

BFH v. 07.05.2025 - II R 26/23, DStR 2025, 2246

## Grunderwerbsteuer bei erneuter Überschreitung der 95 %-Grenze

17.06.2026

### Leitsatz

1. Werden die Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft aufgrund eines nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) steuerbaren Rechtsgeschäfts in der Hand eines Erwerbers vereinigt und sinkt dessen Beteiligung zu einem späteren Zeitpunkt unter die nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erforderliche Beteiligungsquote ab, unterliegt ein Anteilserwerb, der zu einer erneuten Anteilsvereinigung in der Hand des Erwerbers führt, wieder nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer.
2. Der Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG auf eine nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbare Anteilsvereinigung steht nicht entgegen, dass der vorausgegangene Erwerb der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft nicht steuerbar war.

### Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, hielt zunächst 94,9 % der Anteile an der grundbesitzenden R-AG, die restlichen 5,1 % gehörten der M-GmbH. Mit Aktienkauf- und -abtretungsvertrag vom 20.12.2011 erwarb die Klägerin auch diese 5,1 % von der M-GmbH gegen Zahlung des vereinbarten Kaufpreises. Den Erwerb zeigte sie fristgerecht beim Finanzamt an.

Am 10.10.2012 machten die Vertragsparteien den Kaufvertrag wieder rückgängig und vereinbarten einen Rückverkauf und eine Rückabtretung der 5,1 % an die M-GmbH, ebenfalls zum ursprünglichen Kaufpreis. Beide Seiten behielten sich ein zweijähriges Recht vor, die Rückabwicklung zu verlangen. Das Finanzamt setzte für den Erwerb vom 20.12.2011 Grunderwerbsteuer fest. Den Antrag der Klägerin, diese Steuer nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG wegen der Rückgängigmachung aufzuheben, lehnte das Finanzamt ab, da die Anzeigefrist nicht eingehalten worden sei (§ 16 Abs. 5 GrEStG).

Mit Vertrag vom 08.04.2014 machten die Parteien auch den Rückkaufvertrag vom 10.10.2012 rückgängig und stellten ausdrücklich klar, dass dieser Vertrag als nie geschlossen gelten solle. Dadurch hielt die Klägerin erneut 100 % der Anteile an der R-AG. Der Vorgang wurde angezeigt. Das Finanzamt setzte daraufhin mit Bescheid vom 27.05.2016 erneut Grunderwerbsteuer fest, da nun wiederum mindestens 95 % der Anteile bei der Klägerin vereinigt waren. Nach Feststellung des Grundbesitzwerts erließ das Finanzamt einen Änderungsbescheid mit erhöhter Steuer. Den dagegen eingelegten Einspruch wies es zurück.

Die Klage vor dem FG München blieb erfolglos (EFG 2024, 64). Das FG begründete, dass der Anteilserwerb vom 10.10.2012 lediglich die Rückgängigmachung des Erwerbs vom 20.12.2011 darstellte und somit selbst ein Rückerwerb war, nicht aber ein „vorausgegangener Erwerbsvorgang“ i.S.d. § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG. Die erneute Anteilsvereinigung vom 08.04.2014 sei daher ein neuer Erwerbsvorgang gewesen, der Grunderwerbsteuerpflichtig sei. Würde man der Auffassung der Klägerin folgen, wäre der gesamte Vorgang steuerfrei, obwohl am Ende eine steuerbare Anteilsvereinigung vorliege.

Prof. Dr. Heribert Heckschen  
Dr. Pascal Salomon

Hohe Straße 12  
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0  
Fax 0351 473 05 10

Mit ihrer Revision macht die Klägerin geltend, dass der Anteilserwerb vom 10.10.2012 sehr wohl als vorausgegangener Erwerbsvorgang zu qualifizieren sei und der Vertrag vom 08.04.2014 einen echten Rückerwerb darstelle. Sie beantragt, die Vorentscheidung sowie die Steuerfestsetzung aufzuheben. Das Finanzamt beantragt die Zurückweisung der Revision und verweist darauf, dass der Erwerb vom 10.10.2012 nicht steuerbar war und daher § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG nicht anwendbar sei.

