

**letzte Aktualisierung:** 6.8.2021

FG Hessen, Urt. v. 22.10.2020 – 5 K 35/20

**GrEStG § 16 Abs. 1 Nr. 1**  
**Verwertbare Rechtsposition aus dem Kaufvertrag trotz Vertragsaufhebung**

Kann die Löschung einer Auflassungsvormerkung, deren Löschung bei Vertragsaufhebung bewilligt wurde, erst nach Rückzahlung des Kaufpreises beim Grundbuchamt beantragt werden, besteht weiterhin eine verwertbare Rechtsposition des Erwerbes aus dem ursprünglichen Kaufvertrag.

**Gericht:** Hessisches Finanzgericht 5. Der Senat  
**Entscheidungsdatum:** 22.10.2020  
**Aktenzeichen:** 5 K 35/20  
**ECLI:** ECLI:DE:FGHE:2020:1022.5K35.20.00  
**Dokumenttyp:** Urteil  
**Quelle:**  
  
**Norm:** § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG

---

### **Orientierungssatz**

Kann die Löschung einer Auflassungsvormerkung, deren Löschung bei Vertragsaufhebung bewilligt wurde, erst nach Rückzahlung des Kaufpreises beim Grundbuchamt beantragt werden, besteht weiterhin eine verwertbare Rechtsposition des Erwerbes aus dem ursprünglichen Kaufvertrag.

Verfahrensgang

nachgehend BFH München, II R 38/20, Revision anhängig

### **Tenor**

Die Klage wird abgewiesen.  
Die Kosten des Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.  
Die Revision wird zugelassen.

### **Tatbestand**

Streitig ist, ob das Finanzamt zur Aufhebung einer Grunderwerbsteuerfestsetzung verpflichtet ist.

Die Klägerin – eine GmbH – erwarb mit notariellem Kaufvertrag vom 05.07.2016 (UR-Nr. ... der Notarin A mit Amtssitz in B) – seinerzeit noch als GmbH in Gründung – den im Grundbuch von C (Amtsgericht D) unter Blatt ..., lfd.Nr.... (Flur ...Flurstück Nr. ...), lfd.Nr.... (Flur ... Flurstück ...), lfd.Nr....(Flur ... Flurstück Nr....), lfd.Nr.... zu ... (1/13 Miteigentumsanteil am Grundstück Flur . Flurstück Nr. ...) sowie zu 45/61tel Miteigentumsanteil den auf Blatt ... lfd.Nr.... Flur ...Flurstück ... eingetragenen Grundbesitz, wobei für letzteren zugunsten der Verkäuferin eine Vormerkung bestellt war. Der Kaufpreis betrug ... EUR und war zum 05.10.2016 zahlbar. Zugunsten der Klägerin wurde eine Auflassungsvormerkung bewilligt und im Grundbuch am 15.07.2016 eingetragen. Ein Antrag auf Eigentumsumschreibung wurde hernach nicht mehr gestellt.

Die Klägerin selbst war durch notarielle Urkunde der o.g. Notarin vom 05.07.2016 (UR-Nr. ...) mit dem Gegenstand der Entwicklung und Planung von Wohnbauprojekten in D der Errichtung und Veräußerung von Wohnungen in D sowie deren Verwaltung und Vermietung gegründet worden. Die beiden zu gleichen Teilen beteiligten Gesellschafter waren die Firma E (nachfolgend E) und die Firma F (nachfolgend F). Zu alleinvertretungsberechtigten und von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuches

- BGB - befreiten Geschäftsführern waren Herr G und Herr H bestellt worden. Letzterer vertrat die Klägerin beim Vertragsschluss vom 05.07.2016. Die Eintragung der Klägerin im Handelsregister wurde am 05.07.2016 beantragt.

Die Gesellschafter der F waren zu gleichen Teilen Herr H und Herr I. Gesellschafter der E war Herr G, und zwar ab Januar 2017 lediglich mittelbar über die J, deren alleiniger Kommanditist und Gesellschafter der Komplementär-GmbH (K) er war.

Mit Bescheid vom 25.08.2016 setzte das Finanzamt gegen die Klägerin, die nach dem Kaufvertrag die Grunderwerbsteuer zu tragen hatte, wegen des Erwerbs der vorgenannten Grundstücke mit Kaufvertrag vom 05.07.2016 nach einer Bemessungsgrundlage von ... Mio. EUR in Höhe von ... EUR unter dem Vorbehalt der Nachprüfung Grunderwerbsteuer fest.

