FG München, Urteil v. 21.05.2025 – 4 K 895/23

Titel:

Grunderwerbsteuer – Einheitliches Vertragswerk – Herabsetzung nach Kündigung des Bauvertrags wegen drohender Insolvenz des Bauunternehmers

Normenketten:

GrEStG § 8 Abs. 1
GrEStG § 9 Abs. 1 Nr. 1
GrEStG § 16 Abs. 3 Nr. 1

Leitsätze:

1. Eine Herabsetzung der Gegenleistung im Sinne des § 16 Abs. 3 GrEStG tritt nicht dadurch ein, dass die Erwerber den Werkvertrag mit dem ursprünglichen Generalunternehmer aufgrund dessen drohender Insolvenz gekündigt haben, aber im Ergebnis an dem ursprünglich vereinbarten einheitlichen Vertragswerk unverändert festgehalten und entsprechend der ursprünglichen Vereinbarung das Grundstück in bebautem Zustand zum vereinbarten Gesamtpreis erhalten haben. (redaktioneller Leitsatz)
2. Die Bindung eines Erwerbers an ein einheitliches Vertragswerk wird nicht allein dadurch beendet, dass er zivilrechtlich wieder frei in der Wahl des Bauunternehmers ist. Es kommt vielmehr zusätzlich darauf an, ob sich der Erwerber auch in tatsächlicher Hinsicht (faktisch) von dem einheitlichen Vertragswerk gelöst hat. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Grunderwerbsteuer einheitliches Vertragswerk, Herabsetzung, Grunderwerbsteuer

Rechtsmittelinstanz:

BFH München vom -- – II R 31/25

Fundstellen:

StEd 2025, 455
EFG 2025, 1451
UVR 2025, 331
ZInsO 2026, 479
ErbStB 2025, 398
LSK 2025, 21303
DStRE 2026, 425

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

I.

1
Die Beteiligten streiten über die Herabsetzung der Grunderwerbsteuer gem. § 16 Abs. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) nach Kündigung des Bauvertrages wegen drohender Insolvenz des Bauunternehmers.

2
Die A-GmbH (im Folgenden: „die Veräußerin“) war Eigentümerin des Grundstücks Fl-Nr. …, Gemarkung …, … Straße … in X-Stadt (im Folgenden: das Grundstück).

3
Am 19.2.2019 wurde zugunsten der B-GmbH (im Folgenden: „die Projektiererin“) eine Baugenehmigung für den Neubau zweier Doppelhäuser mit vier Carports (Haus 1) auf dem Grundstück erteilt.

4
Die Kläger schlossen am 14.8.2019 mit der Projektiererin einen Reservierungsvertrag. Laut der darin enthaltenen Übersicht zur Zusammensetzung der Gesamtkosten von insgesamt 980.000 EUR entfielen 631.980 EUR auf das Grundstück, 35.700 EUR auf die Projektierung und 312.320 EUR auf den Werklohn für die Erstellung des Hauses.

5
Mit Kaufvertrag vom 4.11.2019 mit der Veräußerin und der Projektiererin (beurkundet durch den Notar …, URNr. …) erwarben die Kläger von der Veräußerin jeweils zu hälftigem Miteigentumsanteil das Grundstück zum Kaufpreis von 631.874 EUR. Nach § 2 des Kaufvertrages wurden unter anderem alle Planungsleistungen bis zur Baugenehmigung durch die Projektiererin erbracht. Auf diese entfiel vom Gesamtkaufpreis ein Betrag von 35.700 EUR. Nach § 7 Buchstabe d sind die Werk- und Detailplanung nicht Gegenstand des Vertrages. Nach § 11 sind der Kaufvertrag und der zu gesonderter Urkunde vereinbarte Bau- bzw. Werkvertrag grundsätzlich voneinander rechtlich unabhängig. Leistungsstörungen beim Werkvertrag haben keinen Einfluss auf die Wirksamkeit und den Bestand des Kaufvertrages und umgekehrt. Der Erwerb des Grundstücks bleibt wirksam, auch wenn die Bauleistungen nicht durchgeführt werden. Die Wirksamkeit des schuldrechtlichen Kaufvertrags steht nach § 11 unter der aufschiebenden Bedingung des Abschlusses des Bau- bzw. Werkvertrages.

