

NEWSLETTER

Immobilien- und Mietrecht

Oktober 2022

Thema dieser Ausgabe

Grunderwerbsteuer bei noch zu erschließenden Grundstück (BFH, Urt. v. 23.2.2022 – Az. II R 9/21)

Veräußert ein privater Erschließungsträger ein von ihm zu erschließendes, im Zeitpunkt des Erwerbs aber noch unerschlossenes Grundstück, und sind die in dem Kaufpreis enthaltenen Erschließungskosten nicht gesondert ausgewiesen, ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück im erschlossenen Zustand.

Hintergrund

Grunderwerbsteuer fällt beim Kauf von im Inland belegenen Grundstücken an. Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist nach § 8 Abs. 1 GrEStG die Gegenleistung. Bei einem Grundstückskauf gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG als Gegenleistung u.a. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Danach gehören zur Grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage) alle Leistungen des Erwerbers, die dieser nach den vertraglichen Vereinbarungen gewährt, um das Grundstück zu erwerben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nun mit Urteil vom 23.2.2022 (Az. II R 9/21) zu entscheiden, ob Erschließungskosten für das zu erwerbende Grundstück als Gegenleistung zu erfassen sind.

Maßgeblicher Gesetzestext

Die für die Entscheidung des BFH maßgeblichen gesetzlichen Regelung sind §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 8 Abs. 1 und 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Diese lauten wie folgt:

§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

„Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet;“

§ 8 Abs. 1 GrEStG

„Die Steuer bemißt sich nach dem Wert der Gegenleistung.“

§ 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

„Als Gegenleistung gelten

1. bei einem Kauf: der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen;“

Urteil des Bundesgerichtshofs

Dem Urteil des BFH vom 23.2.2022 lag folgender – vereinfacht dargestellter Sachverhalt – zugrunde:

Der Käufer erwarb mit notariell beurkundetem Vertrag vom 04.10.2018 von der Verkäuferin, einer Immobiliengesellschaft, ein unbebautes und noch unerschlossenes Grundstück. Die Verkäuferin war auch die Erschließungsträgerin. Vereinbart war ein Gesamtkaufpreis. Die Kosten für die an anderer Stelle des Baugebiets gerade begonnene Erschließung waren also im Kaufpreis enthalten. Ein gesonderter Ausweis oder eine gesonderte Abrechnung der Erschließungskosten gegenüber dem Käufer erfolgte durch die Verkäuferin nicht. Die im Gesamtpreis von der Verkäuferin einkalkulierten Erschließungskosten waren dem Käufer bei Vertragsschluss nicht bekannt. In dem notariellen Kaufvertrag war geregelt, dass der Gesamtkaufpreis erst dann fällig werde, dass die Gemeinde die Hinterlegung einer Erfüllungsbürgschaft der Verkäuferin für die Erschließungsleistungen bestätigte. Der beurkundende Notar wies den Käufer darauf hin, dass dieser hinsichtlich der Erschließungskosten in Vorleistung träte.

Bereits vor Abschluss des Kaufvertrags hatte der Verkäufer mit der Gemeinde einen Erschließungsvertrag (Städtebaulichen Vertrag gemäß § 11 BauGB) abgeschlossen, in dem sich die Verkäuferin verpflichtete, die Wohngrundstücke in dem betreffenden Bebauungsplangebiet zu erschließen und dafür eine entsprechende Bürgschaft beizubringen. Die Gemeinde verpflichtete sich in dem Erschließungsvertrag im Gegenzug dazu, die betreffenden Eigentümer nicht zu Erschließungsbeiträgen nach dem BauGB heranzuziehen, sofern die Verkäuferin die Erschließung ordnungsgemäß erfülle.

Der BFH urteilt, dass die Erschließungskosten Teil der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage seien. Mit Verweis auf seine ständige Rechtsprechung sei für den Umfang der Gegenleistung im grunderwerbsteuerrechtlichen Sinne entscheidend, in welchem Zustand die Vertragsbeteiligten das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs gemacht haben. Die Frage, ob Erschließungskosten als Gegenleistung zu erfassen sind, richtet sich folglich grundsätzlich ebenfalls danach, ob das Grundstück

unerschlossen oder erschlossen bzw. mit der Verpflichtung des Veräußerers, es erschlossen zu verschaffen, Gegenstand des Erwerbsvorgangs ist.

