-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

genleistung. Das gilt nicht etwa nur für die bis zur Eintragung fälligen Erbbauzinsen, sondern für die Zinsen aus der Gesamtlaufzeit (vgl. § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 GrEStG 1983; BFH 19. 11. 68 II R 16/68, BStBl 1969 II S. 90, ist insoweit überholt).

b) Vorzeitige Aufhebung des Erbbaurechts

Ist das Erbbaurecht bebaut, so wird sich der Eigentümer des belasteten Grundstücks zu einer Gegenleistung verpflichten müssen. Ist das Erbbaurecht unbebaut, so ist - sofern nicht der Eigentümer des belasteten Grundstücks sich zu irgendwelchen Leistungen verpflichtet - die Steuer nach dem Wert des Erbbaurechts (§ 10 GrEStG 1983) zu bemessen, weil i. S. von § 8 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 keine Gegenleistung vorhanden ist. Die Befreiung des Erbbauberechtigten von der Erbbauzinsverpflichtung ist nur Folge der Aufhebung des Erbbaurechts.

c) Einbringung von Grundstücken in eine Gesellschaft

Wird ein Grundstück in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht, so ist grundsätzlich Gegenleistung der nach § 11 BewG bemessene Wert des Anteils, der dem Einbringenden "dafür gewährt" wird. Erfolgt die Einbringung im Zuge einer Kapitalerhöhung, so ist der Wert des "jungen" Geschäftsanteils bei einer GmbH zur Findung der Bemessungsgrundlage von denjenigen Faktoren zu bereinigen, die nicht unmittelbar mit der Grundstückseinlageverpflichtung zusammenhängen (BFH 23. 4. 80 II R 84/76, BStBl II S. 595).

Wird ein Grundstück in eine Personengesellschaft zur Erfüllung einer Einlageverpflichtung eingebracht, so wird der Übernahmepreis dem Wert des "dafür empfangenen Gesellschaftsrechts" entsprechen. d) Umwandlungsvorgänge

S. NaN

Bei der Umwandlung einer GmbH in eine Personenhandelsgesellschaft, die von allen Gesellschaftern der GmbH im Zuge der Umwandlung neu errichtet wurde, ist Gegenleistung der Personenhandelsgesellschaft für den Erwerb eines im übergehenden Gesellschaftsvermögen enthaltenen Grundstücks der auf dieses entfallende Teil des Werts der den Gesellschaftern der Personenhandelsgesellschaft gewährten Gesellschaftsrechte und des Werts der übergegangenen Schulden und Lasten (BFH 8. 2. 78 II R 48/73, BStBl II S. 320). Auch bei der Umwandlung einer GmbH auf den Alleingesellschafter ist die Bemessungsgrundlage aus dem auf Grundstücke entfallenden Teil (Verhältnisrechnung!) des Wertes der auf den Alleingesellschafter übergehenden Gesellschaftsschulden zuzüglich dem Wert des untergehenden Gesellschaftsanteils des bisherigen Alleingesellschafters zu bemessen (BFH 25. 7. 79 II R 55/76, BStBl II S. 692).

e) Verschmelzungsvorgänge

Die Bemessungsgrundlage ist hier dem Verschmelzungsvertrag als ersetzendem Rechtsakt zu entnehmen (BFH 18. 7. 79 II R 59/73, BStBl II S. 683).

f) Auseinandersetzung von Gesamthandsgemeinschaften

Bei der Auseinandersetzung von Gesamthandsgemeinschaften (GbR, Personenhandelsgesellschaften; für die Erbengemeinschaft vgl. § 3 Nr. 3 GrEStG 1983) ist der Wert der untergehenden Kapitalanteile der Gegenleistung hinzuzurechnen. Dasselbe gilt bei der Auflösung einer zweigliedrigen Personengesellschaft (vgl. BFH 8. 12. 65 II 158/62, BStBl 1966 II S. 54; 1. 9. 65 II 93/63, BStBl III S. 670). Außer der Übernahme von Verbindlichkeiten und dem untergehenden Gesellschaftsanteil gehört auch die Abfindung an den oder die ausscheidenden Gesellschafter zur Gegenleistung (BFH 16. 2. 77 II R 89/74, BStBl II S. 671). Wenn ein Gesellschafter einer Personengesellschaft, zu deren Vermögen Grundstücke gehören, die Gesellschaftsanteile aller anderen Gesellschafter gegen Abfindungsvergütung erwirbt, so daß die Grundstücke unter Wegfall der gesamthänderischen Bindung in sein Alleineigentum übergehen, so ist die auf die Grundstücke anteilig entfallende Abfindungsvergütung die Gegenleistung (BFH 19. 1. 77 II R 161/74, BStBl II S. 359).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

g) Gemischte Schenkung - Schenkung unter Auflage

Zivilrechtlich ist die gemischte Schenkung teils entgeltlicher, teils unentgeltlicher Vertrag, während die Auflagenschenkung voll unentgeltlicher Vertrag ist. Das GrESt-Recht trennt im Bereich von § 3 Nr. 2 Satz 2 GrEStG 1983 nicht notwendig zwischen beiden Vertragstypen: unter Auflage wird jede dem Beschenkten auferlegte Leistung verstanden, die den Wert seiner Bereicherung mindert. Die Auflage wird ebenso ihrem Wert nach zur Bemessungsgrundlage wie der entgeltliche Vertragsteil der gemischten Schenkung (BFH 17. 9. 75 II R 42/70, BStBl 1976 II S. 126; 20. 4. 77 II R 48/76, BStBl II 676; vgl. auch BFH 8. 10. 80 II R 56/79, BStBl 1981 II S. 74).

h) Erbschaftskauf - Erbteilskauf

Sowohl beim Erbschaftskauf (§§ 2371 ff. BGB) als auch beim Erbteilskauf (zur Steuerpflicht vgl. BFH 17. 7. 75 II R 141/74, BStBl 1976 II S. 159) ist die Steuer nach der dafür erbrachten Gegenleistung soweit diese auf das Grundstück entfällt, zu berechnen.

59. Zusätzliche (nachträgliche) Leistungen § 9 Abs. 2 GrEStG

Unter die nach § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 zur Gegenleistung gehörenden zusätzlichen Leistungen, die der Erwerber des Grundstücks dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Leistung gewährt, können angesichts des Inhalts der einzelnen Vorschriften von § 9 Abs. 1 GrEStG 1983 nur nachträglich vereinbarte Leistungen verstanden werden (BFH 22. 12. 54 II 86/54, BStBl 1955 III S. 54). § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 ist in gewissem Sinn das Gegenstück zu § 16 Abs. 3 GrEStG 1983. Als Beispiele seien erwähnt die Nachbesserung einer Tauschleistung sowie der Kapitalwert der auf die Verlängerungszeit entfallenden Erbbauzinsen bei der Vereinbarung der Verlängerung eines Erbbaurechts (BFH 24. 2. 82 II R 4/81, BStBl II S. 625).

S. NaN

60. Kraft Gesetzes übergehende § 9 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG Grundstücksbelastungen

§ 9 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 rechnet nur den Übergang nicht dauernder Grundstückslasten, zu denen kraft Fiktion in Satz 3 der Vorschrift auch der Erbbauzins gehört, zur Gegenleistung.

a) Dauernde Grundstückslasten

Der Grund für die Ausnahme der dauernden Lasten, die kraft Gesetzes auf den Erwerber übergehen, von der Gegenleistung ist der Umstand, daß derartige Lasten, mit deren Wegfall in absehbarer Zeit der jeweilige Grundstückseigentümer nicht rechnen kann, allgemein als eine dauernde wertmindernde Eigenschaft des Grundstücks betrachtet werden (BFH 9. 9. 59 II 157/57, BStBl III S. 468). Zu diesen dauernden Grundstückslasten gehören neben den gemeinen öffentlichen Lasten (GrSt u. ä.) insbesondere die subjektiv-dinglichen Grunddienstbarkeiten (§§ 1018 ff. BGB), z. B. Wege- oder Fahrtrecht, Duldung von Feldbahnen, Geleisen und Leitungen, Wettbewerbs- und Bauverbote.

b) Nicht dauernde Grundstückslasten

Zu den nicht dauernden und deshalb zur Gegenleistung gehörenden Grundstückslasten gehört der Erbbauzins kraft Fiktion (§ 9 Abs. 2 Satz 3 GrEStG 1983). Unter diese Lasten fallen der einer natürlichen Person bestellte Nießbrauch (§§ 1030 ff. BGB; vgl. BFH 13. 7. 60 II 49/60, BStBl III S. 413), die subjektiv-persönliche Reallast (§ 1105 Abs. 1 BGB. z. B. Altenteil), die subjektiv-persönlichen Dienstbarkeiten (§§ 1090 ff. BGB), dingliche Wiederkaufs- und Vorkaufsrechte usw.

61. Leistungen des Erwerbers an Dritte § 9 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG

Für die Einbeziehung von Leistungen, die der Erwerber an dritte Personen gewährt, in die Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983 bestehen zwei Voraussetzungen: Die Leistung muß als Gegenleistung dafür gewährt werden, daß der Dritte auf den Erwerb des Grundstücks verzichtet, und die Leistung darf nicht (zugleich) Inhalt einer vom Erwerber mit dem Veräußerer vereinbarten

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Verpflichtung sein. Als Beispiel sei die Honorierung der Nichtausübung eines Vorkaufsrechts genannt.

62. Leistungen Dritter an den Veräußerer § 9 Abs. 2 Nr. 4 GrEStG

Auch für die Einbeziehung von Leistungen, die dritte Personen dem Veräußerer gewähren, in die Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983 bestehen zwei Voraussetzungen: Die Leistung muß als Gegenleistung dafür erbracht werden, daß der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überläßt und darf nicht in der Erfüllung von Verpflichtungen des Erwerbers gegenüber dem Veräußerer bestehen (§ 267 BGB). Leistungen Dritter, die (allenfalls) Motiv für die Vereinbarung eines dem Erwerber günstigen Preises darstellen, können nicht der Gegenleistung zugeordnet werden (vgl. BFH 10. 6. 69 II 172/64, BStBl II S. 688).

63. Die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang § 9 Abs. 3 GrEStG

Nach § 9 Abs. 3 GrEStG 1983 ist die für den zu besteuernden Erwerbsvorgang zu entrichtende GrESt der Gegenleistung weder hinzuzurechnen noch von ihr abzuziehen. Beim Grundstückstausch liegen zwei zu besteuernde Erwerbsvorgänge vor (§ 1 Abs. 5 GrEStG 1983), wovon jeder für sich der Steuer unterliegt. Übernimmt in einem Grundstückstauschvertrag der eine Vertragspartner sämtliche anfallende GrESt, so gehört zur Gegenleistung für seinen Erwerb die Hälfte der auf den anderen Erwerbsvorgang entfallenden Steuer.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Der Einheitswert als Besteuerungsgrundlage VII. Der Einheitswert als Besteuerungsgrundlage § 10 GrEStG

64. Vorbemerkung

Nach § 8 Abs. 2 GrEStG 1983 wird die Steuer in Ausnahmefällen vom Wert des Grundstücks berechnet. Als Wert des Grundstücks gilt nach § 10 Abs. 1 GrEStG 1983 der Einheitswert, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) i. S. des BewG bildet. Sofern der Erwerbsvorgang eine Grundstücksfläche umfaßt, die nur ein Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) ist, für die ein Einheitswert festgestellt ist, wird als Wert des Grundstücks der auf die Grundstücksfläche entfallende Teilbetrag des Einheitswerts angesetzt (§ 10 Abs. 2 GrEStG 1983). Entsprechendes gilt auch dann, wenn der Einheitswert auch Gegenstände umfaßt, deren Übertragung nicht der GrESt unterliegt.

Weicht der Wert der wirtschaftlichen Einheit im Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs vom Einheitswert des letzten Feststellungszeitpunkts wesentlich ab, oder war für das Grundstück und auch für die wirtschaftliche Einheit, zu der das Grundstück gehört, ein Einheitswert nicht festzustellen, so ist nach § 10 Abs. 3 GrEStG 1983 eine besondere Stichtagsbewertung vorzunehmen. Nach § 10 Abs. 4 GrEStG 1983 kommt eine solche besondere Stichtagsbewertung auch in den Fällen der Ermittlung eines Teilbetrags nach § 10 Abs. 2 GrEStG 1983 in Betracht, jedoch nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt, die Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist.