6
Am 4.11.2019, ebenfalls beurkundet vor dem Notar …, URNr. …, beauftragten die Kläger die C-GmbH (im Folgenden: „die ursprüngliche Generalunternehmerin -GU-“) mit der schlüsselfertigen Errichtung einer Doppelhaushälfte auf dem vorgenannten Grundstück gemäß Baubeschreibung vom 23.9.2019 zu einem Pauschalpreis von 292.542,86 EUR netto bzw. 348.126,00 EUR (inkl. 19 % Umsatzsteuer -USt-). Dem Vertrag sind als Anlage Ansichten, Schnitte, Grundrisse und eine Wohnflächendarstellung beigefügt. Letztere geht von einer Wohn-/Nutzfläche von 166,5 m² und einer Gesamtwohnfläche von 118,2 m², die sich auf das Erdgeschoss (44,1 m²), das Obergeschoss (40,3 m²), das Dachgeschoss (22,0 m²) und das Untergeschoss (11,8 m²) aufteilt.

7
Mit Bescheiden vom 19.12.2019 setzte das FA gegen die beiden Kläger aus einer hälftigen Bemessungsgrundlage in Höhe des Grundstückskaufpreises von 980.000 EUR Grunderwerbsteuer i.H.v. jeweils 17.150 EUR fest. Das FA ging insoweit von einem sog. „einheitlichen Vertragswerk“ aus.

8
Am 11.02.2020 stellte die ursprüngliche GU eine erste Abschlagsrechnung in Höhe von 27.850 EUR (8 % der Gesamtvergütung) in Rechnung, die die Kläger auch bezahlten.

9
Im März 2020 wurde durch die ursprüngliche GU die Baugrube ausgehoben und das Schnurgerüst erstellt. Ab April 2020 war kein weiterer Baufortschritt mehr zu verzeichnen.

10
Ab Anfang August 2020 zeichnete sich nach entsprechenden Äußerungen der ursprünglichen GU ab, dass diese den Vertrag nicht erfüllen konnte. Mit E-Mail vom 27.8.2020 kündigte die ursprüngliche GU an, dass keine Leistungen mehr ausgeführt würden und ein Insolvenzantrag gestellt werde. Die Kläger könnten ab sofort dritte Firmen beauftragen.

11
Mit Schreiben vom 30.8.2020 erklärten die Kläger gegenüber der ursprünglichen GU die außerordentliche Kündigung des Bauvertrages und forderten die Rückzahlung der bereits geleisteten Zahlungen in Höhe von 27.850,08 EUR. Zur Begründung führten die Kläger u.a. den fehlenden Baufortschritt, die finanzielle Schieflage der ursprünglichen GU, die Verweigerung der weiteren Leistungserbringung und den angekündigten Insolvenzantrag an.

12

Mit Schreiben vom 9.9.2020 an die Projektiererin übermittelte die D-GmbH (im Folgenden: die neue GU) dieser für das Bauvorhaben „… Straße …, Käufer: …“ ein Angebot für den Neubau einer Doppelhaushälfte (DHH) schlüsselfertig inkl. Carport in Höhe von 269.139,43 EUR netto bzw. 320.275,92 EUR brutto (inkl. 19 % USt).

13
Am 28.9.2020 unterzeichneten die Kläger einen schriftlichen Bauvertrag mit der neuen GU, den der Vertreter der neuen GU am 9.10.2020 unterzeichnete. Als Vergütung wurde ein Betrag von netto 269.139,43 EUR bzw. brutto 312.201,74 EUR (inkl. 16 % USt) vereinbart. Der Betrag entsprach bei einer USt von 19 % 320.275 EUR und unter Hinzurechnung von 27.850 EUR dem mit der ursprünglichen GU im Werkvertrag vom 4.11.2019 vereinbarten Werklohn i.H.v. 348.126,00 EUR. Die nach § 2 Ziffer 2 als Anlage beigefügte Baubeschreibung ist datiert auf „08/2019“ und blieb gegenüber dem Werkvertrag vom 4.11.2019 unverändert. Als Anlage waren die Schnitte, Grundrisse und die Wohnflächendarstellung beigefügt, die der Anlage des Bauvertrags vom 4.11.2020 entsprachen. Inhaltlich orientierte sich der Werkvertrag vom 9.10.2020 abgesehen von einzelnen Anpassungen am Wortlaut des Werkvertrags vom 4.11.2019. Auch die weitere DHH auf dem Grundstück wurde auf Empfehlung der Veräußerin durch die D-GmbH fertiggestellt.

