

Rechtsprechung

GrEStG § 9 Abs. 2 Nr. 1

Bauträgervertrag; Grunderwerbsteuer bei nachträglichen Sonderwünschen des Käufers

1. Zahlungen für nachträgliche Sonderwünsche des Käufers einer noch zu errichtenden Eigentumswohnung unterliegen der Grunderwerbsteuer, wenn sie in einem rechtlichen Zusammenhang mit dem vorausgegangenen Erwerbsvorgang stehen; dies ist der Fall, wenn sich aus dem ursprünglichen Kauf- bzw. Kauf-/Werkvertrag ein Anspruch auf Mehrentgelte im Falle etwaiger nachträglicher Sonderwünsche ableiten lässt.

2. Für jeden Sonderwunsch wird ein eigenständiger Grunderwerbsteuertatbestand in dem Zeitpunkt verwirklicht, in dem die zusätzliche Gegenleistung i. S. v. § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG bindend vereinbart wird. Die Steuer für eine nachträglich vereinbarte Sonderleistung ist in einem selbständigen Steuerbescheid festzusetzen, der neben den ursprünglichen Steuerbescheid tritt. Es ist grundsätzlich zulässig, dass die Grunderwerbsteuer für mehrere Zusatzleistungen in einem Steuerbescheid in einem Betrag festgesetzt wird.

(Leitsätze der DNotI-Redaktion)

Problem

Die Käufer erwarben mit notariellem Kauf- und Werkvertrag mehrere noch zu errichtende Eigentumswohnungen. Im Vertrag wurde für den Fall von Änderungswünschen nach Beurkundung (und vor Abnahme) bestimmt, dass diese Änderungen nicht selbst von den Käufern (oder von diesen beauftragten Handwerkern) durchgeführt werden durften, dass Ausführungen der Sonderwünsche durch den Veräußerer der einvernehmlichen Abstimmung bedurften und die Käufer die durch die Sonderwünsche verursachten Mehrkosten zu tragen hatten. Nach mehreren Änderungswünschen, die jeweils Mehrentgelte auslösten, erließ das Finanzamt zusätzlich zum ursprünglichen Grunderwerbsteuerbescheid einen weiteren Bescheid, in dem Grunderwerbsteuer auf diese zusätzlichen Leistungen i.S.v. § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG festgesetzt wurde.

Entscheidung

Das Gericht führt aus, Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer sei gem. § 8 Abs. 1 GrEStG die Gegenleistung; bei einem Grundstückskauf gelte gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG als Gegenleistung u.a. der Kaufpreis einschließlich der vom Erwerber übernommenen sonstigen Leistungen. Ergebe sich aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stünden, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück **im bebauten Zustand erhalte**, liege ein **einheitlicher Erwerbsvorgang** vor und **die Gebäudeerrichtungskosten seien in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen**.

Hinsichtlich der **nachträglichen** Sonderwünsche der Käufer, die jeweils ein Mehrentgelt auslösten, gelte Folgendes: Gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG gehörten zur Gegenleistung auch noch weitere Leistungen des Erwerbers, die dieser dem Veräußerer (neben der ursprünglich vereinbarten Leistung) zusätzlich gewähre. Solche zusätzlichen Leistungen lägen vor, wenn sie **mit dem seinerzeitigen Erwerb in einem rechtlichen Zusammenhang** stünden. Ein solcher rechtlicher Zusammenhang bestehe z.B. dann, **wenn sich bereits aus dem ursprünglichen Notarvertrag**, also aus dem Kaufvertrag oder aus dem Kauf- und Werkvertrag – sei es unmittelbar oder über allgemeine Rechtsgrundsätze (z.B. Treu und Glauben) – **ein Anspruch auf die spätere zusätzliche Leistung ableiten lasse**.

Im vorliegenden Fall schaffe die Klausel zur Übernahme von Mehrkosten bei späteren Sonderwünschen die

Grundlage für die Erbringung von Zusatzleistungen in Abhängigkeit von zukünftig geäußerten, **im Zeitpunkt des Vertragsschlusses hinsichtlich „Ob“ und „Wie“ noch offenen Sonderwünschen des Erwerbers**. Damit stehe die spätere Sonderleistung in einem rechtlichen Zusammenhang mit dem seinerzeitigen Erwerb.

Da **erst mit der (bindenden) Vereinbarung einer zusätzlichen Leistung jeweils ein eigenständiger Steuertatbestand verwirklicht** werde, wirke diese nicht als rückwirkendes Ereignis i.S.v. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO zurück, weshalb der ursprüngliche Erwerbsvorgang unberührt bleibe. Die zusätzliche Gegenleistung i. S. v. § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG sei verwirklicht, sobald die Bindung der Vertragspartner hinsichtlich der zusätzlichen Gegenleistung eingetreten sei; auf die Zeitpunkte der Erfüllung der Leistung oder der Gegenleistung komme es hingegen nicht an.

Im Urteilssachverhalt gab es mehrere nachträgliche Sonderwünsche und somit auch mehrere weitere Grunderwerbsteuertatbestände. Das Gericht stellte fest, dass es nicht gegen das **Bestimmtheitsgebot** verstoße, wenn die Grunderwerbsteuer für mehrere Steuertatbestände **in einem Bescheid** und in einem Betrag festgesetzt werde, wenn sich hinreichend klar aus dem Bescheid ergebe, welche Sachverhalte besteuert würden. Hierfür genüge es, dass die Sonderwünsche, auf denen die weiteren Gegenleistungen beruhten, in dem Bescheid **ihrer jeweiligen Art nach**, mit dem jeweiligen **Zeitpunkt ihrer Vereinbarung** und jeweiligem **Entgelt, einzeln aufgeführt** seien.

Hinweis

In der Praxis wird häufig bei Bauträgerverträgen vereinbart, dass der Käufer dem Bauträger die Ausführung von Änderungswünschen, die nach Abschluss des Vertrags und vor Abnahme des Bauwerks durch den Käufer geäußert werden, zusätzlich zu vergüten hat. Das praxisrelevante FG-Urteil fasst die Besonderheiten des materiellen Steuerrechts und des Verfahrensrechts, die bei nachträglichen Sonderwünschen gelten, zusammen.

Zu beachten ist, dass eine „zusätzliche“ Leistung, *die bereits im Erwerbszeitpunkt vereinbart wird*, schon gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG bei der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage erfasst wird. Hingegen entsteht ein weiterer (neuer) Steueranspruch gemäß § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG, wenn eine zusätzliche Leistung *erst nachträglich vereinbart* wird und diese in einem rechtlichen Zusammenhang mit dem vorausgegangenen Erwerbsvorgang steht.