Ein Vertrag (Vorvertrag, Optionsvertrag), durch den der Grundstückseigentümer sich lediglich verpflichtet, erst auf Verlangen des Berechtigten einen Kaufvertrag abzuschließen, aus dem aber noch nicht auf Auflassung geklagt werden kann, unterliegt noch nicht der GrESt. Ein Rechtsgeschäft, das aber den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufangebot begründet, ist gem. § 1 Abs. 1 Nr. 6 GrEStG 1983 stpfl. In einem solchen Fall ist Besteuerungsgrundlage der Einheitswert des Grundstücks i. S. des § 10 GrEStG 1983 (BFH 31. 5. 72 II 162/66, BStBl II S. 828; 6. 5. 69 II 131/64, BStBl II S. 595). Bei der Berechnung der Steuer für einen Grundstückstausch ist als Wert des Grundstücks, das jeweils die Gegenleistung für das erworbene Grundstück bildet, der gemeine Wert anzusetzen (BFH 2. 7. 51 II 21/51 S, BStBl III S. 154, und 18. 12. 63 II 87/60, BStBl 1964 II S. 102). Im U. 27. 10. 54 II 70/54 U (BStBl III S. 369) hat sich der BFH mit der Frage der

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Aufteilung der Gesamtleistung beim Erwerb eines landwirtschaftlichen Grundstücks mit Zubehör befaßt.

65. Maßgebender Einheitswert § 10 Abs. 1 GrEStG

Der Besteuerung ist der Einheitswert in den Fällen des § 10 Abs. 1 GrEStG 1983 zugrunde zu legen, der vor dem Erwerbsvorgang zuletzt festgestellt worden ist. Das ist i. d. R. der Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 21 BewG), der Fortschreibungszeitpunkt (§ 22 Abs. 4 Satz 2 BewG) oder der Nachfeststellungszeitpunkt (§ 23 Abs. 2 BewG). Nach § 121a BewG sind Grundstücke (§ 70 BewG) und Betriebsgrundstücke i. S. d. § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG während der Geltungsdauer der auf Wertverhältnisse v. 1. 1. 64 beruhenden EW mit 140 v. H. dieser Einheitswerte anzusetzen. Das gilt für alle Fälle, in denen die Steuerschuld nach dem 31. 12. 73 entstanden ist (Art. 10 § 2 VStRG). Die zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. 1. 64 festgestellten Einheitswerte können auch bei Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die in der Zwischenzeit eingetreten sein können, erst auf Grund des Fortschreibungsgesetzes 1971 zum 1. 1. 74 fortgeschrieben bzw. Nachfeststellungen vorgenommen werden (Art. 1 Abs. 1 BewÄndG 1971).

Der Einheitswert ist auch von Bedeutung beim Grundstückserwerb in den Fällen der Vereinigung und der Übertragung aller Anteile (§ 1 Abs. 3 GrEStG 1983). Soweit anstelle des Einheitswerts der gemeine Wert als Wert des Grundstücks anzusetzen ist, wird auf §§ 8 und 9 GrEStG 1983 verwiesen.

S. NaN

66. Teil einer wirtschaftlichen Einheit als § 10 Abs. 2 GrEStG Bemessungsgrundlage

Wird nur ein Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) veräußert, so unterliegt nach § 10 Abs. 2 Satz 1 GrEStG 1983 nur dieser Teil der Besteuerung. Das ist z. B. der Fall, wenn aus einer größeren Fläche eines unbebauten Grundstücks eine Teilfläche herausvermessen und nur diese veräußert wird. Maßgebend ist in den Fällen des § 10 Abs. 2 GrEStG 1983 der auf das veräußerte Grundstück entfallende Teilbetrag des Einheitswerts. Der Teilbetrag kann somit nicht außerhalb des zugrunde zu legenden Einheitswerts ermittelt werden, es sei denn, daß eine Stichtagsbewertung vorzunehmen sei (s. § 10 Abs. 3 und 4 GrEStG 1983). Die Ermittlung der Teilbeträge i. S. des § 10 Abs. 2 GrEStG 1983 bedeutet keine besondere Feststellung eines Teileinheitswertes. Die Feststellung des Teilbetrags gilt nur der Berechnung der GrESt. Die Berechnung hat daher auch die GrESt-Stelle vorzunehmen. Die Ermittlung des Teilbetrags ist nur ein unselbständiger und mit Rechtsbehelfen nicht selbständig anfechtbarer Teil des Steuerbescheids.

67. Stichtagsbewertung § 10 Abs. 3 und 4 GrEStG

Eine Stichtagsbewertung findet nach § 10 Abs. 3 GrEStG 1983 statt, wenn der Wert der wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) im Zeitpunkt des Erwerbsvorgangs (Stichtag) vom Einheitswert des letzten Feststellungszeitpunkts um die Wertgrenzen abweicht. Nachdem der Bund von der ihm nach Art. 108 GG zustehenden Gesetzgebungskompetenz bei Erlaß des VStRG zur Anwendbarkeit der besonderen Vorschriften des BewG 1965 i. d. F. vom 26. 9. 74 (BStBl I S. 662 ff.) Gebrauch gemacht und diese Vorschriften für die GrESt für anwendbar erklärt hat, kommen die Wertgrenzen des § 22 BewG zur Anwendung (s. a. § 10 Abs. 5, GrESt 1983). Diese betragen nach oben mehr als 1/10, mindestens aber 5 000 DM, oder mehr als 100 000 DM, nach unten mehr als 1/10, mindestens aber 500 DM, oder mehr als 5 000 DM.

68. Grundstücke im Zustand der Bebauung § 10 Abs. 5 GrEStG

Die Bewertung von Grundstücken, die sich im Erwerbszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden, erfolgt in entsprechender Anwendung des § 91 Abs. 2 BewG (§ 10 Abs. 5 GrEStG 1983). Dieser besondere Einheitswert erfaßt auch den Wert der nicht bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile mit dem Betrag, der nach dem Grad ihrer Fertigstellung dem Gebäudewertanteil entspricht,

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

mit dem sie im späteren Einheitswert enthalten sein werden. Auch hier gelten die Ausführungen hinsichtlich der Indizierung (Ansatz mit 140 v. H. des ermittelten Werts).

Stichtagswert ist der Wert, der im Zeitpunkt des Erwerbs als Einheitswert festzustellen wäre (BFH 1. 2. 71 II 25/65, BStBl II S. 343).

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Steuersatz und Veranlagung VIII. Steuersatz und Veranlagung

69. Steuersatz § 11 GrEStG

Der Steuersatz für alle stpfl. Erwerbsvorgänge wurde auf 2. v. H. der Bemessungsgrundlage ermäßigt (§ 11 Abs. 1 GrEStG). Dies ist eine Folge der weitgehenden Beseitung der früher zahlreichen Befreiungsvorschriften. Ein weiterer Gesichtspunkt war die Absicht, das Steueraufkommen in der bisherigen Höhe zu halten. Die Vorschrift über die Ermäßigung des Steuersatzes bei Einbringung von Grundstücken in Kapitalgesellschaften und einigen anderen Fällen (§ 13 Abs. 2 GrEStG 1940) wurde ebenso gstrichen wie über die Erhebung eines Zuschlags (§ 13 Abs. 3 GrEStG 1940). Die Verteilung des Aufkommens aus der GrESt ist Landessache (Art. 106 Abs. 7 Satz 2 GG).

Die Steuer ist auf volle Deutsche Mark nach unten abzurunden (§ 11 Abs. 2 GrEStG 1983).

70. Pauschbesteuerung § 12 GrEStG

Wenn die genaue Ermittlung des Steuerbetrags Schwierigkeiten bereitet und mit einem Zeit- und Arbeitsaufwand verbunden ist, der in keinem Verhältnis zu der festzusetzenden Steuer steht, so kann das FA die Steuer in einem Pauschbetrag festsetzen.

S. NaN

Voraussetzung ist, daß das Einvernehmen des Stpfl. eingeholt wird und daß die Pauschbesteuerung nicht zu einem willkürlichen Ergebnis führt. Das steuerliche Ergebnis soll nicht wesentlich geändert werden. Es ist daher zu empfehlen, die Besteuerungsgrundlage (Wert der Gegenleistung oder Wert des Grundstücks) im Wege der pauschalen Schätzung zu ermitteln.

Das Einvernehmen wird zweckmäßigerweise schriftlich erteilt, um späterem Bestreiten vorzubeugen. Da das Einvernehmen öffentlich-rechtlichen Charakter hat, kommt eine Anfechtung wegen Irrtums, Täuschung und Drohung (§§ 119 ff. BGB) nicht in Betracht, wohl aber kann der Erwerber später geltend machen, sein Einvernehmen sei durch Zwang oder Drohung herbeigeführt worden. Auch das FA ist an die Pauschalierung gebunden und kann sie nicht etwa als begünstigende Verfügung (§ 130 Abs. 2 AO 1977) oder nach den Vorschriften über Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden (§ 172 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977) ändern. - Auch bei einer Pauschbesteuerung werden künftig keine Zuschläge mehr erhoben.

Nach dem U. des BFH 14. 11. 67 II R 27/67 (BSTBl 1968 II S. 45) rechtfertigt es die Vereinbarung einer Wertsicherungsklausel nicht, deshalb die GrESt in einem höheren Pauschbetrag festzusetzen. Dies entpricht dem Stichtagsprinzip bei der GrESt.

71. Steuerschuldnerschaft § 13 GrEStG

Steuerschuldner sind

- **regelmäßig: die an einem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen;**
- **beim Erwerb kraft Gesetzes: der bisherige Eigentümer und der Erwerber;**
- **beim Erwerb im Enteignungsverfahren: der Erwerber;**
- **beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren: der Meistbietende;**
- **bei der Vereingung aller Anteile einer Gesellschaft in der Hand des Erwerbers: der Erwerber; mehrerer Unternehmen oder Personen: diese Beteiligten.**

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

72. Die Vertragsteile als Gesamtschuldner § 13 Nr. 1 GrEStG

Steuerschuldner sind die an einem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen; bei einem Kaufvertrag also beide Vertragsparteien. Bei einem echten Vertrag zugunsten eines Dritten ist dies nach BFH 14. 4. 65 II 30/62 (BStBl III S. 420) nicht der Dritte, sondern der Käufer selbst, so daß auch keine Steuerbefreiung zu gewähren ist, wenn die Voraussetzungen hierfür nur in der Person des Dritten vorliegen. In den Fällen des § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 (Übertragung der Verwertungsbefugnis) sind ebenfalls beide Vertragsparteien Steuerschuldner.