Mit notariellem Vertrag vom 09.05.2017 (UR-Nr. ... der o.g. Notarin schlossen die Klägerin - vertreten durch ihre einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführer G und H - mit der Verkäuferin auf Kosten der Käuferin einen Vertrag über die Aufhebung des Grundstückskaufvertrages vom 05.07.2016. Unter § 2 des Aufhebungsvertrags wird die erklärte Auflassung aufgehoben. Zudem wurden Bedingungen vereinbart, u.a. dass die Verkäuferin verpflichtet ist, den Kaufpreis an den Käufer zurückzuzahlen. Nach § 3 bewilligte die Klägerin und die Vertragsparteien beantragten die Löschung der Auflassungsvormerkung. Nach § 6 des Vertrages wurde die Notarin beauftragt, den Aufhebungsvertrag dem Grundbuchamt und dem Finanzamt vorzulegen, sobald ihr die Rückzahlung des Kaufpreises vom Käufer bzw. der Kreissparkasse L nachgewiesen ist.

Eine Rückzahlung des Kaufpreises erfolgte trotz Anmahnungen der Klägerin nicht, da der Verkäuferin hierfür die Mittel fehlten. Sie hatte den erlangten Kaufpreis zur Tilgung eigener Bankverbindlichkeiten bereits verausgabt. Durch notarielle Nachtragsurkunde vom 08.06.2017 (UR-Nr... der o.g. Notarin) wurde § 6 des Aufhebungsvertrags vom 09.05.2017 dahingehend abgeändert, dass die Notarin beauftragt wird, den Aufhebungsvertrag sofort beim Finanzamt D- Grunderwerbsteuerstelle - einzureichen. Am 09.06.2017 - nach Zahlung des Kaufpreises aber vor Eintragung eines Eigentumsübergangs auf die Klägerin im Grundbuch - wurde beim seinerzeit zuständigen Finanzamt D die Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 25.08.2016 beantragt.

Erst mit Schreiben vom 15.01.2018 wurde die Löschung der zugunsten der Klägerin eingetragenen Auflassungsvormerkung beim Grundbuchamt durch die Notarin beantragt. Die Löschung der Auflassungsvormerkung im Grundbuch erfolgte am 18.06.2018.

Mit Bescheid vom 15.11.2018 lehnte das inzwischen zuständige beklagte Finanzamt die Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 25.08.2016 mit der Begründung ab, dass im Hinblick auf eine Vertragsübernahme die Anwendung des § 16 des Grunderwerbsteuergesetzes - GrEStG - ausgeschlossen sei. Grundlage war, dass mit notariellem Kaufverträgen vom 29.06.2017 (UR-Nr. ... bzw. ... der o.g. Notarin) die Grundstücke durch Herrn G bzw. Herrn H von der ehemaligen Verkäuferin erworben wurden. Herr G erwarb die Grundstücke Flurstück ...; ... zu 5/12 Anteil, 1/13tel Miteigentum an Flurstück ... und von den 45/61tel Anteil an Flurstück ... einen Anteil von 22/61tel. Herr H erwarb das Flurstück ..., das Flurstück ... zu 7/12tel Anteil und das Flurstück ... zu 23/61tel Anteil. Der Kaufpreis betrug jeweils ... EUR und wurde seitens der Neuerwerber durch

Zahlungen an die Klägerin erbracht. Auch hinsichtlich dieser Grundstückserwerbe erfolgten - nicht streitgegenständliche - Grunderwerbsteuerfestsetzungen.

Gegen die Ablehnung der Aufhebung erhab die Klägerin am 13.12.2018 Einspruch, den das Finanzamt mit Einspruchsentscheidung vom 09.12.2019 zurückgewiesen hat.

Mit der am 10.01.2020 erhobenen Klage begeht die Klägerin weiter die Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 25.08.2016.

