

Urteil vom 20. Januar 2015, II R 8/13

Anteilsvereinigung bei Erwerb eines eigenen Anteils durch eine GmbH

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 3 Nr 1, GrEStG § 16 Abs 2 Nr 1, GrEStG § 18, GrEStG § 19, GmbHG § 33, GrEStG § 1 Abs 3 Nr 2, GrEStG § 16 Abs 5

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 11. Februar 2012, Az: 7 K 122/09

Leitsätze

Der einzige verbleibende Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH verwirklicht den Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auch dann, wenn nicht er selbst, sondern die GmbH den Geschäftsanteil des anderen Gesellschafters kauft.

Tenor

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 12. Dezember 2012 7 K 122/09 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) und ein weiterer Gesellschafter (O) gründeten im Jahr 2001 eine GmbH, deren Stammkapital von 50.000 € sie je zur Hälfte übernahmen. In den Jahresabschlüssen der GmbH seit 2003 wurde angegeben, dass die Geschäftsanteile voll eingezahlt seien. Die GmbH erwarb im Jahr 2004 Grundbesitz.
- 2 Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 28. Dezember 2005 trat O seinen GmbH-Geschäftsanteil unter Hinweis auf einen bereits zuvor mündlich abgeschlossenen Kaufvertrag an die GmbH ab. In dem Vertrag heißt es u.a., der Kaufpreis für den Geschäftsanteil von 50.000 € sei bereits bezahlt. Die Geschäftsanteile seien voll eingezahlt. Einen Hinweis auf den Grundbesitz der GmbH enthält der Vertrag nicht. Der beurkundende Notar übersandte die Vertragsurkunde mit Kurzbrief vom 29. Dezember 2005 an den Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--), ohne auf den Grundbesitz der GmbH hinzuweisen.
- 3 Das FA nahm an, durch die notarielle Urkunde vom 28. Dezember 2005, von der die Grunderwerbsteuerstelle mehrere Monate später amtsintern eine Ablichtung erhalten hatte, sei der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes in der in den Jahren 2005/2007 geltenden Fassung (GrEStG) verwirklicht worden, und setzte mit Bescheid vom 22. November 2007 unter Hinweis auf diese Vorschrift auf der Grundlage des gesondert festgestellten Grundstückswerts gegen den Kläger Grunderwerbsteuer in Höhe von 73.780 € fest.
- 4 Während des Einspruchsverfahrens schlossen der Kläger, seine Ehefrau, O und die GmbH am 14. Dezember 2007 einen notariell beurkundeten Vertrag, durch den der Vertrag vom 28. Dezember 2005 mit sofortiger Wirkung aufgehoben wurde. Ferner teilte O seinen Geschäftsanteil in zwei Geschäftsanteile mit Nominalwerten von 20.000 € und 5.000 €. Den Geschäftsanteil im Nominalwert von 20.000 € verkaufte O an die GmbH, den anderen Geschäftsanteil verkaufte er an die Ehefrau des Klägers. Die vereinbarten Kaufpreise entsprachen jeweils dem

Nominalwert der Anteile. O trat die Geschäftsanteile zugleich an die Käufer ab und erklärte, die Geschäftsanteile seien voll eingezahlt.