Da jeder Miteigentumsanteil an einem Grundstück als Grundstück i. S. des § 2 GrEStG 1983 behandelt wird, ist bei der Veräußerung von Miteigentumsanteilen nur die auf jeden Miteigentumsanteil des Veräußerers entfallende Steuer für den einzelnen Miteigentümer festzusetzen, und bei Erwerb durch mehrere Personen sind ebenfalls getrennte Steuerbescheide zu erteilen. Das gilt auch für den Erwerb durch im Gürterstand und der Gütergemeinschaft lebende Ehegatten (BFH 11. 7. 62 II 127/60, HFR S. 351; 4. 4. 67 II 49/63, BFHE 88, 388).

a) Zur Inanspruchnahme mehrerer Gesamtschuldner

Die vertragliche Vereinbarung, daß bei einem Kaufvertrag der Käufer die GrESt trägt, ist für das FA eine Möglichkeit, diesen in erster Linie in Anspruch zu nehmen. Wenn der Erwerber nun aus Gründen, auf die der Veräußerer keinen Einfluß hat, die Steuer nicht zahlt oder zahlen kann oder wenn er die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht erbringt, müßte nach dem GrEStG der Veräußerer in Anspruch genommen werden. Da dies zu Unbilligkeiten führen kann, hatten schon bis-
S. NaN
her verschiedene Ländergesetze bzw. Verwaltungsanordnungen in anderen Län- dern im Wege der Billigkeit im Einzelfall von der Erhebung der Steuer beim Veräußerer abgesehen. Der BFH hat im U. v. 12. 7. 76 II R 187/72 (BStBl II S. 579) zwar die Möglichkeit der Inanspruchnahme bejaht, gleichzeitig aber zu erkennen gegeben, daß er die gesetzliche Regelung, die insbesondere die nachträgliche Inanspruchnahme ermöglicht, für unbefriedigend erklärt. So hat der BFH im U. v. 21. 12. 61 II 33/58 U (BStBl 1962 III S. 160) erklärt, daß die Inanspruchnahme des Veräußerers eine Ermessensentscheidung sei und daß eine Inanspruchnahme erst nach 4 Jahren jedenfalls dann ermessensfehlerhaft sei, wenn der Erwerber zahlungsunfähig geworden ist und deshalb die Steuer nicht mehr bei ihm beigetrieben werden kann (s. a. BFH 16. 5. 62 II 67/61 U, BStBl II S. 315). Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen die Inanspruchnahme des Veräußerers als Gesamtschulder einen Ermessensfehlgebrauch darstellt s. BFH 11. 5. 66 II 171/63, BStBl III S. 400. Im Steuerbescheid muß weder die gesamtschuldnerische Haftung angegeben sein noch auf den Namen des Gesamtschuldners hingewiesen werden (BFH 5. 11. 80 II R 25/78, BStBl 1981 II S. 176).

b) Ehegatten als Steuerschuldner

Bei Erwerb zu je 1/2 Anteilen handelt es sich um zwei selbständige Steuertatbestände. Es ist daher nicht möglich, die beiden Grundstückserwerbe als einen Steuerfall zu behandeln. Der hierin liegende Verfahrensmangel führt zur Aufhebung des Steuerbescheids (BFH 10. 6. 64 II 143/61, HFR S. 425).

c) Gesamthandsgemeinschaften als Steuerschuldner

Steuerrechtlich selbständige Rechtsträger i. S. des GrEStG sind die OHG, KG, GbR und die Erbengemeinschaft (s. oben zu 6c). Der Steuerbescheid ist gegen diesen zu richten (BFH 28. 4. 65 II 9/62, BStBl III S. 422).

Bei der ehelichen und der fortgesetzten Gütergemeinschaft handelt es sich nicht um selbständige Rechtsträger. Bei Erwerb und Veräußerung aus oder zum ehelichen Gesamtgut wird es so angesehen, als sei jeder als Miteigentümer zur ideellen Hälfte anzusehen. Steuerpflicht und Steuerbefreiung (z. B. Freigrenze nach § 3 Nr. 1 GrEStG 1983) sind gesondert zu prüfen. Bei Gütergemeinschaft ist nur derjenige Ehegatte Steuerschuldner, der das Grundstück erwirbt. Der andere Ehegatte er-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

wirbt kraft Gesetzes zur gesamten Hand. Sein Erwerb ist nach § 3 Nr. 4 GrEStG 1983 von der Besteuerung ausgenommen (vgl. auch BFH 19. 7. 62 II 57/61 U, BStBl III S. 394).

d) Erbengemeinschaft als Steuerschuldner

Die Erbengemeinschaft ist als selbständiger Rechtsträger selbst Steuerschuldner mit der Folge, daß der Steuerbescheid an diese zu richten ist. Da jedoch die Erbengemeinschaft als solche keinen Namen und auch keinen gesetzlichen Vertreter hat, muß außer dem Namen des Erblassers auch der Name aller einzelnen Miterben, deren Anteile und auf den einzelnen Miterben entfallende Steuerschuld angegeben sein. Die unzureichende Bezeichnung des Steuerschuldners ist ein Mangel, der den ganzen Bescheid erfaßt und auch durch Einspruchsentscheidung und FG-Urteil nicht geheilt werden kann, wenn der Bescheid nur "an die Erbengemeinschaft" unter Angabe des Namens des Erblassers lautet (vgl. BFH 29. 11. 72 II R 28/67, BStBl 1973 II S. 370; BFH 29. 11. 72 II R 42/67, BStBl 1973 II S. 372). Fällt der Steuerschuldner durch Tod oder bei juristischen Personen durch Verschmelzung von Gesellschaften weg, so geht die Steuerschuld auf den Gesamtrechtsnachfolger über. Zum Verhältnis mehrerer Rechtsnachfolger s. BFH 20. 2. 68 II 150/64 (HFR S. 351).

Ist der Steuerbescheid nach Auflösung und Abwicklung einer Personengesellschaft an diese gerichtet worden, so kann dieser Steuerbescheid nicht in einen wirksamen Haftungsbescheid gegen einen Gesellschafter umgedeutet werden.

73. Erwerb kraft Gesetzes § 13 Nr. 2 GrEStG

In den Fällen des Erwerbs kraft Gesetzes sind der bisherige Eigentümer und der Erwerber Steuerschuldner. Es handelt sich um die Fälle des Eigentumserwerbs i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG 1983.

74. Erwerb im Enteignungsverfahren § 13 Nr. 3 GrEStG

S. NaN

Im Enteignungsverfahren ist Steuerschuldner nur der Erwerber, da es sich hierbei um den Eigentumsübergang durch den behördlichen Ausspruch handelt.

75. Erwerb im Zwangsversteigerungsverfahren § 13 Nr. 4 GrEStG

Im Zwangsversteigerungsverfahren ist Steuerschuldner derjenige, der das Meistgebot im eigenen Namen abgibt, und zwar auch dann, wenn er im Auftrag und für Rechnung eines späteren Erstehers handelt. Nach BFH 19. 11. 68 II 112/65 (BSTBl 1969 II S. 92) greift diese Regelung auch dann ein, wenn er nur wegen unzureichender Vollmacht im eigenen Namen geboten hatte und wenn er sein Recht aus dem Meistgebot an den Auftraggeber abgetreten hatte. Jedoch soll nach BFH 7. 11. 68 II 9/65 (BStBl 1969 II S. 41) geprüft werden, ob nicht die Einziehung der vom Meistbietenden geschuldeten Steuer nach Lage des Einzelfalls unbillig ist. Hat der Meistbietende zwar im Auftrag eines Dritten gehandelt, die dritte Person aber nicht benannt, so bleibt der Meistbietende auch dann Steuerschuldner, wenn später nach Aufdeckung der Vertretungsmacht (§ 81 Abs. 3 ZVG) das Grundstück dem Auftraggeber zugeschlagen wird (s. BFH 13.10. 65 II 80/62, BStBl III S. 712). Hat er dagegen das Meistgebot im fremden Namen abgegeben, so ist er dann nicht Meistbietender, wenn er die erteilte Vollmacht nicht in öffentlich beglaubigter Vollmacht nachgewiesen hat (BFH 14. 1. 69 II 137/64, BFHE 95, 113). Das Meistgebot unterliegt der Steuer auch dann, wenn der Meistbietende im Auftrag und für Rechnung des späteren Erstehers gehandelt hat; zur Frage der Billigkeit in diesen Fällen s. BFH 5. 2. 69 II R 29/66, BStBl II S. 400.

76. Vereinigung aller Anteile in einer Hand § 13 Nr. 5 GrEStG

Gemäß § 8 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 wird die Steuer nach dem Wert des Grundstücks bemessen. Steuerschuldner ist nur derjenige, in dessen Hand die Anteile vereinigt werden (s. hierzu auch Nr. 16).

77. Entstehung der Steuer - Normalfall

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Die Steuerschuld entsteht nach § 38 AO 1977 (vgl. auch Art. 97 § 3 EGAO) regelmäßig im Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestands, an den das Gesetz die Steuer knüpft (s. auch Nr. 49 Buchst. a).

78. Entstehung der Steuer - Sonderfälle § 14 GrEStG

a) Bei bedingten Rechtsgeschäften § 14 Nr. 1 GrEStG

Abweichend vom allgemeinen Grundsatz entsteht die GrESt-Schuld nach § 14 Nr. 1 GrEStG erst mit dem Eintritt der Bedingung, wenn die Wirksamkeit des Erwerbsvorgangs von einer Bedingung abhängig gemacht worden ist. Diese Regelung entspricht dem bisherigen Art. 97 § 4 EGAO 1977. Die Übernahme in das neue GrEStG war erforderlich, weil die bisherige Regelung bis zum Inkrafttreten des neuen Gesetzes befristet war (Art. 97 § 3 Abs. 2 EGAO 1977).

Die auflösende Bedingung beeinflußt die Wirksamkeit des Rechtsgeschäfts nicht; die Wirkung des Rechtsgeschäfts endigt lediglich mit dem Eintritt der Bedingung (§ 158 Abs. 2 BGB). Ist ein Rechtsgeschäft unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossen, wird z. B. vereinbart, daß der Erwerbsvorgang hinfällig werden soll, wenn der Käufer innerhalb der nächsten zwei Jahre versetzt wird, so ist die Steuerfestsetzung gemäß § 5 Abs. 2 BewG zu berichtigen.

Für das unter einer aufschiebenden Befristung abgeschlossene Rechtsgeschäft gilt dasselbe, wil nach § 163 BGB § 158 Abs. 1 BGB entsprechende Anwendung findet. Die Steuerschuld entsteht mit dem Eintritt des Anfangstermins. Im U. 7. 12. 60 II 211/58, BStBl 1961 III S. 78, hat der BFH das Vorliegen eines aufschiebend befristeten Erwerbsvorgangs verneint in einem Fall, in dem das Grundstück dem Erwerber nach dem Tod des Veräußerers aufgelassen werden sollte, der Erwerber jedoch seine Verpflichtungen schon zu Lebzeiten des Veräußerers erfüllen mußte. b) Bei Genehmigungsbedürftigkeit des § 14 Nr. 2 GrEStG Erwerbsvorgangs

S. NaN

Eine weitere Abweichung vom Grundsatz des § 38 AO 1977 enthält § 14 Nr. 2 GrEStG 1983: Bedarf ein Erwerbsvorgang der Genehmigung, so entsteht die Steuer mit der Genehmigung. In solchen Fällen ist der Erwerbsvorgang zunächst schwebend unwirksam. Einer behördlichen Genehmigung bedarf z. B. die rechtsgeschäftliche Veräußerung eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücks nach §§ 1, 2 Abs. 1 GrdstVG einschließlich der Einräumung und Veräußerung eines Miteigentumsanteils (§§ 1, 2 Abs. 2 Nr. 1 GrdstVG).

Im Gegensatz zum GrdstVG erfaßt die Genehmigungspflicht nach § 19 BBauG nicht das obligatorische Geschäft, sondern nur das dingliche (Erfüllungs-)Geschäft (BGH 7. 2. 69, NJW S. 837; so auch BFH 8. 8. 73 II R 99/66, BStBl 1974 II S. 38; 23. 4. 75 II R 195/72, BStBl II S. 742; 14. 3. 79 II R 73/75, BStBl 1981 II S. 225; 25. 6. 80 II R 28/79, BStBl 1981 II S. 332). Nach § 19 Abs. 1 BBauG bedarf nämlich innerhalb des räumlichen Geltungsbereichs eines Bebauungsplans i. S. § 30 BBauG bzw. innerhalb der im Zusammenhang bebauten Ortsteile, für die ein Bebauungsplan nicht besteht, die Teilung, also die grundbuchmäßige Abschreibung (§ 19 Abs. 3 BBauG), der Genehmigung. Ebenso beschränkt sich die Genehmigungsbedürftigkeit der Auflassung nach § 19 Abs. 2 BBauG auf das dingliche Geschäft. Die Steuer entsteht in solchen Fällen unabhängig von der Erteilung der Genehmigung. Wird die Genehmigung nicht erteilt und damit die Erfüllung unmöglich, so kann die Steuer unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 auf Antrag unerhoben bleiben bzw. erstattet werden.