## Entscheidung

Der BFH gab der Revision der Klägerin statt und hob die Entscheidung des Finanzgerichts sowie die angefochtene Steuerbescheide auf. Zwar bestätigte der BFH, dass der Vertrag vom 8. April 2014 grundsätzlich den Tatbestand der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfüllt. Durch die Rückgängigmachung des Vertrags vom 10. Oktober 2012 vereinigte die Klägerin erneut sämtliche Anteile an der grundbesitzenden R-AG in ihrer Hand. Dass bereits im Jahr 2011 eine Anteilsvereinigung vorgelegen hatte, änderte daran nichts. Sobald die Beteiligung zwischenzeitlich wieder unter die 95-Prozent-Schwelle abgesunken ist, führt die erneute Überschreitung dieser Grenze zu einem neuen steuerbaren Erwerbsvorgang.

Anders als das Finanzgericht bejahte der BFH jedoch die Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG. Bei mehreren aufeinanderfolgenden Erwerbsvorgängen sei auf jeder Stufe gesondert zu prüfen, ob die Voraussetzungen der Vorschrift vorliegen. Dass der Vertrag vom 10. Oktober 2012 seinerseits einen Rückerwerb darstellte, stehe seiner Qualifikation als „vorausgegangener Erwerbsvorgang“ aus der Perspektive des Vertrags vom 8. April 2014 nicht entgegen. Mit diesem Vertrag habe die Klägerin ihre Grunderwerbsteuerrechtliche Rechtsposition zurückerlangt, die sie nach dem Erwerb vom 20. Dezember 2011 innehatte.

Für die Begünstigung nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG sei es nicht erforderlich, dass auch der vorausgegangene Erwerb steuerbar war. Der Zweck der Vorschrift bestehe darin, die Wiederherstellung des früheren Zustands zu begünstigen und sowohl die nur vorübergehende Änderung als auch deren Rückgängigmachung von der Steuer freizustellen. Ebenso wenig komme es darauf an, ob der Erwerb vom 10. Oktober 2012 fristgerecht angezeigt wurde, da dieser nicht steuerbar war und daher keiner Anzeigepflicht unterlag. Entscheidend sei allein, dass der Rückerwerb vom 8. April 2014 rechtzeitig angezeigt wurde.

Da sämtliche Voraussetzungen erfüllt waren, hob der BFH die Grunderwerbsteuerfestsetzung auf.

## Praxishinweis

Die Entscheidung verdeutlicht die Bedeutung einer genauen Prüfung von Beteiligungsverschiebungen bei grundbesitzenden Gesellschaften im Hinblick auf die Grunderwerbsteuer. Für die Praxis ist hervorzuheben, dass ein einmal eingetretener steuerbarer Tatbestand nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG nicht dauerhaft „verbraucht“ ist. Sinken die Anteile eines Erwerbers unter die maßgebliche Quote und kommt es später erneut zu einer Vereinigung, entsteht die Steuerpflicht nach der Vorschrift erneut. Damit ist bei gesellschaftsrechtlichen Gestaltungen stets im Blick zu behalten, dass auch zeitlich versetzte Anteilsübertragungen mehrfache Steuerfolgen auslösen können.

Zudem stellt das Gericht klar, dass § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG auch dann Anwendung findet, wenn der vorangegangene Anteilserwerb nicht steuerbar war. Für die Beratungspraxis bedeutet dies, dass die Rückabwicklung steuerbarer Vorgänge nicht an der fehlenden Steuerbarkeit eines früheren Erwerbs scheitert. Berater sollten daher im Rahmen von Umstrukturierungen, Anteilsübertragungen und Rückabwicklungen die Regelungen zur Steuerbefreiung sorgfältig prüfen, um steuerliche Risiken und unnötige Belastungen zu vermeiden.