

NEWSLETTER

Immobilien- und Mietrecht

Februar 2023

Thema dieser Ausgabe

Grunderwerbsteuer bei Erwerb gemeindeeigener Grundstücke (BFH, Urt. v. 28.9.2022 – Az. II R 32/20)

Veräußert eine erschließungspflichtige Gemeinde ein Grundstück und übernimmt der Erwerber dabei die vertragliche Verpflichtung, für die zukünftige Erschließung des Grundstücks einen bestimmten Betrag zu zahlen, ist Gegenstand des Erwerbsvorgangs regelmäßig nur das unerschlossene Grundstück.

Hintergrund

Der Grunderwerbsteuer unterliegt u.a. ein sich auf ein inländisches Grundstück beziehender Kaufvertrag, der den Anspruch auf Übereignung begründet (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG). Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist die Gegenleistung, welche beim Grundstückskauf u.a. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen ist (§§ 8 Abs. 1, 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG).

Für den Umfang der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrechtlichen Sinne ist entscheidend, in welchem Zustand die Vertragsbeteiligten das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs gemacht haben. Erschließungskosten gehören deshalb nicht zur Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage, wenn der Verkäufer nach dem zivilrechtlichen Kaufvertrag das Kaufgrundstück in unerschlossenem Zustand verkauft. Sie gehören hingegen dann zur Bemessungsgrundlage, wenn der

Verkäufer dem Käufer das Grundstück in erschlossenem Zustand zu verschaffen habe. Ist ein Grundstück im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags noch nicht erschlossen, ist im Wege der Auslegung der getroffenen Vereinbarungen nach zivilrechtlichen Maßstäben zu ermitteln, ob das erschlossene Grundstück Gegenstand der Übereignungsverpflichtung ist.

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 28.9.2022 (Az. II R 32/20) zu entscheiden, ob die vom Käufer übernommenen Erschließungskosten Teil der Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage sind, wenn Verkäufer die nach öffentlichem Recht erschließungspflichtigen Gemeinde ist.

Diese Frage hatte sich deshalb gestellt, da es ein gesetzliches Verbot gibt, zivilrechtliche Vereinbarungen über die öffentlich-rechtliche Erschließungslast zu treffen. Das Verbot ergibt sich im Gegenschluss daraus, dass die Erschließung Aufgabe der Gemeinden ist, soweit sie nicht nach anderen gesetzlichen Vorschriften oder öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen einem anderen obliegt (§ 123 Abs. 1 BauGB), und die Gemeinden hierfür durch Beitragsbescheid einen Erschließungsbeitrag erheben (§§ 127 Abs. 1, 134 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 Alt. 1, 135 Abs. 1 BauGB). Nur ausnahmsweise können die Gemeinden auf Grundlage

von § 133 Abs. 3 S. 5 BauGB von dem gesetzlichen Verbot vertraglicher Vereinbarungen über Erschließungskosten mit den Eigentümern oder Erbbauberechtigten eines Grundstücks vor Entstehung der Beitragspflicht einen öffentlich-rechtlichen Vertrag über die Ablösung des gesamten Erschließungsbeitrags schließen. Das wirksame Zustandekommen eines solchen öffentlich-rechtlichen Vertrags setzt die vollständige Ablösung des Erschließungsbeitrags vor Entstehen der Beitragspflicht voraus. Die jeweiligen Ablösungsbestimmungen der Gemeinde müssen einen Maßstab für die vorteilsgerechte Verteilung des mutmaßlichen Erschließungsaufwands schaffen, den die Vertragsparteien zugrunde legen können (BVerwG, Urt. v. 21.1.2015 – 9 C 1/14).

Maßgeblicher Gesetzestext

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

§ 8 Abs. 1 GrEStG (Grundsatz)

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

§ 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG (Gegenleistung)

„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

Sein Urteil vom 28.9.2022 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 57/22 vom 1.12.2022 wie folgt zusammen:

„Mit Urteil vom 28.09.2022 - II R 32/20 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass bei dem Erwerb eines unerschlossenen Grundstücks von einer erschließungspflichtigen Gemeinde die Grunderwerbsteuer regelmäßig nur auf den Preis für das unerschlossene Grundstück zu zahlen ist. Dies gilt auch dann, wenn der Erwerber sich vertraglich verpflichtet, für die künftige Erschließung einen bestimmten Betrag an die Gemeinde zu zahlen.“

Die Klägerin erwarb von der erschließungspflichtigen Gemeinde einen Miteigentumsanteil an einem unbebauten und unerschlossenen Grundstück. In dem Kaufvertrag waren Entgelte für das Grundstück und für die künftige Erschließung jeweils gesondert ausgewiesen.

Der BFH hat unter Hinweis auf sein Urteil vom 15.03.2001 - II R 39/99 entschieden, dass ein solcher Vertrag regelmäßig in einen privatrechtlichen Vertrag über den Erwerb des unerschlossenen Grundstücks und einen öffentlich-rechtlichen Vertrag über die Ablösung des Erschließungsbeitrags aufzuteilen ist. Eine solche Ablösungsabrede ist nur öffentlich-rechtlich zulässig; als privatrechtliche Vereinbarung wäre sie nichtig. Das Vertragswerk ist aber so auszulegen, dass es weitestmöglich wirksam bleibt.

Der Verkauf eines noch zu erschließenden Grundstücks durch die erschließungspflichtige Gemeinde ist nicht zu verwechseln mit dem Verkauf durch einen privaten Erschließungsträger, mit dem sich der BFH in seinem Urteil vom 23.02.2022 - II R 9/21 befasst hatte.“

Vorinstanz

Vorinstanz war das Hessische Finanzgericht, dessen Urteil vom 24.8.2020 (Az. 5 K 1373/19) mit Revision angegriffen worden war.

Fazit

Der BFH hat in dem Besprechungsurteil entschieden, dass Gegenstand des Erwerbsvorgangs regelmäßig nur das unerschlossene Grundstück ist, wenn eine nach öffentlichem Recht erschließungspflichtige Gemeinde selbst der Veräußerer ist und der Erwerber die Verpflichtung, für die zukünftige Erschließung des Grundstücks einen bestimmten Betrag zu zahlen, übernimmt.

Dies hatte der BFH bereits früher, mit Urteil vom 15.3.2001 (Az. II R 39/99) entschieden. Nei ist, dass dies nicht nur dann gilt, wenn der Erwerber die Erschließungskosten mittels gesonderten Vertrags übernimmt, sondern ebenso, wenn eine solche Vereinbarung in den Kaufvertrag über das Grundstück integriert ist. Eine solche Ablösungsabrede kann grundsätzlich auch mit einem Kaufvertrag verbunden

werden, sofern sich die privatrechtlichen und die öffentlich-rechtlichen Elemente des Vertrags – Kaufpreis und Ablösungsbetrag – trennen lassen (vgl. (BVerwG v. 1.12.1989 – 8 C 44/88).

Der Verkauf eines noch zu erschließenden Grundstücks durch die erschließungspflichtige Gemeinde ist nicht zu verwechseln mit dem Verkauf durch einen privaten Erschließungsträger. 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 (vgl. BFH, Urt. v. 23.2.2022 - II R 9/21).

2.2.2023

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, FAStR
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