Die Klägerin ist der Auffassung, die Voraussetzungen für eine Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 25.08.2016 lägen vor, da der Erwerbsvorgang der Klägerin binnen zwei Jahren rückgängig gemacht worden sei. Die Gründe für die Rückgängigmachung seien unerheblich, gingen aber zurück auf den Wunsch der Klägerin, die ihrerseits nicht dazu in der Lage gewesen sei, die für die intendierte Projektentwicklung nötige Finanzierung über Fremdkapital oder Eigenkapital durch die Gesellschafter aufzubringen. Hierbei sei es zu einem Zerwürfnis zwischen den Gesellschaftern der F gekommen, woraufhin diese der Projektentwicklung als Gesellschafterin der Klägerin ihre Zustimmung entzogen habe und weswegen sich die Gesellschafter der F wiederum auseinandersetzen mussten. Sowohl bei der F als auch bei der Klägerin seien Gesellschafterbeschlüsse mehrheitlich zu treffen gewesen.

Im Streitfall sei auch eine tatsächliche wirtschaftliche Rückgängigmachung bis in den Januar 2018 erfolgt. Erst im Dezember 2017 habe die Löschung der Auflassungsvormerkung der Klägerin beantragt werden können, nachdem sie den vollständigen Kaufpreis zurückerhalten hatte. Die Verkäuferin habe mit dem Aufhebungsvertrag vom 09.05.2017 wieder uneingeschränkt über ihre Grundstücke verfügen können, da sie auf dessen Grundlage in der Lage gewesen sei, einen neuen Käufer zu suchen und bei einem neuerlichen Verkauf eine Lastenfreistellung in Form der Löschung der Auflassungsvormerkung bei Rückzahlung des Kaufpreises Zug um Zug teilweise im Wege eines abgekürzten Zahlungsweges zu erreichen., was sodann auch geschehen sei.

Eine schädliche Vertragsübernahme sei nicht gegeben. Dass ein Teil der mittelbaren Gesellschafter der Klägerin sodann mit dem Veräußerer zwei gesonderte Grundstückskaufverträge über jeweils nur einen Teil der Grundstücke, jedoch fast zwei Monate nach der Aufhebungsvereinbarung geschlossen haben, sperre die Anwendung des § 16 GrEStG nicht. Die Klägerin habe weder tatsächlich an den Zweitverträgen mitgewirkt, noch daran mitwirken müssen. Dem Verkäufer habe mit der Rückzahlung des Kaufpreises auch wieder Nutzen und Lasten der Grundstücke zugestanden. Die Auflassungsvormerkung habe lediglich noch als Sicherheit für die Rückzahlung des Kaufpreises bestanden. Wegen des Aufhebungsvertrages und der darin erfolgten Aufhebung der Auflassung habe die Klägerin selbst nicht mehr das Eigentum an den Grundstücken erlangen können. Die Veräußerin sei daher rechtlich in der Position gewesen, die Grundstücke an fremde Dritte zu veräußern.

Die Gesellschafter der Klägerin hätten sich in einer Art Zwickmühle befunden, da die Bank der Klägerin, die ihrerseits den Kaufpreis finanziert habe, Druck ausgeübt habe, anderseits der Kaufpreis nicht von der Verkäuferin habe zurückverlangt werden können. Die Rücknahme der Grundstücke für den Fall des Scheiterns der Finanzierung des Vorhabens sei auf eine mündliche Zusage der Verkäuferin - deren Geschäftsführung unklar sei, da

wohl auch ein faktischer Geschäftsführer existiere – bei den Verkaufsgesprächen zurückzuführen.

Die Klägerin beantragt,

den Beklagten unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 15.11.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.12.2019 zu verpflichten, den Grund-erwerbsteuerbescheid vom 25.08.2016 aufzuheben.

Antrag nach § 139 Abs.3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung – FGO – ist gestellt.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Auffassung, die Voraussetzungen des § 16 Abs.1 Nr.1 GrEStG lägen nicht vor. Unter Beachtung des Gesamtfalls sei die Intention der Zweiterwerber ersichtlich. Nach dem Zerwürfnis zwischen Herrn H und Herrn I sei es zur Beurkundung des Aufhebungsvertrages vom 09.05.2017 gekommen, da der mittelbare Gesellschafter Herr I nicht mehr an dem Projekt mangels Finanzierung festhalten wollte. Gleichzeitig hätten aber Herr G und Herr H offensichtlich weiterhin an dem Projekt festhalten wollen und demnach letztlich auch den Vertragsgegenstand aufgeteilt und selbst erworben. Die dazu nötige Einflussnahme auf die Klägerin sei durchaus gegeben, da Herr G über die E an der Klägerin zu 50 % sowie Herr H und Herr I über die F an der Klägerin zu ebenfalls 50 % beteiligt waren. Sowohl Herr G als auch Herr H waren dabei die Geschäftsführer der jeweiligen Beteiligungsgesellschaft. Somit konnten die Zweiterwerber Herr H und Herr G insgesamt 75 % Anteile an der Klägerin vereinen und damit die Mehrheit der Stimmrechte. Eine Einflussnahme auf den Zweiterwerb durch die Klägerin erscheint damit sehr wahrscheinlich. Des Weiteren dürfte auch Herr I ein Interesse an dem Abschluss des Zweiterwerbs gehabt haben, da die Klägerin so wenigstens den bereits gezahlten und über Darlehen finanzierten Kaufpreis zurückerhalten konnte, denn eine Rückzahlung des ursprünglichen Kaufpreises durch den ursprünglichen Veräußerer sei mangels Liquidität des Veräußerers nicht möglich und zu erwarten gewesen.