Auch die Rechtsgeschäfte, die nicht von einer behördlichen, wohl aber von einer anderweitigen Genehmigung abhängig sind, sind schwebend unwirksam. Auch in derartigen Fällen kann die Steuer erst mit der Genehmigung entstehen. So bedarf der Vormund zur Eingehung der Verpflichtung zur Verfügung über ein Grundstück seines Mündels nach § 1822 Nr. 1 und 4 BGB der Genehmigung des Vormundschaftsgerichts (keiner Behörde im eigentlichen Sinne); der von einem Minderjährigen abgeschlossene Vertrag bedarf nach § 108 Abs. 1 BGB der Genehmigung der gesetzlichen Vertreter usw.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Wird bei Begründung von Wohnungseigentum durch Teilungserklärung eine Eigentumswohnung verkauft, bevor die Wohnungsgrundbücher angelegt worden sind, so steht die noch fehlende Wirksamkeit der Teilungserklärung der Entstehung der GrESt nicht entgegen, sofern nicht die Entstehung des Wohnungseigentums zur aufschiebenden Bedingung des Kaufvertrags gemacht worden ist (BFH 30. 7. 80 II R 19/77, BStBl II S. 667).

c) Bei nachträglicher oder aufschiebend bedingt vereinbarter Gegenleistung

Wird der Kaufpreis nachträglich erhöht oder erbringt der Erwerber sonst eine zusätzliche Gegenleistung i. S. von § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983, so entsteht die Steuer hierfür in dem Zeitpunkt, in dem die zusätzliche Leistung vereinbart wird.

Wenn die eventuelle Erhöhung der Gegenleistung von einer Bedingung abhängig gemacht wird, entsteht insoweit die Steuer erst mit dem Eintritt der Bedingung, weil die Wirksamkeit dieses Teils der Vereinbarung vom Bedingungseintritt abhängt (vgl. auch BFH 8. 2. 61 II 9/60, HFR S. 102). Nicht unter dem Gesichtspunkt bedingt geschuldeter (nachträglicher) Gegenleistung ist nach BFH 14. 11. 67 II 166/63 (BStBl 1968 II S. 43) die Vereinbarung einer Wertsicherungsklausel zu betrachten: Aus der Sicht des Stichtags verpflichten sich die Vertragsparteien, künftig Leistungen gleichbleibenden Wertes zu erbringen. Nach BFH 14. 11. 67 II R 26/67 (BStBl 1968 II S. 45) rechtfertigt die Vereinbarung einer auf ein Beamtengehalt bezogenen Wertsicherungsklausel auch nicht die Hinzuschätzung eines Zuschlags zur Gegenleistung.

79. Fälligkeit und Zahlungsfrist § 15 GrEStG

Die festgesetzte Steuer wird binnen eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids fällig (§ 15 Satz 1 GrEStG 1983), sofern nicht das FA eine längere Zahlungsfrist setzt (§ 15 Satz 2 GrEStG 1983). Die Einlegung von Rechtsbehelfen hat keinen Einfluß auf die Fälligkeit; jedoch können das FA oder das FG gegebenenfalls die Vollziehung mit oder ohne Sicherheitsleistung aussetzen.

S. NaN

Die Festsetzung der Steuer erfolgt durch schriftlichen Steuerbescheid. Die Zahlungsfrist beginnt mit Bekanntgabe des Steuerbescheids, wobei der Tag der Bekanntgabe nicht mitgerechnet wird (§ 187 Abs. 1 BGB). Die Frist endet mit Ablauf des Tages des nächsten Monats, der durch seine Zahl dem Tag entspricht, an dem der Steuerbescheid bekanntgegeben worden ist (§ 188 Abs. 2 BGB). Fehlt im nächsten Monat der für den Fristablauf maßgebende Tag, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monats (§ 188 Abs. 3 BGB). Nach § 15 Satz 2 GrEStG 1983 darf das FA eine längere Frist setzen. Zu der gleichlautenden Vorschrift des § 27 Satz 2 GrEStG Berlin 1969 hat der BFH entschieden, daß eine Verpflichtung zur Setzung einer längeren Zahlungsfrist noch nicht besteht, wenn sich der Erwerber im Kaufvertrag ein Rücktrittsrecht für den Fall vorbehalten hat, daß die mit dem Verkäufer vereinbarte Schuldübernahme von den Gläubigern nicht genehmigt würde, selbst wenn die zu übernehmenden Schulden einen hohen Betrag ausmachten (BFH 23. 2. 77 II R 102/75, BStBl II S. 436).

a) Säumniszuschlag

Bei verspäteter Zahlung ist für jeden angefangenen Monat der Säumnis ein Säumniszuschlag in Höhe von 1 v. H. der Restschuld zu zahlen (§ 240 Abs. 1 AO 1977). Bei einer Säumnis bis zu fünf Tagen wird der Säumniszuschlag nicht erhoben (§ 240 Abs. 3 AO 1977).

b) Verspätungszuschlag

Wird die Steuererklärung oder die Anzeige gemäß §§ 19, 20 GrEStG 1983 nicht fristgerecht eingereicht, so kann das FA einen Verspätungszuschlag bis 10. v. H. der endgültig festgesetzten Steuer erheben (§ 152 AO 1977).

c) Stundungszinsen

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Ist der Steuerbetrag gestundet und nicht zinslose Stundung bewilligt, so werden Stundungszinsen gemäß § 234 AO 1977 oder bei Aussetzung der Vollziehung nach § 237 AO 1977 erhoben.

d) Prozeßzinsen

In Fällen der Rechtshängigkeit werden gemäß § 236 AO Prozeßzinsen auf Erstattungsbeträge gezahlt und bei Nachzahlung zu wenig entrichteter Beträge gemäß § 237 AO 1977 Prozeßzinsen geschuldet. Die Verzinsung hinterzogener Beträge richtet sich nach § 235 AO 1977.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Nichtfestsetzung der Steuer, Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung IX. Nichtfestsetzung der Steuer, Aufhebung oder § 16 GrEStG

Änderung der Steuerfestsetzung

80. Vorbemerkung

Mit der Verwirklichung der Tatbestände, an die das Gesetz die Steuer knüpft (unter Beachtung der durch § 14 GrEStG 1983 gebotenen Hinausschiebung), entsteht die GrESt. Das spätere Schicksal des der Besteuerung unterliegenden Erwerbsvorgangs ist - sofern der Rechtsvorgang nicht mit Wirkung für die Vergangenheit schlicht beseitigt wird (z. B. durch Anfechtung, vgl. § 142 Abs. 1 BGB) - grundsätzlich ohne Bedeutung. § 16 GrEStG trägt möglichen darin liegenden Unbilligkeiten Rechnung (allerdings nicht i. S. einer Billigkeitsmaßnahme!): Die Steuer wird unter den in § 16 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 genannten Voraussetzungen entweder nicht bzw. niedriger festgesetzt oder es ist eine bereits erfolgte Steuerfestsetzung (auch nach deren Unanfechtbarkeit) aufzuheben bzw. zu ändern. Trotz der durch den Finanzausschuß vorgenommenen Anpassung an die AO (vgl. BT-Drucks. 9/2114) hat sich am Gehalt der - früher in § 17 GrEStG 1940 enthaltenen - Regel nichts geändert. Zu dem die Steuer auslösenden Lebenssachverhalt muß, damit der Anspruch aus § 16 GrEStG 1983 entsteht, ein weiterer Sachverhalt, der unter diese Vorschrift zu subsumieren ist, hinzutreten.

Der Anspruch aus § 16 GrEStG kann nur demjenigen zustehen, gegen den sich der Steueranspruch richtet (vgl. § 13 GrEStG), gegen den sich also ein Steuerbescheid richten würde oder gerichtet hat.

S. NaN

81. Entstehung des Anspruchs, Antrag, Festsetzungsfrist, Verfahrensrechtliches

a) Entstehung des Anspruchs

Der Anspruch aus § 16 GrEStG 1983 auf Nichtfestsetzung (niedrigere Festsetzung) der Steuer bzw. Aufhebung (Änderung) der Steuerfestsetzung entsteht mit der Verwirklichung eines der in der Vorschrift aufgeführten Tatbestände (§ 38 AO 1977).

b) Antrag

Der nach § 16 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 erforderliche Antrag ist nicht Teil des anspruchsbegründenden Tatbestands, sondern lediglich Verfahrensvoraussetzung. Die Finanzbehörde darf erst auf Antrag hin tätig werden, also das Verwaltungsverfahren durchführen (§ 86 AO 1977). Der Antrag ist an keine Form gebunden; er kann schriftlich, mündlich oder durch konkludentes Verhalten gestellt werden. Antragsgegner ist grundsätzlich das für die Steuerfestsetzung zuständige FA (§ 17 Abs. 1 GrEStG 1983). In den Fällen, in denen eine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen erfolgt (§ 17 Abs. 2, 3 GrEStG 1983), genügt Antragstellung bei der dafür zuständigen Finanzbehörde jedenfalls solange die gesonderte Feststellung noch nicht durchgeführt ist, weil mit der Entstehung des Anspruchs auf Nichtfestsetzung der Steuer die Notwendigkeit gesonderter Feststellung der Besteuerungsgrundlagen entfällt. Auch bei Ansprüchen aus § 16 Abs. 3 GrEStG 1983 dürfte der Antrag bei dem nach § 17 Abs. 2, 3 GrEStG 1983 zuständigen FA zu stellen sein, weil die Herabsetzung der Gegenleistung zu einem Anspruch auf Änderung der gesonderten Feststellung der Besteuerungsgrundlagen als Voraussetzung für die Herabsetzung der Steuer durch

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Änderungsbescheid führen muß. Antragstellung bei dem nach § 17 Abs. 1 GrEStG 1983 jeweils zuständigen FA müßte jedenfalls ausreichen.

Eine Antragsfrist ist nicht vorgesehen; sie ergibt sich aber mittelbar durch die Verknüpfung mit der Festsetzungsfrist (vgl. c).

c) Festsetzungsfrist § 16 Abs. 4 GrEStG

Da nach § 169 Abs. 1 Satz 1 AO 1977 auch die Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung nicht mehr zulässig ist, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist, und Ansprüche aus § 16 GrEStG (vgl. Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 Nrn. 2 und 3, Abs. 3 Nr. 2) auch nach Ablauf der (Regel)-Festsetzungsfrist von vier Jahren (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO 1977; zu deren Beginn vgl. § 170 AO 1977) entstehen können, endet nach § 16 Abs. 4 GrEStG 1983 die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres nach dem Eintritt des die Aufhebung oder Änderung begründenden Ereignisses. Die faktische Verlängerung der Festsetzungsfrist bezieht sich aber lediglich auf die Tatbestände und Folgen des § 16 GrEStG. Die Verlängerung um ein Jahr bedeutet nicht, daß die Steuerfestsetzung innerhalb dieses Jahres aufgehoben oder geändert sein müßte: Nach § 171 Abs. 3 AO 1977 läuft die Festsetzungsfrist, wenn vor ihrem Ablauf ein Antrag auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung gestellt wird, insoweit nicht ab, bevor über den Antrag unanfechtbar entschieden ist.

Der Antrag ist - soll ihm überhaupt Erfolg beschieden sein - also binnen eines Jahres nach Eintritt des die Aufhebung (Änderung) rechtfertigenden Ereignisses zu stellen bzw. bis zum Ablauf der - länger andauernden - (Regel)-Festsetzungsfrist.

d) Verfahrensrechtliches

Die gegenüber dem Rechtszustand nach § 17 GrEStG 1940 veränderte Regelung in § 16 GrEStG 1983 - statt eines Nichterhebungs- bzw. Erstattungsanspruchs nunmehr ein Anspruch auf Nichtfestsetzung (niedrigere Festsetzung) der Steuer bzw. auf Aufhebung (Änderung) der Steuerfestsetzung - hat auch verfahrensrechtliche Konsequenzen. Da § 16 GrEStG 1983 in das Verfahrensrecht der AO eingebettet ist, und zwar in einer den Bestand der Steuerfestsetzung selbst berührenden Weise, kann der aus § 16 GrEStG 1983 erwachsene verfahrensrechtliche Anspruch auch im Rechtsbehelfsverfahren gegen den Steuerbescheid - soweit neues tatsächliches Vorbringen nach den Verfahrensgesetzen gestattet ist (also nicht mehr im Revisionsverfahren, § 118 Abs. 2 FGO) - geltend gemacht werden (zum bisherigen Recht vgl. zuletzt BFH 27. 1. 82 II R 119/80, BStBl II S. 425, mit weiteren Hinweisen, insbesondere zur möglichen Doppelgleisigkeit).