- 5 Zur Begründung des Einspruchs verwies der Kläger auf den Vertrag vom 14. Dezember 2007 und führte weiter aus, die Grunderwerbsteuer sei schon deshalb nicht festzusetzen, weil beim Abschluss des Vertrags vom 28. Dezember 2005 das Stammkapital der GmbH nicht vollständig eingezahlt gewesen sei und somit ein Verstoß gegen § 33 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) vorgelegen habe. Zudem seien die in § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG bestimmten Voraussetzungen für den Erwerb eigener Anteile durch die GmbH nicht erfüllt gewesen. Der Einspruch blieb erfolglos.
- 6 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage nach mündlicher Verhandlung, in der der Kläger durch einen Rechtsanwalt als Prozessbevollmächtigten vertreten war, mit der Begründung ab, der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid sei rechtmäßig. Der Tatbestand der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG sei durch den Vertrag vom 28. Dezember 2005 erfüllt worden. Der Kläger habe nicht zur Überzeugung des Gerichts dargelegt bzw. bewiesen, dass der in dem Vertrag vereinbarte Anteilsübergang gegen § 33 Abs. 1 GmbHG verstoßen habe. Die Behauptung des Klägers, das Stammkapital sei nicht vollständig eingezahlt gewesen, widerspreche früheren, teils notariell beurkundeten Festlegungen des Klägers. Die vom Kläger vorgelegten Einzahlungsbelege, die nur einen Teil der Summe des Stammkapitals der GmbH umfassten, schlossen es nicht aus, dass weitere Einzahlungen auf das Stammkapital stattgefunden hätten. Genauso ins Leere gingen seine Ausführungen bezüglich der angeblich fehlenden Finanzierungsmittel für den Ankauf des Geschäftsanteils des O durch die GmbH. Die Grunderwerbsteuerfestsetzung sei auch nicht gemäß § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG aufzuheben. Der Aufhebung stehe § 16 Abs. 5 GrEStG entgegen, da der Erwerbsvorgang vom 28. Dezember 2005 dem FA nicht ordnungsgemäß angezeigt worden sei.
- 7 Mit der Revision rügt der Kläger, das FG habe gegen seine Amtsermittlungspflicht gemäß § 76 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verstoßen, da es seinem unter Beweisantritt erfolgten Vorbringen nicht nachgegangen sei. Zudem sei die Vorentscheidung weder mit § 19 Abs. 1 und 2 und § 33 Abs. 1 und 2 GmbHG noch mit §§ 16, 18 und 19 GrEStG vereinbar. Die Grunderwerbsteuer sei wegen Unwirksamkeit des mit Vertrag vom 28. Dezember 2005 vereinbarten Erwerbs des Geschäftsanteils des O durch die GmbH nicht entstanden. Zumindest müsse die Steuerfestsetzung nach § 16 GrEStG aufgehoben werden. Davon abgesehen müsse hinsichtlich der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer beachtet werden, dass der Kaufpreis für den Geschäftsanteil des O laut Vertrag vom 28. Dezember 2005 50.000 € betragen habe, während O für den Geschäftsanteil im Vertrag vom 14. Dezember 2007 nur noch einen Kaufpreis von insgesamt 25.000 € erhalten habe. Die Grunderwerbsteuer sei somit jedenfalls in Höhe der Hälfte der Bemessungsgrundlage nicht zu erheben.
- 8 Das FA erklärte die Steuerfestsetzung durch den während des Revisionsverfahrens ergangenen Änderungsbescheid vom 27. Oktober 2014 für vorläufig hinsichtlich der Frage, ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte i.S. des § 138 des Bewertungsgesetzes (BewG) als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verfassungsgemäß ist.
- 9 Der Kläger beantragt teils sinngemäß, die Vorentscheidung, den "Einspruchsbescheid" vom 6. März 2009 und die Steuerbescheide vom 22. November 2007 und 27. Oktober 2014 aufzuheben.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision führt aus verfahrensrechtlichen Gründen zur Aufhebung der Vorentscheidung, weil sich während des Revisionsverfahrens der Verfahrensgegenstand, über dessen Rechtmäßigkeit das FG zu entscheiden hatte, geändert hat (§ 127 FGO). An die Stelle des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheids vom 22. November 2007, über den das FG entschieden hat, ist während des Revisionsverfahrens der Bescheid vom 27. Oktober 2014 getreten und nach § 121 Satz 1 i.V.m. § 68 Satz 1 FGO Gegenstand des Verfahrens geworden. Diese Vorschriften gelten auch, wenn ein angefochtener Bescheid lediglich um einen Vorläufigkeitsvermerk ergänzt wird (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. April 2013 II R 65/11, BFHE 240, 404, BStBl II 2013, 633, und vom 3. Juni 2014 II R 45/12, BFHE 245, 374, BStBl II 2014, 806, Rz 9). Das angefochtene Urteil ist daher gegenstandslos und aufzuheben (BFH-Urteil in BFHE 245, 374, BStBl II 2014, 806, Rz 9, m.w.N.).