Eine Einflussnahme der Klägerin auf den Abschluss der Zweitverträge sei durch die noch eingetragene Auflassungsvormerkung zu ihren Gunsten möglich gewesen. Der Veräußerer habe bei Vertragsschluss der Zweitverträge am 29.06.2017 noch nicht vollumfänglich über den Vertragsgegenstand verfügen können. Zwar wurde der ursprüngliche Kaufvertrag vom 05.07.2016 mit der Aufhebungsurkunde zivilrechtlich aufgehoben, gleichzeitig habe die Klägerin als Erwerberin aber noch eine durch den Kaufvertrag vom 05.07.2016 verbliebene Rechtstellung durch die Auflassungsvormerkung behalten und diese bereits kurze Zeit später mit Abschluss der beiden Zweitverträge zu ihren Gunsten verwertet. Der Veräußerer habe nur an von der Klägerin gewünschte Erwerber veräußern können, da er ohne die Zustimmung der Klägerin zur Löschung der Auflassungsvormerkung nicht in der Lage gewesen wäre, einen neuen wirksamen Vertrag abzuschließen. Die mangelnde Liquidität des Veräußerers und die damit ausbleibende Kaufpreisrückzahlung an die Klägerin habe vorausgesetzt, dass der Zweiterwerber ohne eine zu seinen Gunsten eingetragene Auflassungsvormerkung den Kaufpreis an den Veräußerer oder, wie von der Klägerin vorgetragen, durch einen abgekürzten Zahlungsweg an den Ersterwerber gezahlt hätte, da die Klägerin einer Löschung nur gegen Rückzahlung des Kaufpreises zugestimmt hätte und auch hat. Der Veräußerer sei auch nicht mehr in der Lage gewesen

den Kaufpreis zurückzuzahlen. Diese Handhabung sei unter fremden Vertragsparteien höchst unüblich und wäre auch ohne entsprechend eingetragene Auflassungsvormerkung riskant. Die gewählte Gestaltung resultiere aus dem bestehenden Verhältnis zwischen Erst- und Zweiterwerbern. Ein fremder Dritter hätte einer solchen Vertragskonstellation nicht zugestimmt.

Wegen des weiteren Vorbringens wird auf die gewechselten Schriftsätze in der Akte verwiesen.

Dem Gericht lag die beim Beklagte für den Vorgang geführte Grunderwerbsteuerakte nebst Rechtsbehelfsverfahren vor. Diese war Gegenstand des Verfahrens.

## **Entscheidungsgründe**

Die Klage war unbegründet.

1.

Der Beklagte war nicht verpflichtet, die Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 25.08.2016 aufzuheben.

a.)

Nach der im Streitfall in Betracht kommenden Vorschrift des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG wird eine Steuerfestsetzung auf Antrag aufgehoben, wenn ein Erwerbsvorgang vor dem Übergang des Eigentums am Grundstück auf den Erwerber durch Vereinbarung der Vertragspartner innerhalb von zwei Jahren - wie im Streitfall gewahrt - seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht wird.

aa)

„Rückgängig gemacht“ ist ein Erwerbsvorgang, wenn über die zivilrechtliche Aufhebung des den Steuertatbestand erfüllenden Rechtsgeschäfts hinaus die Vertragspartner sich derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit zur Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt (ständige BFH-Rechtsprechung, vgl. BFH, Urteile vom 5. September 2013 II R 16/12, BStBl II 2014, 42; vom 6. Oktober 2010 II R 31/09, BFH/NV 2011, 306, und vom 28. März 2012 II R 42/11, BFH/NV 2012, 1486; jeweils m.w.N. zur BFH-Rechtsprechung).