S. NaN

Ist die Steuer bestandskräftig festgesetzt oder der Anspruch aus § 16 GrEStG 1983 aus Rechtsgründen in einem anhängigen Rechtsbehelfsverfahren nicht mehr verfolgbar, so kann der Anspruch nur selbständig geltend gemacht werden. Gegen den die Aufhebung/Änderung der Steuerfestsetzung ablehnenden Verwaltungsakt ist der außergerichtliche Rechtsbehelf des Einspruchs gegeben (§ 348 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. Abs. 2 AO 1977), anschließend die Klage zum FG. Wird über den Aufhebungs-/Änderungsvertrag binnen angemessener Frist nicht entschieden, kann Untätigkeitsbeschwerde (§ 349 Abs. 2 AO 1977) erhoben werden.

Der Verwaltungsakt über die bloße Nichtfestsetzung der Steuer ist ein Freistellungsbescheid i. S. von § 155 Abs. 1 Satz 3 AO 1977. Dasselbe gilt für den Verwaltungsakt, mit dem eine Steuerfestsetzung wegen der Verwirklichung eines der in § 16 GrEStG normierten Tatbestände aufgehoben wird. Derartige Verwaltungsakte können unter den Voraussetzungen der §§ 172 ff. AO 1977 geändert werden, z. B. nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO 1977 wegen nachträglichen Bekanntwerdens von Tatsachen oder Beweismitteln, die zu einer höheren Steuer (also nicht zur "Freistellung") führen.

82. Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs § 16 Abs. 1 GrEStG

Eigentumsübergang

Je nachdem, ob das Eigentum am Grundstück bereits übergegangen ist oder nicht, sind die rechtlichen Folgen der Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs verschieden. Ist ein Verpflichtungsge-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

schäft abgeschlossen oder die Auflassung erklärt, und sind diese Rechtsvorgänge vor Eigentumsübergang aufgehoben worden, so liegt nur ein steuerbarer Rechtsvorgang vor; die Aufhebung dieses Rechtsvorgangs unterliegt für sich nicht der Steuer. § 16 Abs. 1 GrEStG 1983 betrifft ausschließlich derartige Fälle, in denen nicht durch einen weiteren Erwerbsvorgang i. S. von § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG 1983 durch den Erwerber erworbene Rechte auf den Veräußerer zurückübertragen werden. Damit ist die Anwendbarkeit dieser Vorschrift für Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 und 7, Abs. 2 und Abs. 3 Nr. 4 GrEStG 1983 ausgeschlossen. Da § 16 Abs. 1 GrEStG 1983 nicht voraussetzt, daß der Erwerbsvorgang, der durch Vereinbarung rückgängig gemacht wird, auf Rechtsgeschäft beruht, kommt die Vorschrift auch bei einem nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983 der Steuer unterliegenden Erwerb durch Meistgebot in der Zwangsversteigerung in Betracht. Tritt der Meistbietende seine Rechte an den bisherigen Eigentümer ab, so wird zwar das Meistgebot nicht aufgehoben, doch erlischt der Anspruch des Meistbietenden durch Zuschlagsbeschluß, so daß im Verhältnis zwischen dem Erwerber und dem Eigentümer die Wirkungen des Meistgebots durch die Abtretung entfallen.

Durch die Ausübung eines Vorkaufsrechts (§§ 504 ff., §§ 1094 ff. BGB) wird der mit dem Dritten abgeschlossene Kaufvertrag nicht ohne weiteres hinfällig; sein Übereignungsanspruch bleibt neben dem Auflassungsanspruch des Vorkaufsberechtigten bestehen. Regelmäßig wird der Rechtsvorgang, der zur Ausübung des Vorkaufsrechts Anlaß gegeben hat, im Innenverhältnis (§ 506 BGB!) als durch die Ausübung des Vorkaufsrechts auslösend bedingt anzusehen sein.

83. Freiwillige Aufhebung § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

a) Aufhebungsvertrag

§ 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 betrifft in erster Linie Fälle, in denen im gegenseitigen Einvernehmen auf Grund freien Entschlusses der Parteien des Erwerbsvorgangs dieser wieder aufgehoben wird. Abgrenzungsmerkmal zu § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 ist, daß keinem der Beteiligten ein Rechtsanspruch auf Aufhebung des Erwerbsvorgangs zusteht. Die Aufhebung erfolgt durch Vereinbarung der Beteiligten (Aufhebungsvertrag), der in gewissen Fällen der Form des § 313 BGB bedarf. Stets formbedürftig (gemäß § 81 Abs. 2 ZVG) ist die Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot an den bisherigen Eigentümer und ebenso (gemäß § 81 Abs. 3 ZVG) die Erklärung des Meistbietenden, er habe für diesen geboten.

S. NaN

Der Aufhebung durch Vereinbarung wird in § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 gleichgestellt die Rückgängigmachung durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktritts- rechts oder eines Wiederkaufsrechts. Beide Befugnisse beruhen auf Vereinbarung. Die Ausübung der Rechte erfolgt durch einseitige, empfangsbedürftige Willenserklärung (vgl. §§ 349 bzw. 497 BGB).

b) Zeitliche Begrenzung

Die Nichtfestsetzung der Steuer bzw. die Aufhebung der Steuerfestsetzung ist davon abhängig, daß der Aufhebungsvertrag bzw. die gleichgestellten einseitigen Willenserklärungen innerhalb von zwei Jahren vereinbart bzw. abgegeben werden. Fristbeginn ist der Zeitpunkt, in dem die Steuer nach § 38 AO 1977 bzw. nach § 14 GrEStG 1983 entstanden ist (BFH 5. 3. 68 II 165/64, BStBl II S. 416; 6. 5. 69 II 141/64, BStBl II S. 630). Bis zum Ende dieser Zweijahresfrist muß die Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs abschließend durchgeführt sein, z. B. der Verkäufer das Grundstück wieder in Besitz genommen haben.

c) Notwendigkeit echter Rückgängigmachung

Die Vergünstigungsvorschrift ist nur anwendbar, wenn der Erwerbsvorgang wirklich aufgehoben - tatsächlich rückgängig gemacht - wird, nicht aber, wenn er zwar "aufgehoben", sein wirtschaftliches Ergebnis durch die nachfolgende Vereinbarung aber aufrecht erhalten wird (BFH 1. 4. 69 II 83/63, BStBl II S. 560). Ein Vertrag ist seinem vollen Inhalt nach rückgängig gemacht, wenn die Vertragsparteien sämtliche Vertragspflichten aufheben und sie so stellen, wie wenn der Vertrag

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

nicht geschlossen worden wäre, also auch die etwa empfangenen Leistungen zurückgewähren (vgl. § 346 Satz 1 BGB). Dabei bedarf es keines Rückgriffs auf § 42 AO 1977; die Forderung nach grundlegender Veränderung der durch das aufgehobene Verpflichtungsgeschäft herbeigeführten rechtlichen und wirtschaftlichen Situation ergibt sich unmittelbar aus § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 (BFH 29. 9. 76 II R 163/71, BStBl 1977 II S. 87).

Rückgängigmachung eines Kaufvertrages i. S. des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 liegt z. B. nicht vor, wenn der vom Verkäufer durch notarielle Vollmacht ermächtigte Käufer zu notarieller Urkunde die Aufhebung des Vertrags erklärt und gleichzeitig namens des Verkäufers das Grundstück an einen von ihm ausgewählten Interessenten verkauft (BFH 10. 7. 74 II R 95/68, BStBl II S. 771) oder wenn sonst die Aufhebung lediglich zum Zwecke des anschließenden Erwerbs durch eine vom Käufer ausgewählte dritte Person erfolgt, ohne daß der Verkäufer in irgendeiner Weise sein früheres Verfügungsrecht über das Grundstück zurückerhält. All diesen Fällen ist gemeinsam, daß allein der (erste) Erwerber an der Aufhebung interessiert ist und dies nur, weil ihm allein an der Weitergabe des Grundstücks an den von ihm gewünschten (zweiten) Erwerber gelegen ist. Er will nicht aus dem Vertrag freikommen, sondern die aus ihm gewonnene Position verwerten. Dem Anspruch aus § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 kann auch entgegenstehen, daß der Verkäufer - obwohl er seine ursprüngliche Rechtsstellung wieder erlangt - seinen vollen Kaufpreisanspruch behält (vgl. den BFH 10. 10. 73 II R 33/68, BStBl 1974 II S. 362, zugrunde liegenden Sachverhalt). Die Vereinbarung, daß der Verkäufer den empfangenen Kaufpreis nur teilweise zurückzuzahlen braucht, hindert die Anwendung von § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 ebenso wenig wie die Vereinbarung, daß der Verkäufer dem Käufer nicht nur den Kaufpreis zurückgewährt, sondern außerdem noch eine Entschädigung leistet (BFH 21. 12. 60 II 194/57, BStBl 1961 III S. 163).

84. Rückgängigmachung auf Grund eines § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG Rechtsanspruchs

Die Steuervergünstigung aus § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 tritt nur ein, wenn die Vertragsbedingungen und Vertragsbestimmungen (BFH 23. 3. 56 II 286/55, BStBl III S. 131) nicht erfüllt werden und der Erwerbsvorgang deshalb auf Grund eines Rechtsanspruchs, der einseitig und gegen den Willen des anderen am Grundstücksgeschäft Beteiligten durchsetzbar ist, rückgängig gemacht wird. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob die Nichterfüllung der Vertragsbedingungen dem Verhalten eines der Beteiligten zuzurechnen ist oder sich die Vertragsbedingungen ohne Zutun eines Beteiligten nicht erfüllt haben.

Als Rechtsansprüche i. S. des § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983 kommen beispielsweise sowohl gesetzliche Rücktrittsrechte wie die Unmöglichkeit der Erfüllung durch den Schuldner (§ 323 Abs. 3, § 325 BGB), der Verzug (§ 326 BGB, beachte aber § 454 BGB) und die Wandlung (§ 462 BGB), als auch vertraglich ausbedungene Rücktrittsrechte in Betracht, wenn das Recht zum Rücktritt für den Fall der Nichterfüllung von Vertragsbedingungen und -bestimmungen (z. B. Bebauungsverpflichtung) eingeräumt ist. Der Rechtsanspruch kann sich aus dem Wegfall der Geschäftsgrundlage ergeben (BFH 10. 6. 69 II 41/65, BStBl II S. 559).

S. NaN

Der Rücktritt erfolgt durch einseitige Erklärung (§ 349 BGB). War der Rücktritt begründet und die Erklärung deshalb wirksam, so ist es unerheblich, ob der Vertragsgegner den Rücktrittsgrund anerkennt, sofern das wirtschaftliche Ergebnis des Rechtsgeschäfts beseitigt ist (vgl. BFH 9. 3. 71 II R 94/67, BStBl II 597; zur Rückgängigmachung durch Vertrag vgl. auch BFH 10. 6. 69 II 41/65, BStBl II S. 559).