- 12** Einer Zurückverweisung der Sache an das FG nach § 127 FGO bedarf es jedoch nicht, da sich aufgrund des Änderungsbescheids an den zwischen den Beteiligten streitigen Punkten nichts geändert hat (BFH-Urteil in BFHE 245, 374, BStBl II 2014, 806, Rz 10, m.w.N.). Die vom FG getroffenen tatsächlichen Feststellungen bilden nach wie vor die Grundlage für die Entscheidung des BFH; sie fallen durch die Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils nicht weg, da das finanzgerichtliche Urteil nicht an einem Verfahrensmangel leidet (BFH-Urteil in BFHE 245, 374, BStBl II 2014, 806, Rz 10, m.w.N.).

III.

- 13** Die Sache ist spruchreif. Die Klage ist unbegründet und war daher abzuweisen. Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten. Die Steuerfestsetzung ist auch nicht nach § 16 GrEStG aufzuheben.
- 14** 1. Die Verfahrensrüge ist unzulässig. Der Kläger hat den geltend gemachten Verfahrensmangel nicht den Anforderungen des § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b FGO entsprechend dargelegt. Nach dieser Vorschrift muss die Revisionsbegründung, soweit die Revision darauf gestützt wird, dass das Gesetz in Bezug auf das Verfahren verletzt sei, die Bezeichnung der Tatsachen enthalten, die den Mangel ergeben.
- 15** Diesen Anforderungen wird die Revisionsbegründung nicht gerecht. Insbesondere hat der Kläger nicht ausgeführt, warum er das Recht, das Unterlassen einer weiteren Aufklärung des Sachverhalts zu rügen, nicht durch das Unterlassen einer diesbezüglichen Rüge in der mündlichen Verhandlung, in der er durch einen Rechtsanwalt sachkundig vertreten war, gemäß § 155 FGO i.V.m. § 295 Abs. 1 der Zivilprozessordnung verloren habe (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 31. Januar 1989 VII B 162/88, BFHE 155, 498, BStBl II 1989, 372; vom 12. Oktober 2012 III B 212/11, BFH/NV 2013, 78, Rz 6; vom 25. Oktober 2013 VI B 144/12, BFH/NV 2014, 181, Rz 11, und vom 15. Juli 2014 III S 19/12 (PKH), BFH/NV 2014, 1576, Rz 26).
- 16** Der Kläger hat ferner nicht, wie erforderlich (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 30. September 2013 III B 20/12, BFH/NV 2014, 58, Rz 5), substantiiert dargelegt, welche konkreten, dem FG nicht bereits vorgetragenen Tatsachen sich bei einer weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern diese Tatsachen auf der Grundlage des --ggf. auch unrichtigen-- materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätten führen können.
- 17** Mit der Rüge, die Sachverhalts- und Beweiswürdigung des FG sei fehlerhaft, macht der Kläger keinen Verfahrensmangel geltend (BFH-Beschluss vom 18. November 2013 III B 45/12, BFH/NV 2014, 342, Rz 10, 26).
- 18** 2. Mit Abschluss des Vertrags vom 28. Dezember 2005 ist gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG Grunderwerbsteuer entstanden.
- 19** a) Nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG unterliegt u.a. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft begründet, der Grunderwerbsteuer, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden würden. Mit dem Anteilserwerb wird grunderwerbsteuerrechtlich derjenige, in dessen Hand sich die Anteile vereinigen, so behandelt, als habe er die Grundstücke von der Gesellschaft erworben, deren Anteile sich in seiner Hand vereinigen (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Urteil vom 12. Februar 2014 II R 46/12, BFHE 244, 455, BStBl II 2014, 536, Rz 14, 17, m.w.N.). Die Vorschrift trägt dem Umstand Rechnung, dass demjenigen, der mindestens 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft in seiner Hand vereinigt, eine dem zivilrechtlichen Eigentum an einem Grundstück vergleichbare Rechtszuständigkeit an dem Gesellschaftsgrundstück zuwächst (BFH-Urteil in BFHE 244, 455, BStBl II 2014, 536, Rz 14, 17, m.w.N.).
- 20** Der einzige verbleibende Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH verwirklicht den Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auch dann, wenn nicht er selbst, sondern die GmbH den Geschäftsanteil des anderen Gesellschafters kauft. Der Kaufvertrag ist auch in diesem Fall darauf gerichtet, dass der verbleibende Gesellschafter eine dem zivilrechtlichen Eigentum an einem Grundstück vergleichbare Rechtszuständigkeit an dem Gesellschaftsgrundstück erwirbt. Zivilrechtlich kann eine GmbH zwar eigene Anteile halten (§ 33 Abs. 2 und 3 GmbHG); dies ändert aber nichts daran, dass sie begrifflich keine von ihr selbst verschiedene Person sein kann. Der Gesellschafter, der mindestens 95 % der nicht von der Kapitalgesellschaft selbst gehaltenen Anteile an dieser hält, beherrscht das Vermögen der Gesellschaft in gleicher Weise, wie wenn der Gesellschaft selbst keine Anteile zustünden (BFH-Urteil vom 18. September 2013 II R 21/12, BFHE 243, 393, BStBl II 2014, 326, Rz 19, m.w.N.).