bb)

Die tatsächliche und vollständige Rückgängigmachung i.S. des § 16 Abs. 1 GrEStG setzt voraus, dass die Vertragsparteien sämtliche Wirkungen aus dem Erwerbsvorgang aufheben und sich so stellen, als wäre dieser nicht zustande gekommen. Dies erfordert grundsätzlich die Löschung einer zugunsten des Ersterwerbers eingetragenen Auflassungsvormerkung. Denn eine Auflassungsvormerkung beeinträchtigt die Verkehrsfähigkeit eines Grundstücks unabhängig vom Fortbestand des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs (BFH-Urteil vom 1. Juli 2008 II R 36/07, BStBl II 2008, 882). Die Beeinträchtigung der Verkehrsfähigkeit entfällt aber bereits dann, wenn der Erwerber des Grundstücks dem Veräußerer eine Löschungsbewilligung in grundbuchrechtlich gebotener Form erteilt hat und der Veräußerer über diese frei und ohne Einflussnahme seitens des Erwerbers verfügen kann, da der Erwerber dann keine Rechtsposition mehr hat, die es ihm ermöglichte, auf die nachfolgende Veräußerung des Grundstücks einzuwirken (vgl. BFH, ebenda). Eine solche Löschungsbewilligung wurde auch im Streitfall im Aufhebungsvertrag vom 08.06.2017 seitens der Klägerin unter § 3 zwar erteilt. Die Veräußerin konnte über

diese aber noch nicht frei und ohne Einflussnahme seitens der Klägerin verfügen. Denn soweit unter § 6 vereinbart wurde, dass die Notarin beauftragt wird, den Aufhebungsvertrag dem Grundbuchamt (erst) vorzulegen, sobald ihr die Rückzahlung des Kaufpreises vom Käufer (der Klägerin) bzw. der Kreissparkasse L nachgewiesen ist, führte dies dazu, dass die Verkäuferin noch nicht frei über die Löschungsbewilligung verfügen und noch nicht die Löschung der Vormerkung beim Grundbuchamt beantragen konnte. Auch wenn für die Verkäuferin das Gebrauch machen von der Löschungsbewilligung betreffend die Auflassungsvormerkung von der Rückzahlung des Kaufpreises abhängig war und es ihr allein oblag den Kaufpreis zurückzuzahlen und so von der bereits grundbuchrechtlich formwirksam erteilten Löschungsbewilligung auch beim Grundbuchamt mit Löschungsantrag (über die Notarin) Gebrauch zu machen, stellt dies doch keine freie Verfügungsmöglichkeit dar. Auch wenn die Vormerkung mangels Fortbestandes des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs lediglich noch einen Sicherungszweck für die Rückzahlung des Kaufpreises darstellte, so hinderte sie doch eine anderweitige Eigentumsumschreibung, solange sie im Grundbuch eingetragen war. Dies stellt sich als eine aus dem ursprünglichen Kaufvertrag verbliebene Rechtsposition der Klägerin dar, die erst mit der Beantragung der Löschung im Grundbuch im Januar 2018 nach im Dezember 2017 erfolgter Kaufpreisrückzahlung entfallen ist. Eine dem Ersterwerber verbliebene Rechtsposition kann auch unabhängig von dem zivilrechtlich beseitigten Anspruch auf Grundstücksübereignung bestehen geblieben sein, so etwa im Zusammenhang mit einer fehlenden vollständigen Rückabwicklung des Rechtsgeschäfts mangels Löschung einer Auflassungsvormerkung zugunsten des Ersterwerbers (vgl. BFH, Urteil vom 21. Februar 2006 II R 60/04, BFH/NV 2006, 1700). Insoweit bestand bis zur Löschungsbeantragung der Vormerkung bzw. zumindest bis zur Kaufpreisrückzahlung seitens der Klägerin aus dem ursprünglichen Kaufvertrag trotz Untergangs ihres Übereignungsanspruchs noch eine rechtlich gesicherte Möglichkeit der Einflussnahme auf die Auswahl eines etwaigen neuen Käufers, auch wenn sich der Streitfall insoweit maßgeblich von demjenigen Sachverhalt unterscheidet, der dem BFH-Beschluss vom 17. Mai 2000 II B 135/99 (BFH/NV 2001, 204) zugrunde lag, wo die Löschungsbewilligung noch nicht erteilt worden war, sondern erst nach Prüfung der Zweiterwerberverträge erteilt wurde.