Dies sah der BFH im zu entscheidenden Fall für gegeben. Der Vertragsgegenstand, also vorliegend die Frage, ob das erschlossene Grundstück Gegenstand der Übereignungsverpflichtung war, sei im Wege der Auslegung der getroffenen Vereinbarungen nach zivilrechtlichen Maßstäben im jeweiligen Einzelfall zu ermitteln. Kriterien dafür, so der BFH, dass das Grundstück nicht als erschlossenes Grundstück verkauft werde, sondern die Vereinbarung über die Erschließungskosten als selbständige Ablösevereinbarung bestehen solle, könne beispielsweise die Begründung zweier selbständiger Geldforderungen, zweier unterschiedlicher Leistungspflichten des Veräußerers, getrennter Fälligkeitsregeln sowie eine von der Erschließung unabhängige Wirksamkeit des Kaufvertrags sein.

Vorinstanz

Vorinstanz war das Finanzgericht Münster, dessen Urteil vom 18.3.2021 (Az. 8 K 1438/19 GrE) mit Revision angegriffen worden war.

Fazit

Das Urteil des BFH überrascht nicht. Es fügt sich in eine Reihe von Urteilen ein, die den konkreten Vertragsgegenstand für die Bestimmung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage als maßgeblich sehen.

Der BFH stellt auch klar, dass folgende Konstellationen nicht mit der Konstellation des Besprechungsurteils vergleichbar sind:

- Es kommt neben dem Grundstückskaufvertrag zu einer gesonderten Vereinbarung über die Erschließungskosten mit dem Veräußerer, der gleichzeitig Erschließungsträger ist.
- Es kommt neben dem Grundstückskaufvertrag zu einer gesonderten Vereinbarung über die Erschließungskosten bei Auseinanderfallen von Veräußerer und Erschließungsträger.
- Die erschließungsbelastete Gemeinde veräußert selbst ein Grundstück.

- Es wird eine reine Kostenerstattungsvereinbarung über die Erschließungskosten abgeschlossen, die dem Eigentümer eines Grundstücks regelmäßig keinen Leistungsanspruch gegen den Erschließungsträger auf Herstellung der Erschließungsanlage vermitteln, deren Inhalt sich vielmehr in der mit der Kostenerstattung erkauften Befreiung von der Erschließungsbeitragspflicht erschöpft.

In seinem Urteil weist der BFH auch darauf hin, dass Gegenstand eines Grundstückskaufvertrags nur das

erschlossene Grundstück sein kann, wenn das Grundstück im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits tatsächlich erschlossen ist. In diesem Fall gehören die im Kaufvertrag ausgewiesenen Kosten für die Erschließung zur Gegenleistung.

8.10.2022

Dr. Johannes Stehr
Rechtsanwalt Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



PETER STEHR sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



PETER STEHR jun.
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



ANNELIESE LINDNER
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



PAUL PICHLER
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



Dr. JOHANNES STEHR
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



PATRICK STADLER
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER jun.
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

STEHR STADLER LINDNER PICHLER Vereidigte Buchprüfer Steuerberater Rechtsanwalt Partnerschaft mbB

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB
Anneliese Lindner, StB
Paul Pichler, StB
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR
Patrick Stadler, StB
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz
AG München, PR 498
USt-Id.Nr.: DE233818164

Landwirtschaftliche Buchstelle
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

Kooperationen
Rechtsanwalt Rudolf Röck
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz



Die Beiträge dieses Newsletters stellen eine Auswahl an allgemeinen Informationen über aktuelle Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung dar. Sie wurde nach besten Wissen erstellt. Sie erheben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können die persönliche Beratung in keinem Fall ersetzen. Diese Mandanteninformation stellt keine Auskunft, Beratung oder sonstige Dienstleistung unserer Berufsträger dar. Für Inhalt, Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit kann daher keinerlei Haftung – auch seitens der Verantwortlichen – übernommen werden.