- 21** Dieselben Grundsätze gelten auch im Rahmen des § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG. Nach dieser Vorschrift unterliegt die Vereinigung unmittelbar oder mittelbar von mindestens 95 % der Anteile einer grundbesitzenden Gesellschaft der Grunderwerbsteuer, wenn kein schuldrechtliches Geschäft i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG vorausgegangen ist.
- 22** b) Die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG sind im Streitfall erfüllt. Der Vertrag vom 28. Dezember 2005 war darauf gerichtet, dass die GmbH den Anteil des O an ihr erwerben und der Kläger abgesehen von diesem Anteil alleiniger Gesellschafter der GmbH werden sollte. Der Vertrag wurde auch so vollzogen.
- 23** aa) Der schuldrechtliche Vertrag und die Übertragung des Geschäftsanteils des O auf die GmbH waren nicht wegen eines Verstoßes gegen § 33 Abs. 1 GmbHG nichtig. Nach dieser Vorschrift kann die GmbH eigene Geschäftsanteile, auf welche die Einlagen noch nicht vollständig geleistet sind, nicht erwerben oder als Pfand nehmen. Ein Verstoß dagegen führt gemäß § 134 des Bürgerlichen Gesetzbuchs zur Nichtigkeit sowohl des schuldrechtlichen Vertrags als auch der Anteilsübertragung (Teilurteil des Oberlandesgerichts Rostock vom 30. Januar 2013 1 U 75/11, Deutsches Steuerrecht 2013, 1554, m.w.N.; Fastrich in Baumbach/Hueck, GmbHG, 20. Aufl., § 33 Rz 6).
- 24** Ein Verstoß gegen § 33 Abs. 1 GmbHG ist im Streitfall nicht gegeben. Der Geschäftsanteil des O an der GmbH war nach den vom FG getroffenen Feststellungen beim Abschluss des Vertrags vom 28. Dezember 2005 voll eingezahlt. Der BFH als Revisionsgericht ist an diese tatsächliche Feststellung gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden. Zulässige und begründete Revisionsgründe hat der Kläger in Bezug auf diese Feststellung nicht vorgebracht. Die Feststellung verstößt nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze. Ihre Richtigkeit ist vielmehr nach den gegebenen Umständen, insbesondere den Angaben im Vertrag vom 28. Dezember 2005 und in den Bilanzen der GmbH, zumindest möglich.
- 25** bb) Ob der im Vertrag vom 28. Dezember 2005 vereinbarte Erwerb des Geschäftsanteils des O durch die GmbH gegen § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG verstieß, kann auf sich beruhen. Selbst wenn dies zuträfe, wäre gemäß § 33 Abs. 2 Satz 3 GmbHG lediglich das schuldrechtliche Geschäft nichtig, der Anteilserwerb selbst aber wirksam, so dass sich die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung aus § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG ergäbe.
- 26** cc) Dass das FA in den Erläuterungen des Bescheids § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG als Rechtsgrundlage für die Steuerfestsetzung angegeben hat, führt nicht zur Rechtswidrigkeit des Bescheids. Entscheidend ist vielmehr, dass der der Besteuerung unterworfenene Lebenssachverhalt, nämlich die Vereinigung aller Anteile der GmbH in der Hand des Klägers durch die Notarurkunde vom 28. Dezember 2005, nicht nur den darauf gerichteten schuldrechtlichen Vertrag, sondern für den Fall, dass der schuldrechtliche Vertrag unwirksam ist, auch die Anteilsvereinigung selbst umfasst und sich dadurch am Zeitpunkt der Steuerentstehung und somit auch am Bewertungsstichtag nichts ändert (vgl. BFH-Urteile vom 30. März 1988 II R 76/87, BFHE 153, 63, BStBl II 1988, 550, und in BFHE 244, 455, BStBl II 2014, 536, Rz 26).
- 27** 3. Die im Vertrag vom 14. Dezember 2007 vereinbarte Aufhebung des Vertrags vom 28. Dezember 2005 begründet keinen Anspruch auf Aufhebung der Steuerfestsetzung.
- 28** a) Erwirbt der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurück, so wird nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn der Rückerwerb innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang stattfindet. Diese Vorschrift betrifft über ihren Wortlaut hinaus auch Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG. Dies folgt aus § 16 Abs. 5 GrEStG, wonach § 16 Abs. 1 bis 4 GrEStG nicht gilt, wenn einer der in § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG bezeichneten Erwerbsvorgänge rückgängig gemacht wird, der nicht ordnungsgemäß angezeigt worden war. Diese Regelung setzt die grundsätzliche Anwendbarkeit der Begünstigungsvorschrift des § 16 GrEStG auch auf Tatbestände des § 1 Abs. 3 GrEStG voraus. Es genügt dabei, wenn durch einen Anteilsrückerwerb das von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG vorausgesetzte Quantum von 95 % der Anteile der Gesellschaft unterschritten wird (BFH-Urteil vom 11. Juni 2013 II R 52/12, BFHE 241, 419, BStBl II 2013, 752).
- 29** b) Wird ein Erwerbsvorgang i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG zwar innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht, war er aber nicht ordnungsgemäß angezeigt (§§ 18, 19 GrEStG) worden, schließt § 16 Abs. 5 GrEStG den Anspruch auf Nichtfestsetzung der Steuer oder Aufhebung der Steuerfestsetzung aus.
- 30** § 16 Abs. 5 GrEStG dient der Sicherung der Anzeigepflichten aus §§ 18 und 19 GrEStG und wirkt dem Anreiz