85. Rückgängigmachung des Eigentumsübergangs § 16 Abs. 2 GrEStG

Wird im Gegensatz zu den von § 16 Abs. 1 GrEStG 1983 angesprochenen Fällen der Erwerbsvorgang erst rückgängig gemacht, nachdem das Eigentum am Grundstück schon auf den Erwerber übergegangen war, so muß der Erwerber das Grundstück wieder herausgeben. Meist ist Rückauflassung erforderlich. In den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 7 und Abs. 3 Nr. 4 GrEStG 1983 sowie der Erfüllung der in § 1 Abs. 1 Nr. 5 und 6, Abs. 3 Nr. 3 GrEStG 1983 genannten Verpflichtungsgeschäfte

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

ist Rückübertragung (Rückabtretung) der Rechte bzw. Anteile erforderlich. In diesen Fällen liegen zwei steuerbare Rechtsvorgänge vor. Allerdings steht es der Anwendung von § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 nicht entgegen, wenn der Rückerwerb oder der vorausgegangene Erwerb nicht der GrESt unterliegt (BFH 17. 2. 54 II 14/53, BStBl III S. 99).

a) Begriff des Rückerwerbs

Ein Rückerwerb i. S. von § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 liegt grundsätzlich nur vor, wenn er zwischen den gleichen Personen stattfindet, die am vorausgegangenen Erwerbsvorgang beteiligt waren (unmittelbarer Rückerwerb). Zwischen den Parteien des Erwerbsvorgangs und des Rückerwerbsvorgangs muß Nämlichkeit bestehen (BFH 16. 1. 63 II 58/61, HFR 1964 S. 241). Diese Voraussetzung ist auch in Fällen nur formwechselnder Umwandlung einer der Beteiligten erfüllt. Vom Grundsatz der Identität der Parteien als Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 muß allerdings dann abgewichen werden, wenn zwischen den Erwerbsvorgängen Gesamtrechtsnachfolge eingetreten ist, also wenn Veräußerer oder Erwerber zwischenzeitlich verstorben und an deren Stelle die Erben getreten sind oder eine beteiligte juristische Person durch Verschmelzung untergegangen ist. In diesen Fällen richten sich die Ansprüche des anderen Beteiligten, die zu einer Rückgängigmachung i. S. von § 16 Abs. 2 Nrn. 2 und 3 GrEStG 1983 führen, gegen den nachrückenden Gesamtrechtsnachfolger. Gleiches muß wegen des Untergangs der Personengesellschaft bei Übernahme von deren Vermögen unter Ausschluß der Liquidation gemäß oder entsprechend § 142 HGB gelten.

Wird das Grundstück nicht an den Veräußerer zurückaufgelassen, so sind die Voraussetzungen von § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 ungeachtet dessen erfüllt, wenn entweder das Grundstück im Auftrag des Veräußerers an einen Dritten aufgelassen wird oder die Rückübereignung durch einen Dritterwerber vorgenommen wird, dessen Erwerb dem Veräußerer gegenüber wegen § 883 Abs. 2 BGB relativ unwirksam ist. Im erstgenannten Fall ist entscheidend, ob der Veräußerer selbst mit dem Dritten das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft abgeschlossen hat und sich deshalb nur dessen dingliche Erfüllung unmittelbar zwischen dem Dritten und dem bisherigen Erwerber vollzieht, also nur ein vereinfachtes Verfahren darstellt (RFH 22. 12. 31 II A 599/31, RFHE 30, 109). Hat der ursprüngliche Erwerber selbst - wenn auch im Einvernehmen mit dem Veräußerer - das Grundstück an den Dritten weiterverkauft, ist § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 nicht anwendbar (BFH 31. 5. 72 II B 30/71, BStBl II S. 636). Im zweitgenannten Fall ist die Zustimmung des Dritterwerbers erzwingbar (vgl. § 888 Abs. 2 i. V. m. § 883 Abs. 2 BGB), so daß der Weg der direkten Rückauflassung an den ursprünglichen Veräußerer, der nach § 267 Abs. 1 BGB zulässig ist, der Vergünsti- gung nicht entgegenstehen kann (BFH 20. 10. 82 II R 6/81, BStBl 1983 II S. 140). Schließlich steht der Anwendbarkeit von § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 auch nicht entgegen, daß der Dritterwerber in Erfüllung neuer Vereinbarungen zwischen dem ursprünglichen Veräußerer, dem Zwischenerwerber und sich das Grundstück unmittelbar an den ursprünglichen Veräußerer rückaufläßt.

S. NaN

Auch § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 setzt - wie § 16 Abs. 1 GrEStG 1983 - voraus, daß der Rückerwerb tatsächlich durchgeführt ist (vgl. in diesem Zusammenhang auch BFH 27. 1. 82 II R 119/80, BStBl II S. 425).

b) Abweichung in der Identität oder im Zustand des Grundstücks

Beschränkt sich die Rückübertragung nur auf einen Teil eines Grundstücks, so kann § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 nur auf diesen angewandt werden (BFH 5. 3. 68 II 165/64, BStBl II S. 416). Der Anspruch auf Aufhebung der Steuerfestsetzung erweist sich in derartigen Fällen als ein Anspruch auf "Teilaufhebung" - Änderung zugunsten des Stpfl.

Veränderungen im Zustand des Grundstücks schränken die Anwendbarkeit von § 16 Abs. 2 GrEStG nicht ein. Wenn im Eingangssatz von Rückerwerb des Eigentums an dem "veräußerten Grundstück" die Rede ist, so verlangt er nur dessen Identität. Diese Identität des Grundstücks i. S. von § 2 GrEStG 1983 wird nicht dadurch berührt, daß sich dessen tatsächlicher Zustand wertmindernd

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

(z. B. durch Abholzen aufstehenen Waldes) oder werterhöhend (z. B. durch Errichtung eines Gebäudes, das nach § 94 BGB wesentlicher Bestandteil des Grundstücks wird) verändert (BFH 14. 1. 76 II R 149/74, BStBl II S. 347; vgl. auch den dem BFH 25. 10. 79 II R 35/75, BStBl 1980 II S. 129, zugrunde liegenden Sachverhalt). Die GrESt für den Rückerwerb bleibt auch insoweit unerhoben, als der Rückerwerber wegen der in der Zwischenzeit begonnenen Bebauung usw. Ersatz zu leisten hat.

86. Rückerwerb innerhalb zweier Jahre § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG

a) Voraussetzungen

Beim Rückerwerb des Eigentums an dem veräußerten Grundstück durch den Veräußerer innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang wird nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 sowohl die Steuer für den Rückerwerb als auch die Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang nicht festgesetzt bzw. eine ergangene Steuerfestsetzung wird aufgehoben. Voraussetzung für die Anwendbarkeit von § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG 1983 ist weder nach Wortlaut noch Sinn, daß der vorausgegangene, der GrESt unterliegende Erwerbsvorgang aufgehoben wird, also der Rückerwerb wegen Aufhebung des ursprünglichen Erwerbsvorgangs erfolgen müsse. Die Voraussetzungen der Vorschrift sind deshalb auch erfüllbar, wenn das Eigentum an einem verkauften und übereigneten Grundstück im Wege der Verschmelzung von der Käuferin auf die Verkäuferin zurückfällt (BFH 6. 12. 78 II R 81/73, BStBl 1979 II S. 249) oder der Rückerwerb des Eigentums auf Rückkauf beruht (BFH 25. 10. 79 II R 35/75, BStBl 1980 II S. 129).

b) Fristfragen

Die Zweijahresfrist beginnt mit der Entstehung der Steuer (vgl. § 38 AO 1977, § 14 GrEStG 1983) für den vorangegangenen Erwerbsvorgang. Ist für den Rückerwerb eine Eintragung im Grundbuch erforderlich, so ist die Frist nur gewahrt, wenn innerhalb der zwei Jahre die Auflassung erklärt und die Eintragung im Grundbuch beantragt worden ist. § 16 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 GrEStG 1983 derogiert (ausdrücklich, vgl. Gesetzesbegründung BT-Drucks. 9/251) die Rechtsprechung des BFH, wonach es genügte, daß lediglich der Rechtsvorgang, der ohne diese Vorschrift zur Festsetzung der Steuer für den Rückerwerb führen würde, in die Zweijahresfrist fällt (BFH 9. 10. 74 II R 67/68, BStBl 1975 II S. 245). Auf den Zeitpunkt des Vollzugs des Eintragungsantrags kommt es nicht an, weil er durch die Beteiligten nicht beeinflußbar ist.

87. Rückerwerb wegen Nichtigkeit des § 16 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG Rechtsgeschäfts

S. NaN

Grundsätzlich ist ein nach bürgerlichem Recht nichtiger Rechtsvorgang auch steuerrechtlich unwirksam (vgl. aber § 41 AO 1977). Deshalb erwähnt § 16 Abs. 1 GrEStG den nichtigen oder durch Anfechtung vernichteten Erwerbsvorgang nicht. Da aber aus der Nichtigkeit des obligatorischen Geschäfts nicht ohne weiteres die Nichtigkeit der Eigentumsübertragung folgt bzw. die Anfechtbarkeit des Verpflichtungsgeschäfts nicht notwendig die Anfechtbarkeit des Erfüllungsgeschäfts nach sich zieht, vielmehr aus der Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts nur ein Anspruch auf Herausgabe des Erlangten (§§ 812 ff. BGB) folgt, findet regelmäßig ein neuer Erwerbsvorgang statt (Rückauflassung). § 16 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG dient primär der Vermeidung der Besteuerung dieses rückübertragenden Erwerbsvorgangs.

§ 16 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 ist in seiner Anwendung nicht nur auf den Rückerwerb beschränkt. Der Anspruch auf Nichtfestsetzung der Steuer bzw. Aufhebung der Steuerfestsetzung gilt auch für den vorausgegangenen (nichtigen oder vernichtbaren) Erwerbsvorgang. Es handelt sich insoweit um eine Sondervorschrift mit der Folge, daß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 nicht eingreift und die Festsetzungsfrist sich folglich nicht nach § 175 Abs. 1 Satz 2 AO 1977, sondern nach § 16 Abs. 4 GrEStG 1983 bemißt.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Hindern tatsächliche oder rechtliche Gründe den Rückerwerb des Grundstücks, so ist § 16 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 nicht anwendbar (BFH 27. 1. 82 II R 119/80, BStBl II S. 425).

Zwar vernichtet die Anfechtung nach der KO das Rechtsgeschäft nicht; die erfolgreiche Anfechtung führt jedoch zu einer Zurückgewährung des Grundstücks in die Konkursmasse. In einem derartigen Fall ist § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 entsprechend anzuwenden (BFH 6. 2. 80 II 127/76, BStBl II S. 363).

88. Rückgängigmachung auf Grund eines § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG Rechtsanspruchs

Die Vorschrift korrespondiert mit § 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983. Als weitere Gründe zur Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs auf Grund Rechtsanspruchs i. S. von § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG 1983 kommen Nichtvollziehung der Auflage bei einer Schenkung (§ 527 BGB), die Rückforderung wegen Verarmung des Schenkers (§ 528 BGB) und der Widerruf der Schenkung wegen Undanks (§ 531 Abs. 2 BGB) in Betracht. Rückgängigmachung auf Grund eines Rechtsanspruchs erfolgt auch dann, wenn der Käufer wegen bestehender Sachmängel zunächst zwar nur Minderung des Kaufpreises verlangt hat, bei einem Vergleich mit dem Verkäufer jedoch zur Wandlung übergegangen ist (BFH 15. 2. 78 II R 177/75, BStBl II S. 379). Die nicht erfüllten Vertragsbedingungen oder -bestimmungen müssen solche des das Grundstück betreffenden Verpflichtungsgeschäftes sein. Hat sich der Verkäufer des Grundstücks z. B. den Nießbrauch vorbehalten und es auf Grund des Nießbrauchsrechts an den Käufer vermietet, so gewährt die Nichtzahlung des Mietentgelts keinen Anspruch auf Rückgängigmachung des Erwerbsgeschäfts i. S. von § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG 1983 (BFH 21. 12. 60 II 194/57, BStBl 1961 III S. 163).

89. Besonderheiten beim Erbbaurecht

Nach BFH 26. 2. 75 II B 44/74 (BStBl II S. 418) ist kein Anwendungsfall der Vorschrift die Übertragung des Erbbaurechts wegen Heimfalls. Der Heimfall sei nicht auf die Verletzung von Vertragsbedingungen des das Erbbaurecht begründenden obligatorischen und dinglichen Rechtsgeschäfts zurückzuführen, sondern habe seine Grundlage in einem Verstoß gegen dingliche substantielle Rechtsbeziehungen (§ 2 Abs. 4, § 3 ErbbauVO), weshalb gerade das Erbbaurecht auch bei Übertragung an den Eigentümer des belasteten Grundstücks bestehen bleibe. Dem ist jedenfalls in bezug auf die Verletzung der Pflicht zur Zahlung des Erbbauzinses (Voraussetzung: Rückstand mindestens in Höhe zweier Jahresbeträge, vgl. § 9 Abs. 3 ErbbauVO) zuzustimmen. Ist aber die Bebauung innerhalb bestimmter Frist vereinbarte Voraussetzung des Heimfalls, so ist die Rechtslage nicht anders, als wenn beim Verkauf eines Grundstücks derartige Bedingungen vereinbart sind, die Nichterfüllung der Bedingung den Verkäufer zum Wiederkauf berechtigt und dieser Anspruch durch Auflassungsvormerkung gesichert ist (vgl. BFH 20. 10. 82 II R 6/81, BStBl 1983 II S. 140).

