

# Urteil vom 20. Februar 2019, II R 27/16

## Grunderwerbsteuer bei Rückerwerb

ECLI:DE:BFH:2019:U.200219.IIR27.16.0

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 3, GrEStG § 1 Abs 2, GrEStG § 1 Abs 2a, GrEStG § 16 Abs 2 Nr 1, AO § 119 Abs 1, BGB § 133, BGB § 157  
vorgehend FG Münster, 15. Juni 2016, Az: 8 K 2656/13 GrE

## Leitsätze

1. § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG ist auch auf Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG anwendbar .
2. Das gilt auch dann, wenn zwar der Ersterwerb, nicht aber der Rückerwerb steuerbar ist .
3. Ist zwar der Rückerwerb, nicht aber der Ersterwerb steuerbar, so kann § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG nur anwendbar sein, wenn zum Zeitpunkt des Ersterwerbs das Grundstück dem damaligen Veräußerer grunderwerbsteuerrechtlich zuzuordnen war. Dies gilt ungeachtet der Frage, ob es der Steuerbarkeit des Ersterwerbs bedarf .
4. Kommt ein Erwerbsvorgang durch einseitige Ausübung eines vertraglich begründeten Optionsrechts zustande, bezeichnet der Grunderwerbsteuerbescheid den Erwerbsvorgang in ausreichender Weise, wenn die vertraglichen Grundlagen benannt sind .

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 16.06.2016 - 8 K 2656/13 GrE aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Münster zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

## Tatbestand

- I.
- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) war alleinige Gesellschafterin der von ihr errichteten Y1. GmbH. Die Y2. GmbH war in derselben Branche tätig.
- 2 Am 12. Dezember 2005 wurden verschiedene notariell beurkundete Vereinbarungen geschlossen (UR-Nr. 0001 bis 0004/2005).
- 3 In dem Vertrag UR-Nr. 0001/2005 verkaufte die Y2. GmbH der Y1. GmbH einen bestimmten Geschäftsbereich mit den dazugehörigen, näher beschriebenen Wirtschaftsgütern zu einem mit einer Gleitklausel versehenen Gesamtkaufpreis. Zu dem Geschäftsbetrieb gehörte auch ein Grundstück. Dazu hieß es im Vertrag, der Verkäufer verkaufe das in einer Anlage näher bezeichnete Grundstück; der Käufer nehme hiermit das Verkaufsangebot an. Welcher Teil des Kaufpreises auf das Grundstück entfiel, war nicht festgelegt. Der Vertragsvollzug war im Wege der aufschiebenden Bedingung an den Abschluss ergänzender Vereinbarungen geknüpft, zu denen ein notariell beglaubigter Vertrag über die Übertragung des Grundstücks sowie der Anteilsübertragungsvertrag gehörte.
- 4 Mit dem Vertrag unter UR-Nr. 0002/2005 kaufte die Y2. GmbH von der Klägerin einen Geschäftsanteil von 24,9 % an der Y1. GmbH.