entgegen, durch Nichtanzeige einer Besteuerung der in dieser Vorschrift genannten Erwerbsvorgänge zu entgehen. Insbesondere soll die Vorschrift den Beteiligten die Möglichkeit nehmen, einen dieser Erwerbsvorgänge ohne weitere steuerliche Folgen wieder aufheben zu können, sobald den Finanzbehörden ein solches Geschäft bekannt wird (BFH-Beschluss vom 2. März 2011 II R 64/08, BFH/NV 2011, 1009, Rz 93, m.w.N.). Soweit eine Anzeigepflicht sowohl nach § 18 GrEStG als auch nach § 19 GrEStG besteht, ist den Zwecken des § 16 Abs. 5 GrEStG schon dann genügt, wenn nur einer der Anzeigeverpflichteten seiner Anzeigepflicht ordnungsgemäß nachkommt (BFH-Urteil vom 18. April 2012 II R 51/11, BFHE 236, 569, BStBl II 2013, 830, Rz 24).

- 31** Unter Berücksichtigung dieses Normzwecks ist eine Anzeige schon dann i.S. des § 16 Abs. 5 GrEStG ordnungsgemäß, wenn der Vorgang innerhalb der Anzeigefristen der §§ 18 Abs. 3 und 19 Abs. 3 GrEStG dem Finanzamt in einer Weise bekannt wird, dass es die Verwirklichung eines Tatbestands nach § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG prüfen kann. Dazu muss die Anzeige die einwandfreie Identifizierung von Veräußerer, Erwerber und Urkundsperson (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 6 GrEStG) sowie der grundbesitzenden Gesellschaft (§ 20 Abs. 2 GrEStG) ermöglichen; ferner müssen der Anzeige in der Regel die in § 18 Abs. 1 Satz 2 bzw. § 19 Abs. 4 Satz 2 GrEStG genannten Abschriften beigelegt werden (BFH-Urteil in BFHE 236, 569, BStBl II 2013, 830, Rz 25).
- 32** Die Anzeige muss grundsätzlich an die Grunderwerbsteuerstelle des zuständigen Finanzamts übermittelt werden. Es genügt aber auch, wenn sich eine nicht ausdrücklich an die Grunderwerbsteuerstelle dieses Finanzamts adressierte Anzeige nach ihrem Inhalt eindeutig an die Grunderwerbsteuerstelle richtet. Dazu ist erforderlich, dass die Anzeige als eine solche nach dem GrEStG gekennzeichnet ist und ihrem Inhalt nach ohne weitere Sachprüfung --insbesondere ohne dass es insoweit einer näheren Aufklärung über den Anlass der Anzeige und ihre Grunderwerbsteuerrechtliche Relevanz bedürfte-- an die Grunderwerbsteuerstelle weiterzuleiten ist (BFH-Urteil vom 23. Mai 2012 II R 56/10, BFH/NV 2012, 1579, Rz 15).