S. NaN

90. Herabsetzung der Gegenleistung § 16 Abs. 3 GrEStG

Entsprechend dem Aufbau von § 16 Abs. 1 GrEStG 1983 sieht § 16 Abs. 3 GrEStG 1983 die niedrigere Festsetzung bzw. die Änderung der Festsetzung der Steuer bei Herabsetzung der Gegenleistung nicht nur vor, wenn sie auf Grund eines Rechtsanspruchs (Minderung auf Grund §§ 459, 460 BGB; Vollzug § 465 BGB) erfolgt (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG 1983), sondern auch dann, wenn sie innerhalb von zwei Jahren im gegenseitigen Einvernehmen stattfindet (§ 16 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG 1983). Die Herabsetzung muß sich auf diejenigen Leistungen beziehen, die formal gemäß § 9 GrEStG 1983 als Gegenleistung gelten. So muß z. B. beim Erwerb durch Meistgebot dieses selbst als Gegenleistung nachträglich herabgesetzt worden sein (BFH 3. 5. 73 II R 37/68, BStBl II S. 709). Da für die bürgerlich-rechtliche Qualifikation einer Vertragsklausel der Rechtsfolgewillen maßgeblich ist und nicht die Benennung, kann das unter der Bezeichnung "Vertragsstrafe" Vereinbarte u. U. eine (vorweggenommene) Vereinbarung über eine Kaufpreisminderung darstellen (BFH 5. 8. 69 II R 11, 12/67, BStBl II S. 689).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Zur Minderung, insbesondere wenn sich die Gegenleistung auf grestpfl. und andere Gegenstände erstreckte, vgl. auch BFH 12. 6. 68 II 155, 156/64 (BStBl II S. 749).

91. Anwendbarkeit von § 16 GrEStG 1983 auf Erwerbsvorgänge des § 1 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983

a) Grundsätzlicher Ausschluß bei § 16 Abs. 5 GrEStG nichtordnungsgemäßer Anzeige

Nach § 16 Abs. 5 GrEStG 1983 entsteht der Anspruch auf Nichtfestsetzung (niedrigere Festsetzung) der Steuer bzw. auf Aufhebung (Änderung) der Steuerfestsetzung nicht, wenn einer der in § 1 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983 genannten Erwerbsvorgänge rückgängig gemacht wird, der nicht ordnungsgemäß entsprechend §§ 18 und 19 GrEStG 1983 angezeigt war. Der Ausschluß setzt die Nichterfüllung einer bestehenden Anzeigepflicht voraus. § 16 Abs. 5 GrEStG greift deshalb nicht ein, wenn sich der Alleingesellschafter einer AG zur Abtretung eines Teils der Aktien verpflichtet und die Aktien übertragen hat, der Vorgang aber wieder rückgängig gemacht wird. Anzeigepflicht für den erstgenannten Vorgang besteht mangels Erfüllung des Tatbestands von § 1 Abs. 3 Nrn. 1 bzw. 2 GrEStG 1983 nicht (vgl. § 19 Abs. 1 Nrn. 4 und 5 GrEStG 1983). Hat der Notar eine ihm obliegende Anzeigepflicht (§ 18 GrEStG 1983) nicht erfüllt, kann Schadensersatzpflicht in Betracht kommen. Zur Frage, ob der Anzeigepflicht Genüge getan ist, wenn zwar der Kaufvertrag über ein Grundstück angezeigt ist, für diesen aber bewußt die Genehmigung nicht eingeholt wird, und die weiteren Abreden, aus denen sich ein Erwerb i. S. von § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 ergibt, nicht angezeigt werden, vgl. BFH 12. 12. 68 II B 42/68 (HFR 1969 S. 130).

b) § 16 GrEStG 1983 bei Verwertungsbefugnis (§ 1 Abs. 2 GrEStG 1983)

Für den Ersatztatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 kommt Nichtfestsetzung (niedrigere Festsetzung) der Steuer bzw. Aufhebung (Änderung) der Steuerfestsetzung begrifflich nur aus § 16 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983 in Betracht. Die erlangte Verwertungsbefugnis muß stets dem Veräußerer zurückübertragen werden. Zur Entstehung der Steuer bei atypischen Maklerverträgen und der daraus für § 16 GrEStG zu ziehenden Folgerungen vgl. BFH 3. 12. 68 II B 39/68 (BStBl 1969 II S. 170).

c) § 16 GrEStG 1983 bei Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 GrEStG 1983)

Da der Steuertatbestand im Ergebnis auf mehreren Anteilserwerben beruhen kann, kommt Nichtfestsetzung der Steuer bzw. Aufhebung der Steuerfestsetzung auch dann in Betracht, wenn irgendeiner der Übertragungsakte - dieser aber in vollem Umfang - i. S. des § 16 GrEStG rückgängig gemacht wird (RFH 21. 1. 38 II 293/37, RStBl S. 190). Folgt der unmittelbaren Anteilsvereinigung eine mittelbare und dieser wieder eine unmittelbare, so ist die Steuer für die letztgenannte in entsprechender Anwendung von § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 jedenfalls dann nicht zu erheben, wenn mit dieser innerhalb von zwei Jahren ein Zustand wiederhergestellt wird, der schon vorher bestanden hat (BFH 16. 1. 80 II R 83/74, BStBl II S. 359).

S. NaN

Da sich ein nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 der Steuer unterliegender Rechtsvorgang stets auf ein bestimmtes Grundstück der Gesellschaft bezieht (BFH 12. 7. 72 II 81/65, BStBl II S. 913), beziehen sich auch die verfahrensrechtlichen Ansprüche aus § 16 GrEStG 1983 nur auf die für das einzelne Grundstück festzusetzende Steuer. Wird die Übertragung sämtlicher Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft durch Rückübertragung i. S. von § 16 Abs. 2 GrEStG 1983 rückgängig gemacht, so bleibt die Steuerfestsetzung für nicht mehr zum Vermögen der Gesellschaft gehörende Grundstücke unberührt und ist die Steuer für ein zwischenzeitlich durch die Gesellschaft erworbenes Grundstück festzusetzen.

Da bei Anteilsvereinigung die Steuer nach dem Wert des Grundstücks zu bemessen ist (§ 8 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983), kommt ein Anwendungsfall von § 16 Abs. 3 GrEStG begrifflich nicht in Betracht.

92. Sonstige Ansprüche auf Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

a) Rückwirkende Sachverhaltsänderung

Nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 ist ein Steuerbescheid aufzuheben, soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat. In welchen Fällen einem Ereignis steuerliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt, sagt die Vorschrift selbst nicht aus (abgesehen von dem hier nicht einschlägigen § 175 Abs. 2 AO 1977).

Ist ein Rechtsgeschäft unwirksam oder wird es unwirksam, so ist dies nach § 41 Abs. 1 AO 1977 für die Besteuerung unerheblich, soweit und solange die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen. § 41 AO hat keine Bedeutung für den formnichtigen Grundstückserwerbsvorgang (BFH 17. 12. 75 II R 35/69, BStBl 1976 II S. 465). Auch ein Verstoß gegen die guten Sitten oder ein gesetzliches Ge- oder Verbot führen zur Nichtigkeit (Unwirksamkeit) des Geschäfts (§§ 134, 138 BGB). Die Unwirksamkeit bleibt jedoch - weil der Verstoß nicht heilbar ist - für die Besteuerung auf Dauer unerheblich (vgl. § 40 AO 1977 und BFH 4. 6. 75 II R 130/69, BStBl II S. 837). Ein weiterer Fall der Unwirksamkeit eines Rechtsgeschäfts ist der der mangelnden Rechts- oder Geschäftsfähigkeit (§ 105 BGB) der Beteiligten. Ein derartiges Rechtsgeschäft, das für sich allein keinen steuerbaren Erwerb darstellt, unterliegt unter den Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Satz 1 AO 1977 der GrESt; und zwar, wenn es sich um einen "Kaufvertrag" handelt, nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 (nicht nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1983, weil auch diese Vorschrift einen wirksamen Rechtsvorgang voraussetzt). Wird das wirtschaftliche Ergebnis des unwirksamen Rechtsgeschäfts später wieder beseitigt, so wirkt diese Veränderung steuerlich in die Vergangenheit zurück, wobei sich die steuerliche Rückwirkung daraus herleitet, daß die GrESt an Rechtsakte anknüpft und nicht temporäre wirtschaftliche Erfolge erfaßt.

Auch die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäfts ist für die Besteuerung bedeutungslos. Erst seine Anfechtung hat gemäß § 142 Abs. 2 BGB zur Folge, daß das Rechtsgeschäft als von Anfang an nichtig angesehen wird; es wird also rückwirkend unwirksam. Wird auch das wirtschaftliche Ergebnis des Rechtsgeschäfts beseitigt, besteht - sofern nicht die Voraussetzungen von § 16 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG 1983 gegeben sind - ein Anspruch auf Aufhebung eines ergangenen GrESt-Bescheids nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977.

Die steuerliche Rückwirkung einer Sachverhaltsänderung ergibt sich nicht nur aus den Steuergesetzen. So erlischt das Meistgebot durch rechtskräftige Versagung des Zuschlags. Eine etwa vorgenommene Steuerfestsetzung für den nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG 1983 der Besteuerung unterliegenden Erwerbsvorgang ist gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 aufzuheben. Wegen der besonderen Festsetzungsfrist für die Aufhebung der Steuerfestsetzung nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO 1977 wird auf § 175 Abs. 1 Satz 2 AO 1975 hingewiesen. Die Aufhebung bedarf keines Antrages als Verfahrensvoraussetzung.

b) Auflösende Bedingung

S. NaN

Ein unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossener Erwerbsvorgang (zur Bedingungsfeindlichkeit der Auflassung vgl. § 925 BGB) wird nach § 158 Abs. 2 BGB mit dem Eintritt der Bedingung hinfällig. Die Möglichkeit, die materielle Bestandskraft der Steuerfestsetzung zu durchbrechen, ergibt sich in diesem Fall aus § 5 Abs. 2 BewG i. V. m. § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d AO 1977. Gleiches gilt, wenn die Gegenleistung teilweise auflösend bedingt geschuldet wird.

c) Aus sonstigen Gründen

Bei lebenslänglich vorbehaltenen Nutzungen oder zu erbringenden Leistungen bzw. Duldungen gewährt § 14 Abs. 2 BewG i. V. m. § 172 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d AO 1977 einen Anspruch auf Änderung der Steuerfestsetzung.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Selbstverständlich gelten für die Aufhebung und Änderung von GrESt-Bescheiden die Regelungen der §§ 164, 165, 172 ff. AO 1977; sie betreffen aber nicht nachträglich eingetretene Sachverhaltsveränderungen.