Somit besaß die Klägerin im Zeitpunkt des Zweiterwerbs der Grundstücke durch Herrn G bzw. Herrn H am 29.06.2017 wegen der im Grundbuch eingetragenen Auflassungsvormerkung trotz des Aufhebungsvertrages und der erteilten Löschungsbewilligung betreffend der Auflassungsvormerkung noch eine aus dem ursprünglichen Kaufvertrag resultierende, im eigenen wirtschaftlichen Interesse verwertbare Rechtsposition, da sie auf die Gebrauch-machung von der Löschungsbewilligung durch den Verkäufer hinsichtlich der Wahl eines etwaigen Zweiterwerbers noch einen rechtspositionsbedingten Einfluss hatte. Der Senat verkennt dabei nicht, dass es der Verkäuferin rechtlich durchaus möglich gewesen wäre, die Grundstücke auch anderweitig - womöglich zu einem besseren Preis - wieder an fremde Dritte zu veräußern. Dies lässt aber zur Überzeugung des Senats die durch die Vormerkung vermittelte Möglichkeit der Einflussnahme nicht entfallen.

cc)

Wird im Zusammenhang mit der Aufhebung eines Kaufvertrags über ein Grundstück dieses weiterveräußert, ist für die Anwendung des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG zudem entscheidend, ob für den früheren Erwerber trotz der Vertragsaufhebung die Möglichkeit der Verwertung einer aus dem „rückgängig gemachten“ Erwerbsvorgang herzuleitenden Rechtsposition verblieben und der Verkäufer demzufolge nicht aus seinen Bindungen

entlassen war (BFH-Urteile in BFH/NV 2012, 1486 und in BStBl II 2014, 42). Allerdings steht allein die tatsächliche Möglichkeit des Ersterwerbers, Einfluss auf die Weiterveräußerung zu nehmen, einer Rückgängigmachung i.S. des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG aber nicht entgegen. Vielmehr muss er von dieser Möglichkeit auch tatsächlich Gebrauch gemacht und die ihm aus dem vorangegangenen Erwerbsvorgang verbliebene Rechtsposition im eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet haben (BFH-Urteil vom 25. April 2007 II R 18/05, BStBl II 2007, 726).

Eine Verwertung in diesem Sinne liegt aber nur vor, wenn die Einflussnahme des Ersterwerbers auf die Weiterveräußerung Ausfluss der ihm verbliebenen Rechtsposition ist. Übt der Ersterwerber bei der erneuten Veräußerung eine ihm aus dem Erwerbsvorgang verbliebene Rechtsposition tatsächlich nicht aus (so bei der Benennung eines Ersatzkäufers allein aufgrund des Verlangens des Verkäufers, wenn sich das eigene wirtschaftliche Interesse des Ersterwerbers in der Abwendung möglicher Schadensersatzforderungen erschöpft, vgl. BFH-Urteile vom 4. Dezember 1985 II R 171/84, BStBl II 1986, 271 und vom 6. Oktober 2010 II R 31/09, BFH/NV 2011, 430) oder handelt der Ersterwerber insoweit im ausschließlichen Interesse eines Dritten, steht dies einer Rückgängigmachung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht entgegen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 202, 383, BStBl II 2003, 770). Handelt der Ersterwerber dagegen bei der Verwertung seiner Rechtsposition auch im eigenen Interesse, also nicht ausschließlich im Interesse eines anderen, so sind die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht erfüllt. In diesem Fall sind die Interessen Dritter an der Weiterveräußerung unbeachtlich.

Hierbei kommt jedes denkbare wirtschaftliche Interesse des ursprünglichen Erwerbers in Betracht, z.B. auch, dass er das Grundstück einem ihm genehmen anderen Käufer zu kommen lassen will. Den Ersterwerber als Steuerschuldner trifft hier eine erhöhte Pflicht zur Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhalts; er trägt auch die Feststellungslast (objektive Beweislast) dafür, dass die tatsächlichen Voraussetzungen der von ihm begehrten Nichtfestsetzung der Steuer oder Aufhebung der Steuerfestsetzung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG erfüllt sind (BFH-Urteil in BStBl II 2014, 42, m.w.N.).

b.)