14
Am 05.11.2020 stellten die Kläger einen Antrag auf Herabsetzung der Grunderwerbssteuer.

15
Mit E-Mail vom 1.2.2021 beantwortete die Veräußerin ein Auskunftsverlangen des FA vom 17.11.2020 wie folgt:

„Zu 1.: Neben der Fa. C-GmbH wurde zu damaliger Zeit kein weiterer GU für ein Angebot angefragt.

16
Zu 2. Neben C-GmbH wurde später nur der aktuelle, neue GU angefragt: D-GmbH, … Straße … X-Stadt

17
Zu 3. Das neue Angebot wurde den Kunden nach dem Bekanntwerden der Schwierigkeiten des GU gemacht. Angebot siehe Anhang.“

18
Mit Beschluss des Amtsgerichts Y-Stadt vom 17.02.2021 (Az.: …) wurde auf den Insolvenzantrag vom … das Insolvenzverfahren über das Vermögen der ursprünglichen GU eröffnet. Auf die Inanspruchnahme einer Vertragserfüllungsbürgschaft erfolgte mit Schreiben vom 04.08.2022 eine Auszahlung der Z-Versicherung in Höhe von 17.406,30 EUR an die Kläger.

19
Mit Bescheiden jeweils vom 3.3.2021 an die Kläger lehnte das FA den Antrag auf Herabsetzung der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage ab. Mit Telefax vom 29.3.2021 legten die Kläger Einsprüche gegen die Ablehnungsbescheide vom 3.3.2021 ein. Mit Einspruchsentscheidungen vom 12.4.2023 wies das FA die Einsprüche als unbegründet zurück.

20
Hiergegen richtet sich die am 12.5.2023 bei Gericht eingegangene Klage, zu deren Begründung die Kläger im Wesentlichen Folgendes vortragen: Die Klage richte sich nicht gegen die ursprüngliche Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 19.12.2019. Die festgesetzte Grunderwerbsteuer sei gemäß § 16 Abs. 3 GrEStG herabzusetzen, da die Kläger nach der Kündigung des ersten Werkvertrages am 30.8.2020 und des Insolvenzverfahrens der ursprünglichen GU in ihrer Entscheidung über die Vergabe der Bauleistungen wieder völlig frei geworden seien. Es hätte den Klägern offen gestanden, einen anderen beliebigen Vertragspartner auszuwählen. Ausschlaggebend für die Beauftragung sei gewesen, dass die neue GU bereit war, das Bauvorhaben im Wesentlichen zu den Konditionen des gekündigten Bauvertrags zu übernehmen, und auch die Kapazitäten hatte, mit den Bauarbeiten zeitnah nach der Vertragsunterzeichnung zu beginnen. Der Vertrag mit dem neuen und von der Veräußerin unabhängigen GU sei erst am 28.9. bzw. 9.10.2020 und damit nach der – gegenüber der ursprünglichen GU erfolgten – Kündigung geschlossen worden. Die neue GU sei von der Projektiererin empfohlen worden und habe sich den Klägern erstmals am 31.8.2020 vorgestellt. Nach der Vorstellung und vor dem 9.9.2020 hätten die Kläger bereits erste Entwurfsfassungen des späteren Bauvertrags mit der neuen GU ausgetauscht und