Das Grunderwerbsteuergesetz 1983 - Der siebente Abschnitt des Grunderwerbsteuergesetzes 1983 X. Der siebente Abschnitt des Grunderwerbsteuergesetzes 1983

93. Örtliche Zuständigkeit, Feststellung von § 17 GrEStG Besteuerungsgrundlagen

a) Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen

Abweichend von § 157 Abs. 2 AO 1977 werden die Besteuerungsgrundlagen durch Feststellungsbescheid gesondert festgestellt, soweit dies in der AO oder sonst in Steuergesetzen bestimmt ist (§ 179 Abs. 1 AO 1977). Der Feststellungsbescheid ist Grundlagenbescheid (vgl. § 171 Abs. 10 AO 1977). In ihm getroffene Feststellungen können nur durch Anfechtung dieses Bescheids, nicht durch Anfechtung des Folgebescheids angegriffen werden (§ 351 Abs. 2 AO 1977). § 17 GrEStG sieht gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen unter den nachfolgenden Voraussetzungen vor:

aa) Bei Erstreckung über die Landesgrenze § 17 Abs. 2 GrEStG

Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf ein Grundstück, das in den Bezirken von FÄ verschiedener Länder liegt, so sind die Besteuerungsgrundlagen gesondert festzustellen (§ 17 Abs. 2 erste Alternative GrEStG 1983). Örtlich zuständig für die gesonderte Feststellung ist dasjenige FA, in dessen Bezirk der wertvollste Grundstücksteil liegt.

bb) Bei mehreren Grundstücken im Bezirk verschiedener Finanzämter

Unabhängig von der Frage, ob nur FÄ eines Landes oder FÄ mehrerer Länder betroffen sind, werden die Besteuerungsgrundlagen gesondert festgestellt, wenn sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht, die in den Bezirken verschiedener FÄ liegen (§ 17 Abs. 2 zweite Alternative GrEStG 1983). Örtlich zuständig für die gesonderte Feststellung ist das FA, in dessen Bezirk das wertvollste Grundstück oder der wertvollste Bestand an Grundstücksteilen oder an Grundstücken liegt. Kein unter diese Regelung fallender Vorgang ist ein Grundstückstauschvertrag, mit welchem ein Grundstück aus dem Bereich des FA X gegen eines aus dem Bezirk des FA Y getauscht wird (vgl. auch § 1 Abs. 5 GrEStG 1983).

cc) Bei Verschmelzung oder Umwandlung § 17 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG

Bei Grundstückserwerben durch Verschmelzung oder Umwandlung werden die Besteuerungsgrundlagen durch das FA, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des Erwerbers befindet, gesondert festgestellt, wenn entweder ein außerhalb des Bezirks dieses FA liegendes Grundstück oder ein auf das Gebiet eines anderen Landes sich erstreckender Teil eines im Bezirk des Geschäftsleitungs-FA liegenden Grundstücks betroffen wird (§ 17 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG 1983). Befindet sich die Geschäftsleitung nicht im Geltungsbereich des GrEStG und werden entweder in verschiedenen FA-Bezirken liegende Grundstücke oder in verschiedenen Ländern liegende Grundstücksteile betroffen, so richtet sich die Zuständigkeit nach § 17 Abs. 2 GrEStG 1983. dd) Bei Anteilsvereinigungen § 17 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG

S. NaN

Entsprechend der Regelung in § 17 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG 1983 wird unter den gleichen Voraussetzungen durch das FA, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung der Gesellschaft befindet, deren Anteile in einer Hand vereinigt werden, eine gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen durchgeführt. Die Ersatzzuständigkeit richtet sich wieder nach § 17 Abs. 2 GrEStG 1983 (§ 17 Abs. 3 Satz 2 GrEStG 1983).

Wegen der Voraussetzungen unter denen von der gesonderten Feststellung der Besteuerungsgrundlagen abgesehen werden kann, vgl. § 17 Abs. 4 GrEStG 1983.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

b) Örtliche Zuständigkeit im übrigen § 17 Abs. 1 GrEStG

Soweit die Besteuerungsgrundlagen nicht gesondert festzustellen sind, ist das FA örtlich zuständig, in dessen Bezirk das Grundstück oder der wertvollste Teil des Grudstücks liegt (§ 17 Abs. 1 Satz 1 GrEStG). Fallen Geschäftsleitung und Belegenheit der Grundstücke in den Fällen der Umwandlung, Verschmelzung oder Anteilsvereinigung in den Bezirk nur eines FA, so hat es die Steuer festzusetzen. In diesen Fällen bilden die Besteuerungsgrundlagen entsprechend § 157 Abs. 2 AO 1977 einen unselbständigen Teil der Steuerfestsetzung.

Auch für die Erteilung des Steuerbescheids unter Zugrundelegung des Feststellungsbescheids bleibt das jeweils kraft Belegenheit örtlich zuständige FA zuständig (§ 17 Abs. 1 Sätze 1 und 2 GrEStG 1983). Zur Erteilung des Steuerbescheids vor Ergehen des Feststellungsbescheids vgl. § 155 Abs. 2 AO 1977.

94. Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden und Notare § 18 GrEStG

§ 18 GrEStG 1983 enthält eine weitgespannte Anzeigepflicht der Gerichte, Behörden und - insbesondere - der Notare. Anzeigepflichtig sind nicht nur Rechtsvorgänge, über die Urkunden errichtet wurden, wenn sie ein Grundstück im Geltungsbereich des Gesetzes betreffen (also neben den Vorgängen, die in § 1 GrEStG 1983 bezeichnet sind, Vor- und Optionsverträge, Kauf- und Verkaufsangebote, Nichteinräumung eines Vorkaufsrechts, dingliche Belastung eines Grundstücks, vgl. § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG 1983), sondern auch beurkundete Grundbuchberichtigungsanträge, wenn der Antrag darauf gestützt wird, daß der Grundstückseigentümer gewechselt hat (§ 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 GrEStG), ebenso Zuschlagsbeschlüsse im Versteigerungsverfahren, Enteignungsbeschlüsse und ähnliche Entscheidungen, durch die ein Wechsel im Grundstückseigentum bewirkt wird (§ 18 Abs. 1, Satz 1 Nr. 3 GrEStG 1983) sowie nachträgliche Änderungen oder Berichtigungen solcher Vorgänge (§ 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 GrEStG 1983). Die Anzeigepflicht bezieht sich auch auf Erbbaurechte oder Gebäude auf fremdem Boden (§ 18 Abs. 2 Satz 1 GrEStG 1983) und gilt außerdem für Vorgänge, die die Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, einer bergrechtlichen Gewerkschaft, einer Personenhandelsgesellschaft oder einer GbR betreffen, wenn zum Vermögen der Gesellschaft ein im Geltungsbereich des Gesetzes liegendes Grundstück gehört (§ 18 Abs. 2 Satz 2 GrEStG 1983).

Die Anzeige ist nach amtlich vorgeschriebenem Muster (abgedruckt in BStBl 1982 I S. 968) abzugeben (Deckblatt und fünf Durchschriften!). Ihr ist eine Abschrift der Urkunde über den Rechtsvorgang, den Antrag, den Beschluß oder die Entscheidung beizufügen (§ 19 Abs. 1 Satz 2 GrEStG 1983). Wegen der Anzeigefrist vgl. § 18 Abs. 3 GrEStG, wegen des Vermerks über die Anzeige vgl. § 18 Abs. 4 GrEStG. In Fällen der gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen sind die Anzeigen an das dafür zuständige FA (§ 17 Abs. 2 und 3 GrEStG 1983), in den anderen Fällen an das Belegenheits-FA (§ 17 Abs. 1 Satz 2 GrEStG) zu richten (§ 18 Abs. 5 GrEStG).

Wegen des Inhalts der Anzeige vgl. § 20 GrEStG 1983. Wegen der Urkundenaushändigung usw. wird auf § 21 GrEStG 1983 verwiesen.

S. NaN

95. Anzeigepflicht der Beteiligten § 19 GrEStG

Eine Anzeigepflicht trifft auch den Veräußerer, den Erwerber und sonstige Personen, die an einem unter das GrEStG fallenden Erwerbsvorgang beteiligt sind, soweit sie nach § 13 GrEStG 1983 Steuerschuldner sind. Die Anzeigepflicht erstreckt sich auf Rechtsvorgänge, die nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1983 der Steuer unterliegen (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG 1983), auf formungültige Grundstücksübereignungsverträge, die die Beteiligten unter sich gelten lassen und wirtschaftlich erfüllen (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 GrEStG 1983), auf Erwerb von Gebäuden auf fremdem Boden (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GrEStG), auf nach § 1 Abs. 3 GrEStG 1983 steuerbare Vorgänge (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 4 bis 7 GrEStG 1983) und auf alle übrigen Erwerbsvorgänge, über die ein Gericht, eine Behörde oder ein Notar nicht nach § 18 GrEStG anzeigepflichtig sind (§ 19 Abs. 1 Satz 2 GrEStG

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

1983). Anzeigepflichtig sind ferner Leistungen bzw. Vereinbarungen über Leistungen, die nach § 9 Abs. 2 Nrn. 1, 3 oder 4 GrEStG 1983 zur Gegenleistung gehören (§ 19 Abs. 2 GrEStG 1983). Anzeigefrist: zwei Wochen (§ 19 Abs. 3 GrEStG 1983). Anzeigeadressat: § 19 Abs. 4 Satz 1 GrEStG 1983. Urkundenbeifügung: § 19 Abs. 4 Satz 2 GrEStG 1983. Anzeigeninhalt: § 20 GrEStG 1983.

Nach § 19 Abs. 5 Satz 1 GrEStG 1983 sind die Anzeigen Steuererklärungen i. S. der AO. Das bedeutet einmal, daß die Erfüllung der Anzeigepflicht nach deren vollem Inhalt (vgl. § 20 GrEStG 1983) erzwungen werden kann (§§ 328 ff. AO 1977). Zum anderen kann bei Nichterfüllung bzw. nicht fristgerechter Erfüllung der Anzeigepflicht ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden (§ 152 AO 1977). Schließlich trifft den Anzeigepflichtigen sowie seinen Gesamtrechtsnachfolger die Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 AO 1977. Der Hinweis, daß die Anzeigen formlos abgegeben werden können (§ 19 Abs. 5 Satz 2 GrEStG 1983), bedeutet nicht, daß eine mündliche Anzeige ausreicht. Es wird lediglich auf einen amtlich vorgeschriebenen Vordruck verzichtet (vgl. § 150 Abs. 1 Satz 1 AO 1977).

96. Unbedenklichkeitsbescheinigung § 22 GrEStG

Wie schon bisher (§ 9 GrEStDV 1940 bzw. Art. 97 § 7 EGAO 1977) darf der Erwerber eines Grundstücks in das Grundbuch erst eingetragen werden, wenn eine Bescheinigung entweder des für die Besteuerung zuständigen FA (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 1 GrEStG 1983) oder Bescheinigungen der für die Besteuerung zuständigen FÄ (vgl. § 17 Abs. 1 Satz 2 GrEStG 1983) vorliegen, daß der Eintragung steuerliche Bedenken nicht entgegenstehen (sog. Unbedenklichkeitsbescheinigung). Nach dem EinfErl. zum GrEStG 1983 v. 21. 12. 82 (BStBl I S. 968, Tz. 13) verzichtet die FinVerw auf die Einhaltung der Grundbuchsperre, wenn ein Eigentumswechsel durch Erbfolge vorliegt.

Die Unbedenklichkeitsbescheinigung, die ein Verwaltungsakt ist (BFH 12. 7. 72 II R 168/70, BFHE 106, 277), ist von der Finanzbehörde zu erteilen, wenn die GrESt entrichtet, sichergestellt oder gestundet worden ist oder wenn Steuerfreiheit besteht (§ 22 Abs. 2 Satz 1 GrEStG 1983).

Bei sog. Kettengeschäften ist die Voraussetzung der Erteilung der Unbedenklichkeitsbescheinigung dann erfüllt, wenn für den einzelnen konkreten Vorgang die Voraussetzungen eingetreten sind, und zwar unabhängig davon, ob die für die Vorerwerbe fällige Steuer schon entrichtet ist (BFH 4. 5. 62 II 160/60, BStBl III S. 314).

Nach § 22 Abs. 2 Satz 2 GrEStG 1983 darf die Finanzbehörde die Unbedenklichkeitsbescheinigung auch in anderen Fällen erteilen, wenn nach ihrem Ermessen die Steuerforderung nicht gefährdet ist. Allein aus der Erteilung der Bescheinigung kann nicht entnommen werden, daß der Vorgang von der Steuer befreit ist (BFH 26. 10. 62 II 169/60, BStBl 1963 III S. 219).

In den Fällen des § 22 Abs. 2 Satz 1 GrEStG 1983 besteht ein Rechtsanspruch auf die Erteilung der Unbedenklichkeitsbescheinigung. Dieser kann ggf. mit Untätigkeitsbeschwerde (§ 349 Abs. 2 AO 1977) und anschließendem Klageverfahren durchgesetzt werden. Im Wege einstweiliger Anordnung kann das FA nicht zur Erteilung der Unbedenklichkeitsbescheinigung verpflichtet werden (BFH 16. 1. 74 II B 59/73, BStBl II S. 221), weil dies einen Vorgriff auf die Entscheidung über die Verpflichtungsklage auf Erteilung der Bescheinigung bedeuten würde.

Fundstelle(n):
NWB Fach 8 Seite 907 - 974NWB1983
NWB QAAAA-74391

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.