- 33** c) Die Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG ist demgemäß im Streitfall bereits deshalb ausgeschlossen, weil der Erwerbsvorgang aufgrund des Vertrags vom 28. Dezember 2005 der Grunderwerbsteuerstelle des FA nicht diesen Anforderungen entsprechend angezeigt wurde. Der Kläger hat den Erwerbsvorgang entgegen seiner Pflicht aus § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 oder 5 i.V.m. § 13 Nr. 5 Buchst. a GrEStG nicht angezeigt. Die Anzeige des Klägers wurde auch nicht durch eine den gesetzlichen Anforderungen entsprechende Anzeige des Notars (§ 18 Abs. 2 Satz 2 GrEStG) ersetzt. Der Kurzbrief vom 29. Dezember 2005 war weder an die Grunderwerbsteuerstelle des FA adressiert noch als Anzeige nach dem GrEStG gekennzeichnet. Weder aus dem Kurzbrief noch aus der Vertragsurkunde ging hervor, dass es sich bei der GmbH um eine grundbesitzende Gesellschaft handelt. Die Grunderwerbsteuerstelle hat den Kurzbrief und die Vertragsurkunde auch nicht innerhalb der Anzeigefristen der §§ 18 Abs. 3 und 19 Abs. 3 GrEStG, sondern erst mehrere Monate später erhalten.
- 34** Ob die Anzeige darüber hinaus auch aus anderen Gründen nicht ordnungsgemäß i.S. des § 16 Abs. 5 GrEStG war, kann somit auf sich beruhen.
- 35** d) Offen bleiben kann auch, ob der Vertrag vom 14. Dezember 2007 die Anforderungen des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG an eine Rückgängigmachung des ursprünglichen Erwerbsvorgangs vom 28. Dezember 2005 erfüllt, obwohl O nach den im Vertrag vom 14. Dezember 2007 getroffenen Vereinbarungen nicht wieder Gesellschafter der GmbH wurde, sondern den überwiegenden Teil des geteilten Geschäftsanteils an der GmbH erneut auf diese und den anderen Teil an die Ehefrau des Klägers verkauft und übertragen hat.
- 36** 4. Nicht nachvollziehbar ist die vom Kläger unter Hinweis auf das BFH-Urteil vom 23. Mai 2012 II R 21/10 (BFHE 237, 466, BStBl II 2012, 793) vertretene Ansicht, die Grunderwerbsteuer für die Anteilsvereinigung aufgrund des Vertrags vom 28. Dezember 2005 sei nur zur Hälfte zu erheben, weil O für seinen Geschäftsanteil einen Kaufpreis von 50.000 € erhalten habe, während im Vertrag vom 14. Dezember 2007 nur noch ein Kaufpreis von insgesamt 25.000 € vereinbart worden sei. Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist nach § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 GrEStG der gemäß § 138 Abs. 3 BewG auf den Besteuerungszeitpunkt gesondert festgestellte Grundbesitzwert.
- 37** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Entscheidung durch Urteil ohne mündliche Verhandlung auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO.