

BFH: Rückabwicklung eines Anteilsverkaufs kein Anschaffungsvorgang

Die Rückabwicklung eines noch nicht beiderseits vollständig erfüllten Kaufvertrags führt bei dem früheren Veräußerer zu einem rückwirkenden Wegfall eines bereits entstandenen Veräußerungsgewinns (entgegen BFH-Urteil vom 21.10.1999). Sie stellt keine Anschaffung der zurückübertragenen Anteile dar.

Sachverhalt

M (verstorbenen Ehemann der Klägerin) veräußerte in 1998 Anteile seiner insgesamt mehr als 13%igen Beteiligung an der A-GmbH. Nachdem der Käufer den gestundeten Kaufpreis nicht entrichtete, wurde 2001 die Rückabwicklung des Kaufvertrags mit Wegfall der Kaufpreisforderung vereinbart. In 2006 veräußerte die Klägerin ihre (von M geerbten) Anteile an der A-GmbH.

Finanzamt und FG waren der Ansicht, dass der in 2006 erzielte Veräußerungsgewinn unter Berücksichtigung der historischen Anschaffungskosten zu ermitteln sei. Mit der dagegen gerichteten Klage begehrte die Klägerin, die Rückabwicklung des Vertrags als Anschaffungsvorgang zu behandeln und entsprechend höhere Anschaffungskosten (erlassene Kaufpreisforderung) zu berücksichtigen.

Entscheidung

Das FG habe zutreffend angenommen, dass die Rückabwicklung des Vertrages auf den Zeitpunkt der Veräußerung (1998) zurückwirke und kein Anschaffungsvorgang sei. Maßgebend für die Ermittlung des in 2006 erzielten Veräußerungsgewinns seien daher die historischen Anschaffungskosten. Denn die Klägerin habe die Anteile im Jahr 2001 nicht zu höheren Anschaffungskosten zurückerworben, sondern zurückerhalten.

Die Anteilsveräußerung in 2006 stelle unstreitig eine steuerbare Veräußerung nach § 17 EStG dar.

Nach der Rechtsprechung des BFH führe die Rückabwicklung eines beiderseits noch nicht vollständig erfüllten Kaufvertrags nicht zu einer Anschaffung, soweit das spätere Ereignis mit steuerlicher Wirkung auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückwirkt (vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2009).

Der Große Senat des BFH habe (zu § 16 Abs. 2 EStG) entschieden, dass es nur auf den tatsächlich erzielten Veräußerungsgewinn ankomme mit der Folge, dass später eintretende Veränderungen beim ursprünglich vereinbarten Veräußerungspreis solange und soweit materiell-rechtlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückzubeziehen seien, als der Erwerber seine Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises noch nicht erfüllt hat (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 19.07.1993). Entsprechendes gelte für die Ermittlung des Veräußerungspreises i.S. des § 17 Abs. 2 EStG (vgl. BFH-Urteil vom 23.05.2012).

Für die Bewertung der als Gegenleistung (Veräußerungspreis) erhaltenen Sachgüter komme es auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Erfüllung der Gegenleistungspflicht an, wenn sie von den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entstehung des Veräußerungsgewinns abweichen. Eine Veränderung der wertbestimmenden Umstände (z.B. Börsenkurs) wirke materiell-rechtlich auf den Zeitpunkt der Entstehung des Veräußerungsgewinns zurück (BFH-Urteil vom 13.10.2015).

Diese Rechtsprechung, die ausdrücklich nur Umstände, die sich auf die Höhe des Veräußerungspreises auswirken, betreffe, sei zu übertragen auf die Frage, ob ein Anschaffungsvorgang dem Grunde nach anzunehmen ist. Der Fall, dass der Veräußerungspreis rückwirkend in voller Höhe entfällt, sei danach genauso zu behandeln wie der Fall, dass die Veräußerung insgesamt rückgängig gemacht wird. Danach liege grundsätzlich dann eine Rückabwicklung und keine Anschaffung vor, wenn der Vertrag im Zeitpunkt der Rückabwicklung noch nicht beiderseits vollständig erfüllt war (unabhängig davon, ob der Vertrag wegen einer Leistungsstörung rückabgewickelt worden ist) (vgl. BFH-

Urteil vom 13.10.2015).

Etwas anderes gelte nach der Rechtsprechung, wenn die Gegenleistung vollständig erfüllt ist. Eine Rückabwicklung des Vertrags nach diesem Zeitpunkt wirke materiell-rechtlich nur dann zurück, wenn der Rechtsgrund für die spätere Änderung im ursprünglichen Rechtsgeschäft angelegt war (vgl. BFH-Urteil vom 23.05.2012).

Betroffene Norm

§ 17 EStG

Streitjahre: 2004 und 2006

Anmerkung

Der I. Senat des BFH hatte im Urteil vom 21.10.1999 in der Rückabwicklung eines Veräußerungs-/Anschaffungsgeschäfts auf der Seite des ursprünglichen Erwerbers eine Veräußerung und keine Rückabwicklung der Anschaffung erkannt. An dieser Auffassung hält er nicht länger fest.

Vorinstanz

Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 26.11.2014, 9 K 10128/11

Fundstelle

BFH, Urteil vom 06.12.2016, [IX R 49/15](#), BStBl II 2017 Seite 673

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 28.10.2009, IX R 17/09, BStBl II 2010, S. 539, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Großer Senat des BFH, Beschluss vom 19.07.1993, GrS 2/92, BStBl II 1993, S. 897

BFH, Urteil vom 23.05.2012, IX R 32/11, BStBl II 2012, 675, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 13.10.2015, IX R 43/14, BStBl II 2016, S. 212, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 21.10.1999, I R 43, 44/98, BStBl II 2000, S. 424

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