diesen selbst verhandelt. Zudem sei die Insolvenz der ursprünglichen GU ein starkes Indiz für einen Herabsetzungsanspruch. Die Projektiererin sei in den Vertragsabschluss mit der neuen GU und dessen Abwicklung nicht eingebunden gewesen. Der Vorschlag zur neuen GU sei auch nicht von der Veräußerin, sondern von der Projektiererin gekommen. Diese habe zudem auch keinerlei Provision oder sonstigen rechtlichen Vorteil durch den Vorschlag erhalten. Das Angebot der neuen GU vom 9.9.2020 sei den Klägern nicht bekannt. Der Herabsetzungsanspruch sei zudem auch für die bereits geleistete Anzahlung begründet, da eine Weiterverfolgung der Rückzahlung wegen der Insolvenz der ursprünglichen Bauunternehmerin zwecklos sei.

21
Die Kläger beantragen,

1. die Ablehnungsbescheide vom 03.03.2021 (Aktenzeichen des Bekl.: … und …) in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 12.04.2023 aufzuheben und den Beklagten zu verpflichten, die Grunderwerbsteuer gemäß Bescheiden vom 19.12.2019 um jeweils 6.092,21 EUR je Bescheid herabzusetzen.

2. hilfsweise die Revision zuzulassen.

22
Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

23
Das FA ist der Ansicht, dass die Kläger nicht frei in ihrer Entscheidung hinsichtlich des Bauunternehmers gewesen seien. Die Kündigung und das neue Angebot der neuen GU seien in kurzer zeitlicher Abfolge erfolgt. Das Bauangebot vom 9.9.2020 sei von der Veräußerin gemacht worden. Der Werkvertrag mit der neuen GU vom 9.10.2020 entspreche in Aufbau und Höhe dem Werkvertrag mit der ursprünglichen GU vom 4.11.2019. Die Kläger hätten den von der Veräußerin vorgegebenen Geschehensablauf hingenommen, das weitere Angebot des Veräußerers angenommen und das Gebäude mit der von der Veräußerin vermittelten neuen GU fertiggestellt. Damit liege auch hinsichtlich des Werkvertrages vom 9.10.2020 ein einheitliches Vertragswerk vor. Zudem sei eine Rückzahlung der geleisteten Anzahlung nicht erfolgt und auch die Zahlung der Z-Versicherung in Höhe von 17.406,30 EUR sei im Rahmen des § 16 Abs. 3 GrEStG nicht zu berücksichtigen. Auch hinsichtlich der bereits erfolgten Anzahlung in Höhe von 27.850 EUR sei der Anspruch aus § 16 Abs. 3 GrEStG nicht nachgewiesen. Hinsichtlich des Ansatzes der USt in Höhe von 16 % oder 19 % komme es darauf an, wann die jeweilige Leistung erbracht wurde.

24
Das Gericht hat nach Maßgabe des Beweisbeschlusses vom 10.3.2025 in der mündlichen Verhandlung Beweis erhoben durch Einvernahme der Zeugen A und B. Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 21.5.2025 verwiesen.

25
Wegen der weiteren Einzelheiten wird nach § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Grunderwerbsteuerakte des FA, die Gerichtsakte sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung am 21.5.2025 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

26
Die zulässige Klage ist unbegründet.

27
1. Die Kläger haben keinen Anspruch auf Herabsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 16 Abs. 3 GrEStG.

28
a) Ein Erwerbsvorgang liegt vor. Zur Recht hat das FA mit (bestandskräftigen) Bescheiden vom 19.12.2019 die Grunderwerbsteuer i.H.v. jeweils 17.150 EUR festgesetzt und die Baukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinbezogen.

29
aa) Der Gegenstand des Erwerbsvorgangs, nach dem sich gemäß § 8 Abs. 1 i.V.m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG die als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusetzende Gegenleistung richtet, wird zunächst durch das den Steuertatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG erfüllende zivilrechtliche Verpflichtungsgeschäft bestimmt. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 3.3.2015 II R 9/14, BStBl II 2015, 660, m.w.N.).

30
bb) Die Voraussetzungen für das Vorliegen eines einheitlichen Vertragswerks waren im Streitfall – zwischen den Beteiligten im Ergebnis unstreitig – zunächst erfüllt. Gegenstand des Erwerbsvorgangs vom 4.11.2019 war das Grundstück in bebautem Zustand.

31
(1) Zum einen waren die Kläger mit Abschluss des Grundstückskaufvertrages über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung nicht mehr frei. Der Grundstückskaufvertrag hat gem. dessen § 11 unter der aufschiebenden Bedingung gestanden, dass der Werkvertrag mit der ursprünglichen GU über die Errichtung des Gebäudes auf dem streitgegenständlichen Grundstück geschlossen wird. Damit hing die Wirksamkeit des Grundstückskaufvertrags unmittelbar an dem Abschluss des Werkvertrags. Die Kläger konnten das Grundstück aufgrund der aufschiebenden Bedingung nur in dem Zustand erwerben, den es durch die spätere Bebauung erfahren würde (BFH-Beschluss vom 10.12.2019 II B 20/19, BFH/NV 2020, 382).

32
(2) Zum anderen hat zwischen dem Grundstückskaufvertrag und dem Werkvertrag ein objektiv enger sachlicher Zusammenhang bestanden, ebenfalls mit der Folge, dass Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in dem künftigen bebauten Zustand gewesen ist. So ist den Klägern von der Veräußererseite, bestehend aus der Verkäuferin, der Projektiererin und der ursprünglichen GU unstreitig vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis zur Baureife gediehenen Vorplanung die Doppelhaushälfte zusammen mit dem streitgegenständlichen Grundstück zu dem im wesentlichen feststehenden Gesamtpreis von 980.000 EUR angeboten worden. Die Kläger haben dieses Angebot zum unveränderten Gesamtpreis angenommen, indem sie mit Kaufvertrag vom 4.11.2019 von der Veräußerin das streitgegenständliche Grundstück zum Preis von 631.874 EUR gekauft und die ursprüngliche GU mit Werkvertrag ebenfalls vom 4.11.2019 mit der schlüsselfertigen Errichtung der Doppelhaushälfte zum Pauschalpreis von 348.126 EUR (inkl. 19 % USt) beauftragt haben.

33
Auch das nach Rechtsprechung erforderliche Zusammenwirken auf Veräußererseite lag im Streitfall unstreitig vor. Auf der Veräußererseite traten neben der Veräußerin auch die Projektiererin und der ursprüngliche GU auf, welche abgestimmt zum Zwecke des Abschlusses des Kauf- und Werkvertrages handelten. Dies zeigt sich bereits daran, dass das Grundstück einheitlich mit den Bauleistungen angeboten wurde. So ist im Reservierungsvertrag vom 14.8.2019 bereits ein Gesamtbetrag für das Grundstück und die Gebäudeerrichtung genannt. Die Abgabe eines einheitlichen Angebots durch eine von mehreren auf der Veräußererseite handelnden Personen ist kaum denkbar, ohne dass dem eine Abstimmung mit den übrigen Personen zugrunde liegt oder das Grundstück dem Handelnden vom Eigentümer anderweitig „an die Hand“ gegeben worden ist.

34
b) Die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Herabsetzung der Grunderwerbsteuer gem. § 16 Abs. 3 GrEStG liegen im Streitfall nicht vor.

35
aa) Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird auf Antrag die Steuer nach § 16 Abs. 3 GrEStG entsprechend niedriger festgesetzt oder die Steuerfestsetzung geändert, wenn die Herabsetzung innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet (Nr. 1) oder wenn die Herabsetzung (Minderung) auf Grund des § 437 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) vollzogen wird (Nr. 2).

36
Wird ein Bauerrichtungsvertrag nach nur teilweiser Erfüllung aufgehoben bzw. gekündigt, kann eine Herabsetzung der Gegenleistung vorliegen, die nach § 16 Abs. 3 GrEStG zu beurteilen ist (BFH-Urteil vom 10.8.1994 II R 29/91, BFH/NV 1995, 260). Die Rechtsfolge des § 16 Abs.3 GrEStG tritt nur ein, wenn der Erwerber aufgrund der Aufhebung des Gebäudeerrichtungsvertrags in seiner Entscheidung über die Vergabe der zur Fertigstellung des Gebäudes noch notwendigen Bauleistungen wieder völlig frei geworden ist (BFH-Urteil vom 10.8.1994 II R 29/91, BFH/NV 1995, 260). Bei einer Aufhebung des Gebäudeerrichtungsvertrages besteht für eine Herabsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 16 Abs. 3 GrEStG dann keine Möglichkeit, wenn der Erwerber bereits vor Vertragsaufhebung einen im wesentlichen inhaltsgleichen Vertrag mit einem anderen Vertragspartner, der aber mit dem ersten Vertragspartner personell verbunden ist, abgeschlossen hat (keine Aufhebung der ursprünglich bestehenden Bindung). Eine nachträgliche Aufhebung des Bauvertrags und der Neuabschluss mit einem anderen Vertragspartner kann zu keiner niedrigeren Grunderwerbsteuer führen, wenn der Erwerber aus seiner bereits bestehenden Bindung faktisch nicht entlassen worden ist. Eine Aufhebung der Bindung des Erwerbers kann im Fall einer Insolvenz der auf der Veräußererseite auftretenden Personen eintreten (dazu z.B. BFH-Urteil vom 14.3.1990 II R 169/87, BFH/NV 1991, 263). Eine Steuerherabsetzung wäre dann möglich, wenn die Aufhebung des Vertrages allein durch den Konkurs des ersten Vertragspartners ausgelöst worden wäre. (BFH-Urteil vom 14.3.1990 II R 169/87, BFH/NV 1991, 263). Eine Aufhebung der Bindung des Erwerbers tritt dann nicht ein, wenn mit der Auswechslung der Person des Bauunternehmers der Erwerber seiner Bindung an das ihm unterbreitete einheitliche und als solches angenommene Angebot Rechnung trägt, dieses von vornherein die Vergabe des Bauauftrags durch den Erwerber selbst vorgesehen hat und der Erwerber durch die Erteilung des Bauauftrags an einen anderen Bauunternehmer dem entsprochen und in Fortführung des von ihm einheitlich angenommenen Angebots gehandelt hat (BFH-Urteil vom 31.3.2004 II R 62/01, juris).

37
bb) Bei Übertragung dieser Rechtsgrundsätze auf den Streitfall ist nach Ansicht des Senats eine Herabsetzung der Gegenleistung i.S.d. § 16 Abs. 3 GrEStG im Streitfall nicht dadurch eingetreten, dass die Kläger den Werkvertrag mit der ursprünglichen GU gekündigt haben. Die Kläger haben im Ergebnis an dem am 4.11.2019 vereinbarten einheitlichen Vertragswerk unverändert festgehalten und entsprechend der ursprünglichen Vereinbarung das Grundstück in bebautem Zustand zum Gesamtpreis von 980.000 EUR erhalten.

38
(1) Zwar wurden die Kläger zivilrechtlich durch die Kündigung des Werkvertrages mit der ursprünglichen GU wieder frei in ihrer Wahl des Bauunternehmens. So erklärten die Kläger mit Schreiben vom 30.8.2020 gegenüber der ursprünglichen GU die außerordentliche Kündigung gemäß § 648a BGB und forderten die Rückzahlung der bereits geleisteten Zahlungen in Höhe von 27.850,08 EUR. Die außerordentliche Kündigung war auch wirksam, da der ursprüngliche GU zuvor die Erfüllung des Vertrages endgültig verweigert und einen bevorstehenden Insolvenzantrag angekündigt hat. Damit wurde der bestehende Werkvertrag mit der ursprünglichen Veräußerin mit Wirkung für die Zukunft beendet und der Anspruch auf Zahlung des vereinbarten Werklohns nach § 631 Abs. 1 BGB ist entfallen.