Im Streitfall hatte die Klägerin - wie oben ausgeführt - im Hinblick auf die Auflassungsvormerkung bei Abschluss der Zweiterwerberverträge am 29.06.2017 noch die rechtliche Möglichkeit, Einfluss auf die Weiterveräußerung der Immobilie an ihre beiden alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer zu nehmen. Diese wurde dabei auch im eigenwirtschaftlichen Interesse der Klägerin verwertet.

Ist Ersterwerber eine Kapitalgesellschaft, so muss sich diese für die Beurteilung der Frage, ob eine ausschließliche Verfolgung der Interessen Dritter vorliegt, die einer Rückgängigmachung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht entgegensteht, die Interessen derjenigen Person zurechnen lassen, die bei der Ausübung der Rechtsposition der Kapitalgesellschaft aus dem ursprünglichen Kaufvertrag gehandelt hat. Der Kapitalgesellschaft zuzurechnen sind auch die (wirtschaftlichen) Interessen des Alleingeschäftlers, und zwar unabhängig davon, ob es sich hierbei um eine natürliche oder um eine juristische Person handelt. Denn der Alleingeschäftler kann maßgeblich Einfluss auf die Angelegenheiten der Kapitalgesellschaft nehmen (BFH, Urteil vom 25. August 2010 II R 35/08, BFH/NV 2010, 2301). Eine Verwertung einer Rechtsposition im eigenen wirtschaftlichen Interesse liegt auch dann vor, wenn die Ersterwerberin eine Kapitalgesellschaft ist und bei der Aufhebung des ursprünglichen Erwerbsvorgangs eine Verwertung im Interesse des die Ka-

pitalgesellschaft bei der Aufhebung vertretenden Organs erfolgt (vgl. Loose in Borutta, GrEStG, 19. Aufl., § 16, Rdnr.68; BFH, Urteil vom 21. Februar 2006 II R 60/04, BFH/NV 2006, 1700). So liegt es auch im Streitfall, da die Klägerin bei der Aufhebung des Grundstückskaufvertrages von ihren beiden alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführern vertreten wurde, die hernach jeweils am 29.06.2017 als Zweiterwerber – wenn auch jeweils nur für einen Teil der Grundstücke – auftraten.

Auch ergab sich aus dem Sachvortrag der Klägerin, dass beim Zweiterwerb auch eigene wirtschaftliche Interessen der Klägerin verfolgt wurden. Die von der Klägerin dargelegten Beweggründe für die Aufhebung des Kaufvertrages, nämlich der gesellschaftsinternen Streitigkeiten hinsichtlich der Finanzierung des geplanten Projektes, stellen sich angesichts des relativ zeitnah erfolgten Kaufes der Grundstücke durch zwei maßgeblich mittelbar beteiligte Gesellschafter und zugleich Geschäftsführer der Klägerin zu dem insgesamt gleichen Kaufpreis zur Überzeugung des Senats als eine – nicht zwingend in allen Punkten inhaltsgleiche – Fortführung des Vorhabens durch die maßgeblichen Gesellschafter dar. Ebenso diente der Zweiterwerb ersichtlich auch dazu, im eigenwirtschaftlichen Interesse der Klägerin den Kaufpreis zurückzuerlangen, wozu die Veräußerin trotz Anmahnungen ersichtlich nicht in der Lage war.

Mithin lagen im Streitfall die Voraussetzungen für eine Rückgängigmachung im Sinne des § 16 Abs.1 Nr.1 GrEStG nicht vor, so dass die Klage abzuweisen war.

c.)

Da das Grunderwerbsteuerrecht als Verkehrssteuer konzeptionell zulässig grundsätzlich jeden rechtsgeschäftlichen Erwerbsvorgang über ein Grundstück der Besteuerung unterwirft, wird durch die bestehenbleibende Besteuerung eines nicht restlos auch tatsächlich rückabgewickelten Grundstückserwerbsgeschäfts auch der Grundsatz der Steuergerichtigkeit nicht tangiert. Dass es zu einer Steuerschuld ohne Rechtsträgerwechsel kommen kann, entspricht der Sachgesetzlichkeit des GrEStG (vgl. auch BFH-Urteil vom 18. November 2009 II R 11/08, BStBl II 2010, 498, unter II.7.; Urteil vom 28. März 2012 II R 42/11, BFH/NV 2012, 1486).

2.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs.1 der Finanzgerichtsordnung

-FGO-.

3.

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen, § 115 Abs.2 Nr.1 FGO.