- 5** In der Urkunde UR-Nr. 0003/2005 regelten die Klägerin und die Y2. GmbH ihre Rechtsverhältnisse als Mitgesellschafter der Y1. GmbH und vereinbarten u.a. beidseitige Optionsrechte für den Rückkauf des vorgenannten Geschäftsanteils an der Y1. GmbH durch die Klägerin. Die Klägerin konnte die ihr zustehende "Call Option" jederzeit durch notariell beglaubigte Erklärung abgeben. In derselben Urkunde (0003/2005) erklärten die Parteien den Abschluss des Kaufvertrags über den Geschäftsanteil mit wirtschaftlicher Wirkung zum Optionsstichtag. Die Y2. GmbH erklärte die Abtretung unter der aufschiebenden Bedingung des Optionsclosingtages.
- 6** Unter der UR-Nr. 0004/2005 schlossen die Parteien den in der UR-Nr. 0001/2005 vorgesehenen Grundstückskaufvertrag mit Auflassung zum Kaufpreis von A €.
- 7** Am 2. Januar 2007 (Urkunde UR-Nr. 1/2007) übte die Klägerin die Call Option aus und nahm die Abtretung an.
- 8** Aufgrund einer Prüfungsanordnung vom 29. März 2012 führte ein anderes Finanzamt eine Prüfung betreffend die Grunderwerbsteuer bei der Klägerin durch. Es kam zu der Auffassung, dass die Ausübung der Option im Zusammenhang mit dem Vertrag vom 12. Dezember 2005 (UR-Nr. 0003/2005) ein Rechtsgeschäft nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) begründe (Vereinigung von 100 % der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft unmittelbar in der Hand der Klägerin). § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG greife entgegen der Auffassung der Klägerin nicht ein.
- 9** Mit Bescheid vom 24. April 2013 setzte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) Grunderwerbsteuer in Höhe von B € fest. Dem lag ein ebenfalls am 24. April 2013 erlassener Bescheid des FA über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts auf den 2. Januar 2007 für Zwecke der Grunderwerbsteuer über C € zugrunde. Auf Seite 2 des Grunderwerbsteuerbescheids erscheint unter der Überschrift "1. Sachverhalt": "Übertragungsvertrag", unter dem Datum "12.12.2005". Unter "UR-Nr./Geschäftszeichen" heißt es "0003/05". Unter "Besteuerungsgrundlagen €" ist ausgeführt: "Wert des Grundstücks i.S.d. § 138 Abs. 2 oder 3 BewG lt. Feststellungsbescheid des Finanzamts ... vom 24.04.2013: [C]". In den "Erläuterungen zur Steuerfestsetzung" heißt es: "Der Festsetzung liegen die Feststellungen der Betriebsprüfung zugrunde."
- 10** Die Klägerin focht beide Bescheide an. Mit ihrer Klage berief sie sich auf § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG und stellte vorsorglich den danach erforderlichen Antrag. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage aus formellen Gründen statt (Urteil veröffentlicht in Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2016, 1282). Das FA habe in dem Bescheid einen Rechtsvorgang benannt, der nicht der Besteuerung unterliege und den es nicht habe besteuern wollen, nämlich die Vereinbarung vom 12. Dezember 2005 (UR-Nr. 0003/2005). Der im Streitfall allenfalls nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerpflichtige Rechtsvorgang sei aber die Ausübung der Call Option am 2. Januar 2007 (UR-Nr. 1/2007). Eine abweichende Auslegung des Bescheids sei angesichts der eindeutigen Bezeichnung des besteuerten Sachverhalts nicht möglich.
- 11** Mit der Revision vertritt das FA die Auffassung, der Bescheid genüge dem Bestimmtheitsgebot. Das FG überspanne die Anforderungen. Es sei allen Beteiligten klar gewesen, dass nicht bereits die Erwerbsoption, sondern erst die Ausübung der Option zu einer Anteilsvereinigung geführt habe. Deswegen habe die Klägerin als Erklärungsempfängerin nicht auf das Erklärte, sondern das Gewollte vertraut. Die fehlerhafte Bezeichnung sei als falsa demonstratio unschädlich.
- 12** In der Sache vertritt es weiterhin die Auffassung, § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG sei nicht anwendbar. Zum einen sei der Y1. GmbH zum Zeitpunkt der ersten Übertragung der Grundbesitz noch nicht zugeordnet gewesen, denn die der Anteilsübertragung UR-Nr. 0002/2005 vorausgehende UR-Nr. 0001/2005 habe als Vorvertrag noch keinen Übereignungsanspruch begründet. Zum anderen sei der Call Option kein Rechtsvorgang vorausgegangen, der eine im Hinblick auf die Steuertatbestände des § 1 Abs. 1 bis 3 GrEStG relevante (dingliche) Änderung der Grunderwerbsteuerrechtlichen Zurechnung eines Grundstücks bewirkt habe.
- 13** Die Bemessungsgrundlage sei zutreffend dem Feststellungsbescheid entnommen. Maßgebend sei der gemeine Wert. Der in dem Vertrag vom 12. Dezember 2005 vereinbarte Wert sei ein Teilwert.
- 14** Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 15** Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 16** Sie erachtet die Ausführungen des FG für zutreffend. Der aufgehobene Bescheid unterwerfe durch Angabe von UR-

Nr. und Datum einen Rechtsvorgang der Besteuerung, der die Voraussetzungen der Besteuerung gerade nicht erfüllt. Den eindeutigen Widerspruch zwischen den Angaben im Bescheid und dem Erwerbsvorgang, den das FA habe besteuern wollen, könne die Auslegung nicht mehr beheben.

- 17** In der Sache erachtet sie § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG für einschlägig. Bereits die UR-Nr. 0001/2005 habe der Y1. GmbH einen durchsetzbaren Anspruch auf Übereignung des Grundstücks vermittelt, das so in den grunderwerbsteuerlichen Zurechnungsbereich der Y1. GmbH überführt worden sei. Unerheblich sei, ob die erstmalige Übertragung des Geschäftsanteils von 24,9 % an der Y1. GmbH auf die Y2. GmbH grunderwerbsteuerbar war. Die Vorschrift stelle nicht auf die Rücknahme eines grunderwerbsteuerlichen Vorgangs, sondern auf die Wiederherstellung der ursprünglichen Grundstückszurechnung ab.
- 18** Im Übrigen sei die Bemessungsgrundlage, die sich an den Bodenrichtwerten orientiere, zu hoch. In der UR-Nr. 0004/2005 hätten sich fremde Dritte auf einen Wert geeinigt, der als gemeiner Wert zugrunde zu legen sei. Wertveränderungen zwischen dem 12. Dezember 2005 und dem 2. Januar 2007 seien nicht erkennbar.

## Entscheidungsgründe

II.

- 19** Die Revision ist begründet mit der Maßgabe, dass das FG-Urteil aufzuheben und die Sache nach § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen ist. Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid ist dem Grunde nach formell (dazu 1.) und materiell (dazu 2.) rechtmäßig. Es steht aber nicht fest, ob er möglicherweise in festsetzungsverjährter Zeit ergangen ist (dazu 3.).
- 20** 1. Anders als vom FG angenommen, bezeichnet der Bescheid den zu steuernden Sachverhalt hinreichend genau.
- 21** a) Schriftliche Steuerbescheide müssen nach § 119 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) inhaltlich hinreichend bestimmt sein sowie nach § 157 Abs. 1 Satz 2 AO die festgesetzte Steuer nach Art und Betrag genau bezeichnen (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Dezember 2014 - II R 18/12, BFHE 248, 92, BStBl II 2015, 619, Rz 17). Bei Grunderwerbsteuerbescheiden ist deshalb die Angabe des zu steuernden Erwerbsvorgangs unerlässlich (vgl. BFH-Urteil vom 12. Februar 2014 - II R 46/12, BFHE 244, 455, BStBl II 2014, 536, Rz 25).
- 22** aa) Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist im Wege der Auslegung unter Berücksichtigung der Auslegungsregeln der §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) zu ermitteln. Entscheidend sind der erklärte Wille der Behörde und der sich daraus ergebende objektive Erklärungsinhalt der Regelung, wie ihn der Betroffene nach den ihm bekannten Umständen unter Berücksichtigung von Treu und Glauben verstehen konnte (vgl. BFH-Urteil in BFHE 244, 455, BStBl II 2014, 536, Rz 25). Bei der Auslegung ist nicht allein auf den Tenor des Bescheids abzustellen, sondern auch auf den materiellen Regelungsgehalt und die für den Bescheid gegebene Begründung (vgl. BFH-Urteile vom 22. August 2007 - II R 44/05, BFHE 218, 494, BStBl II 2009, 754, unter II.B.1.b aa, und vom 17. Dezember 2014 - II R 2/13, BFHE 248, 238, BStBl II 2015, 557, Rz 14) einschließlich etwaiger Bezugnahme auf dem Steuerpflichtigen bereits vorliegende Dokumente (vgl. BFH-Urteil in BFHE 248, 92, BStBl II 2015, 619, Rz 17), sofern die Auslegung zumindest einen Anhalt in der bekannt gegebenen Regelung hat (vgl. BFH-Urteil vom 11. Juli 2006 - VIII R 10/05, BFHE 214, 18, BStBl II 2007, 96, unter II.3.b aa). Zweifel gehen zu Lasten der Behörde (vgl. BFH-Urteil vom 21. Juli 2011 - II R 7/10, BFH/NV 2011, 1835, Rz 16).
- 23** bb) Ein Grunderwerbsteuerbescheid ist zwar nicht allein deshalb rechtswidrig, weil der der Besteuerung unterworfenen Rechtsvorgang nicht an dem in dem Steuerbescheid genannten, sondern an einem anderen Tage zustande gekommen ist. Daraus folgt aber nicht, dass die Benennung eines bestimmten Datums im Steuerbescheid den der Besteuerung unterworfenen Vorgang derart fixiert, dass der Steuerbescheid rechtswidrig wäre, wenn eben dieser Rechtsvorgang nicht an dem genannten, sondern an einem anderen Tage zustande gekommen wäre. Vielmehr ist die Angabe des Datums nur ein Mittel, um den von dem Steuerbescheid erfassten Rechtsvorgang zu kennzeichnen. Deutlich wird das bei aufschiebend bedingten und genehmigungsbedürftigen Rechtsgeschäften; sie werden üblicherweise mit dem Datum bezeichnet, an dem die Einigung zustande gekommen ist, obwohl der der Steuer unterliegende Rechtsvorgang bei der Grunderwerbsteuer erst mit dem Eintritt der Bedingung oder der Erteilung der Genehmigung verwirklicht ist (vgl. BFH-Urteil vom 7. Juni 1978 - II R 97/77, BFHE 125, 397, BStBl II 1978, 568, Rz 16).
- 24** cc) Zur Auslegung ist auch das Revisionsgericht befugt, wenn die tatsächlichen Feststellungen des FG hierzu

ausreichen. Der BFH ist an die Auslegung durch das FG nicht gebunden (vgl. BFH-Urteile in BFHE 214, 18, BStBl II 2007, 96, unter II.3.b aa, und in BFH/NV 2011, 1835, Rz 17).

- 25** b) Nach diesen Maßstäben genügt der angefochtene Bescheid den Anforderungen an die Bestimmtheit.
- 26** aa) Der Grunderwerbsteuerbescheid selbst nimmt zwar ausdrücklich nur auf den Vertrag zur UR-Nr. 0003/2005 vom 12. Dezember 2005 Bezug, lässt aber über die Bezugnahme auf den Feststellungsbescheid, der eine Wertfeststellung auf den 2. Januar 2007 enthält, bereits erkennen, dass an letzterem Tag der die Besteuerung begründende Sachverhalt vollendet wurde. Da über den Wertfeststellungszeitpunkt im Festsetzungsverfahren entschieden wird, lässt sich rückschließen, von welchem Besteuerungszeitpunkt im Festsetzungsverfahren ausgegangen worden sein muss. Die abstrakte Möglichkeit, dass die Verwirklichung des Grunderwerbsteuerbaren Vorgangs und der Zeitpunkt der Wertfeststellung auseinanderfallen (denkbar in den Fällen des § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG), lag im Streitfall auch aus Empfängersicht nicht nahe. Auch der Betriebsprüfungsbericht, auf den der Bescheid Bezug genommen hat, beschreibt den steuerbaren Vorgang inhaltlich ohne Weiteres zutreffend, indem er nämlich die Ausübung der Option am 2. Januar 2007 im Zusammenhang mit dem Vertrag vom 12. Dezember 2005 benennt. Tatsächlich waren wesentliche Vertragserklärungen bereits am 12. Dezember 2005 abgegeben worden, während am 2. Januar 2007 nur noch die letzte Erklärung der Klägerin folgte. Insofern ist die Bezugnahme des Grunderwerbsteuerbescheids auf den Vorgang vom 12. Dezember 2005 nicht falsch, sondern im Wesentlichen richtig.
- 27** bb) Die im Streitfall zu beurteilende Call Option war vielmehr in der Sache nichts anderes als eine aufschiebende Bedingung, bei der nach den Grundsätzen des BFH-Urteils in BFHE 125, 397, BStBl II 1978, 568, selbst die Nichtbezeichnung des Datums, an dem die Bedingung tatsächlich eingetreten und das Rechtsgeschäft wirksam geworden ist, im Hinblick auf die Bezeichnung des steuerpflichtigen Rechtsvorgangs unschädlich ist. Ließen aber die in dem Bescheid enthaltenen Bezugnahmen dieses Datum sogar erkennen, ist für die Annahme eines Bezeichnungsmangels kein Raum.
- 28** 2. Der angefochtene Grunderwerbsteuerbescheid ist auch materiell rechtmäßig. Die Anteilsvereinigung ist steuerpflichtig.
- 29** a) Mit der Ausübung des Optionsrechts am 2. Januar 2007 wurde der Grunderwerbsteuerbare Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG verwirklicht.
- 30** Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegt der Steuer, soweit eine Besteuerung nach § 1 Abs. 2a GrEStG nicht in Betracht kommt, u.a. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 vom Hundert der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder in der Hand von abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen allein vereinigt werden würden (§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG).
- 31** Am 12. Dezember 2005 sind die Vertragsparteien im Rahmen der UR-Nr. 0003/2005 die entsprechenden Verpflichtungen eingegangen, die jedoch unter der Bedingung standen, dass ein Optionsrecht ausgeübt würde. Dies geschah am 2. Januar 2007. Da dies zu Recht zwischen den Beteiligten unstreitig ist, sieht der Senat von weiteren Ausführungen hierzu ab.
- 32** b) Die Voraussetzungen des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG liegen nicht vor.
- 33** aa) Erwirbt der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurück, so wird auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn u.a. der Rückerwerb innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang stattfindet (§ 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG).
- 34** bb) Wie sich mittelbar aus § 16 Abs. 5 GrEStG ergibt, ist die Vorschrift über ihren Wortlaut hinaus auch auf Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG anwendbar (BFH-Urteil vom 11. Juni 2013 - II R 52/12, BFHE 241, 419, BStBl II 2013, 752, Rz 13).
- 35** Die Vorschrift ist einschlägig, wenn auf einen steuerbaren Erwerb durch Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ein Rückerwerb folgt, der zwar für sich nicht steuerbar ist, der aber bewirkt, dass das für die Steuerbarkeit der Anteilsvereinigung maßgebende Quantum von 95 % unterschritten wird (BFH-Urteil in BFHE 241, 419, BStBl II 2013, 752). Der hier vorliegende umgekehrte Fall (fehlende Steuerbarkeit des ersten Erwerbs, Steuerbarkeit des

Rückerwerbs) ist bisher nicht entschieden. Voraussetzung wäre jedenfalls, dass bei dem vorausgegangenen Erwerbsvorgang, auf den sich die wirkliche oder vermeintliche Rückgängigmachung bezieht, das betreffende Grundstück dem Veräußerer grunderwerbsteuerrechtlich zuzuordnen war, mithin wenigstens eine logische Sekunde vor dem Erwerbsvorgang in den grunderwerbsteuerlichen Zurechnungsbereich des Veräußerers gelangt ist. Fehlt es daran, so liegt kein Rückerwerb, sondern ein Ersterwerb vor.

- 36** cc) So verhält es sich im Streitfall. Das Grundstück war der Y1. GmbH --und damit für Zwecke des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Klägerin-- zum Zeitpunkt der Anteilsveräußerung durch UR-Nr. 0002/2005 noch nicht zuzurechnen. Der Anspruch auf Übereignung wurde entweder zeitgleich oder danach, jedenfalls aber nicht davor begründet.
- 37** Die Parteien der Verträge vom 12. Dezember 2005 wollten diesen augenscheinlich keine Reihenfolge zuordnen, sondern planten eine absolute Gleichzeitigkeit aller Vereinbarungen, damit auch des Anteilsübertragungsvertrags und des Vertrags über den Erwerb des Geschäftsbetriebs einschließlich des Grundstücks. Dafür sprechen die vielfältigen wechselseitigen Bedingungen und Verknüpfungen, die die Verträge enthalten. Damit fehlte es aber an der notwendigen Überführung des Grundstücks in den grunderwerbsteuerlichen Zurechnungsbereich der Klägerin vor (und nicht etwa mit) der Anteilsveräußerung.
- 38** Zum selben Ergebnis führt aber auch die Reihenfolge der abgeschlossenen Verträge nach ihrer jeweiligen UR-Nr. Die dem Anteilserwerb in UR-Nr. 0002/2005 vorausgehende UR-Nr. 0001/2005 enthielt noch keine Übereignungsverpflichtung; diese war erst in der UR-Nr. 0004/2005 enthalten. Zwar enthält bereits die UR-Nr. 0001/2005 Formulierungen, wie sie normalerweise für bindende Verträge verwendet werden. Diese können aber nicht isoliert betrachtet werden. Es fehlte nicht nur in diesem Vertrag an der Zuordnung eines Kaufpreisanteils auf das Grundstück. Dies leistete erst die UR-Nr. 0004/2005. Vor allem war der Vollzug des gesamten Vertrags u.a. an die Bedingung geknüpft, dass der im Entwurf beigefügte gesonderte Grundstückskaufvertrag, der nicht nur die Auflassung, sondern auch die Übereignungsverpflichtung enthielt, abgeschlossen wird. Beabsichtigen aber die Parteien, noch einen notariellen Vertrag abzuschließen, ist daraus im Zweifel zu schließen, dass die Rechtswirkungen dieses Vertrags vorher noch nicht eintreten sollen (Rechtsgedanken der § 125 Satz 2, § 154 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 BGB).
- 39** 3. Der Senat vermag dennoch nicht abschließend zu entscheiden, da das FG --aus seiner Sicht zu Recht-- keine Feststellungen zu etwaigen verjährungshemmenden oder verjährungsunterbrechenden Tatbeständen getroffen hat.
- 40** Die Festsetzungsfrist für die Grunderwerbsteuer beträgt nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO regelmäßig vier Jahre und beginnt gemäß § 170 Abs. 1 AO grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist. Danach wäre mit Ablauf des Jahres 2011 Festsetzungsverjährung eingetreten, während Prüfungsanordnung und Prüfungsbeginn, die nach § 171 Abs. 4 AO eine Ablaufhemmung bewirken konnten, erst aus dem Jahre 2012 datieren. Es ist jedoch nichts dazu aktenkundig, ob die Anzeigepflichten nach § 18 Abs. 2, § 19 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG erfüllt wurden. Fehlte es daran, begönne die Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO später. Ebenso wenig liegen Feststellungen zu den Voraussetzungen sonstiger An- oder Ablaufhemmungen vor. Dies wird das FG im erforderlichen Umfang ermitteln.
- 41** Wegen der Einwände der Klägerin gegen den festgestellten Grundbesitzwert weist der Senat auf § 351 Abs. 2 AO hin.
- 42** 4. Die Entscheidung über die Übertragung der Kosten folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)