39
(2) Nach Auffassung des erkennenden Senats wird die bestehende Bindung eines Erwerbers an ein einheitliches Vertragswerk jedoch nicht alleine dadurch beendet, dass er zivilrechtlich wieder frei in der Wahl des Bauunternehmers ist. Es kommt vielmehr zusätzlich darauf an, ob sich der Erwerber auch in tatsächlicher Hinsicht (faktisch) von dem einheitlichen Vertragswerk gelöst hat. Hat bei drohender Insolvenz des Bauunternehmers und wirksamer Kündigung des Werkvertrages durch den Erwerber die Veräußererseite den neuen Bauunternehmer ausgesucht, dessen Angebot an den Erwerber ausgehandelt, und dafür Sorge getragen, dass für den Erwerber wegen der Auswechslung des Bauunternehmers keine Nachteile entstehen, insbesondere, dass sich der Gesamtpreis für Grundstück samt Gebäude nicht erhöht und hat der Erwerber dieses Angebot dann auch im Wesentlichen unverändert angenommen, hat sich der Erwerber nach Ansicht des Senats in tatsächlicher Hinsicht nicht vom ursprünglichen einheitlichen Vertragswerk gelöst, sondern in Fortführung des von ihm ursprünglich einheitlich angenommenen Angebots gehandelt. Die Baukosten sind nach Ansicht des Senats in diesem Fall unverändert in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

40
(3) Im Streitfall haben die Kläger nach Ansicht des Senats die bestehende Bindung an das einheitliche Vertragswerk mit der Auswechslung der Person des Bauunternehmers – trotz Kündigung der ursprünglichen GU wegen deren drohender Insolvenz – nicht beendet, sondern in Fortführung des von ihnen ursprünglich einheitlich angenommenen Angebots gehandelt.

41
(3.1) Der Werk- bzw. Bauvertrag vom 9.10.2020 entspricht in seinen wesentlichen Vertragsbestandteilen dem Werkvertrag vom 4.11.2019.

- Für die Kläger sind durch die Auswechslung des Bauunternehmers tatsächlich keine Mehrkosten entstanden: Sowohl der Gesamtpreis als auch die Bauleistung sind im Wesentlichen unverändert geblieben. Der Gesamtpreis von 980.000 EUR hat sich für die Kläger nicht geändert. Auch nach Abschluss des Werkvertrags vom 9.10.2020 beträgt die von den Klägern zu entrichtende Werkvergütung insgesamt 348.126 EUR (312.201,74 EUR inkl. 16 % USt gemäß Werkvertrag vom 9.10.2020 entsprechen 320.275,92 EUR inkl. 19 % Umsatzsteuer zuzüglich der bereits am 11.2.2020 bezahlten Abschlagszahlung von 27.850 EUR).

- Die angebotene und angenommene Werkleistung der neuen GU beruht auf der gegenüber dem Werkvertrag vom 4.11.2019 unveränderten Baubeschreibung, den gleichen Grundrissen sowie der identischen Wohnfläche von 118,2 m² bzw. 166,5 m² (inkl. Nutzfläche) und setzt unverändert auf der zugunsten der Projektiererin erteilten Baugenehmigung vom 19.2.2019 auf. Die in dem neuen Werkvertrag vereinbarten Abweichungen wie beispielsweise die Aufnahme einer Gewährleistungsbürgschaft oder abweichende Abschlagszahlungen fallen in diesem Zusammenhang nicht ins Gewicht.

42
(3.2) Dass die Veräußererseite, hier vertreten durch die Projektiererin, die neue GU sowohl ausgesucht, als auch deren Angebot an die Kläger, die DHH zum gleichen Preis zu errichten, ausgehandelt hat, ergibt sich für den erkennenden Senat nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme:

- So hat der Zeuge B glaubhaft versichert, dass die Projektiererin -nach dem Ausfall der ursprünglichen GU- auf die neue GU mit der Bitte das Bauvorhaben zu übernehmen, zugekommen ist. Auch hat die Projektiererin nach Aussage des Zeugen B der neuen GU alle für den Vertragsschluss notwendigen Unterlagen wie die Eingabeplanung, die Baubeschreibung und den Werksvertragsentwurf zukommen lassen.

- Der Zeuge A hat glaubhaft bestätigt, dass die Projektiererin nach Bekanntwerden der Schwierigkeiten der ursprünglichen GU nach einem neuen GU suchte, der Kapazitäten hat, das Bauvorhaben zu Ende zu bringen und der das Bauvorhaben zum ursprünglich vorgesehenen Preis fertigstellt und diesen schließlich in der neuen GU gefunden hat. Dass die Projektiererin dafür Sorge getragen hat, dass auf die Kläger infolge des Wechsels des Bauunternehmens keine Mehrkosten zukommen, hat der Zeuge B bestätigt. Ausweislich der Ausführungen des Zeugen B hat die neue GU den Preis aus dem ersten bestehenden Werkvertrag mit der ursprünglichen GU übernommen und um die erste Rate, die die Käufer bereits an die ursprüngliche GU bezahlt hatten, gemindert und die Bauleistung dann zu diesem Preis (269.139,43 EUR netto, 312.201,74 EUR brutto) den Klägern angeboten. Auch hat die „…“ der neuen GU nach Aussage des Zeugen B (nachdem die neue GU die „…“ darauf angesprochen hatte, dass der im Werkvertrag vereinbarte Werklohn nicht ausreicht) für die Fertigstellung aller vier DHH insgesamt 105.101,20 EUR netto auf eigene Kosten bezahlt.

- Der erkennende Senat hat an der Glaubhaftigkeit der Aussagen und an der Glaubwürdigkeit der Zeugen B und A keine Zweifel, zumal beide Zeugen sich bei ihren jeweiligen Aussagen auf die – aus ihrer Erinnerung- wesentlichen Punkte beschränkt und sich daher nicht in Nebensächlichkeiten verloren haben und überdies auch keinerlei Interesse am Ausgang des Verfahrens haben. Der erkennende Senat hat hierbei insbesondere auch keinen Anlass, an den zum Teil sehr detaillierten Angaben des Zeugen B insbesondere zu den (vertraglich vereinbarten) Preisen zu zweifeln und geht hiervon aus, zumal der Zeuge B im Rahmen seiner Vernehmung erst nach Überprüfung auf seinem Smartphone die exakten Beträge bzw. Summen nennen konnte.

43

(3.3) Dass die Kläger das von der Projektiererin mit der neuen GU ausgehandelte Angebot auch im Wesentlichen unverändert angenommen haben, ergibt sich zur Überzeugung des erkennenden Senats aus Folgendem: Nach Auskunft des Klägers zu 1.) in der mündlichen Verhandlung wurde der ursprüngliche Werkvertrag im Rahmen der Abstimmung mit den Klägern nur unwesentlich geändert. So wurde insbesondere eine Gewährleistungsbürgschaft geregelt und die Abschlagszahlungen geändert. Dass sich der Werkvertrag im Rahmen der Abstimmung mit den Bauherren nicht wesentlich geändert hat, wird im Übrigen auch durch die glaubhafte Aussage des Zeugen B bestätigt.

44
cc) Die Voraussetzungen für eine Herabsetzung nach § 16 Abs. 3 GrEStG aufgrund der erfolglosen Rückforderung der von den Klägern geleisteten Abschlagszahlung von 27.850 EUR sowie der Zahlung der Z-Versicherung von 17.406,30 EUR liegen ebenfalls nicht vor. Die Kläger haben in Summe und unter Berücksichtigung des reduzierten Umsatzsteuersatzes das Grundstück zu dem ihnen von der Veräußererseite im Rahmen des einheitlichen Vertragswerks vorgegebenen Gesamtpreis von 980.000 EUR erworben. Da im Streitfall lediglich ein Austausch des Bauunternehmers vorliegt, die Kläger sich nicht von dem einheitlichen Vertragswerk gelöst haben und aus Sicht der Kläger der anfangs vereinbarte Gesamtpreis nicht nachträglich verändert wurde, liegt keine Herabsetzung der Gegenleistung vor. Im Rahmen des einheitlichen Vertragswerks wurde die Gegenleistung nicht herabgesetzt.

45
2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

46
3. Die Revision zum BFH wird zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zur Klärung der Frage, welche Voraussetzungen für eine Herabsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 16 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfüllt sein müssen, wenn der Erwerber nach Kündigung des Bauvertrages wegen drohender Insolvenz des Bauunternehmers zivilrechtlich wieder frei in der Wahl des Bauunternehmers ist.