

Beschluss vom 16. September 2025, II B 23/25 (AdV)

Zweimalige Festsetzung von Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsanteilen beim Auseinanderfallen von sogenanntem Signing und Closing

ECLI:DE:BFH:2025:BA.160925.IIB23.25.0

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 2b, GrEStG § 1 Abs 3, GrEStG § 16 Abs 4a S 1, GrEStG § 16 Abs 5, GrEStG § 19, GrEStG § 1 Abs 2a, FGO § 69 Abs 2 S 1, FGO § 69 Abs 3 S 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 31. Januar 2025, Az: 12 V 12129/24

Leitsätze

1. Es ist bei summarischer Prüfung nicht rechtlich zweifelhaft, dass bei einem Erwerb von Anteilen an einer GmbH, bei dem das schuldrechtliche Erwerbsgeschäft (Signing) und die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2b des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) für das Closing festgesetzt werden darf.
2. Die rechtlichen Zweifel, ob neben der Festsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG zusätzlich Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG für das Signing festgesetzt werden darf (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 09.07.2025 - II B 13/25 (AdV), Deutsches Steuerrecht 2025, 1752), rechtfertigen keine Aussetzung der Vollziehung in Bezug auf die Festsetzung von Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2b GrEStG für das Closing.

Tenor

Die Beschwerde der Antragstellerin gegen den Beschluss des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 31.01.2025 - 12 V 12129/24 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Antragstellerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Mit notariell beurkundetem Geschäftsanteilskauf- und -abtretungsvertrag vom 22.03.2024 (sogenanntes Signing) veräußerte die H-GmbH sämtliche Anteile an der Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin), die zu diesem Zeitpunkt noch als ... GmbH firmierte, an die M-GmbH. Zugleich erklärte sie die Abtretung der Anteile unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Zahlung des Kaufpreises in Höhe von ... € auf das Notaranderkonto (sogenanntes Closing). Der Kaufpreis war zum 02.04.2024 fällig.
- 2** Zuvor hatte die Antragstellerin mit notariell beurkundetem Grundstückskaufvertrag vom 17.08.2023 das Grundstück in X (Inland) zu einem Kaufpreis von ... € erworben. Die Fälligkeit des Kaufpreises wurde von den Vertragsparteien bis zum 31.03.2024 verlängert beziehungsweise bis zum 30.04.2024 gestundet. Für den Fall nicht vollständiger Kaufpreiszahlung sah der Vertrag zugunsten der Verkäuferin ein Rücktrittsrecht vor, das nicht ausgeübt wurde. Die für den Erwerb des Grundstücks mit Bescheid vom 19.09.2023 festgesetzte Grunderwerbsteuer in Höhe von ... € wurde von der Antragstellerin vollständig bezahlt. Der Bescheid vom 19.09.2023 wurde bestandskräftig.
- 3** In den Geschäftsanteilskauf- und -abtretungsvertrag vom 22.03.2024 wurde der Grundstückskaufvertrag vom 17.08.2023 als Anlage aufgenommen. Es wurde vereinbart, dass der M-GmbH ein Rücktrittsrecht für den Fall zusteht, dass die Verkäuferin aus dem Grundstückskaufvertrag vom 17.08.2023 ihr Rücktrittsrecht mangels

Kaufpreiszahlung ausüben sollte. Das Rücktrittsrecht zugunsten der M-GmbH sollte spätestens zum 15.05.2024 erlöschen, wenn es bis dahin nicht wirksam ausgeübt oder auf seine Ausübung verzichtet worden sein sollte.

- 4 Am 28.03.2024 zeigte die Notarin den Abschluss des Geschäftsanteilskauf- und -abtretungsvertrags vom 22.03.2024 beim Antragsgegner und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) an. Am 02.04.2024 wurde der Kaufpreis in Höhe von ... € von der M-GmbH auf das Notaranderkonto eingezahlt.
- 5 Das FA setzte jeweils mit Bescheid vom 30.05.2024 zweimal Grunderwerbsteuer fest. Zum einen gegenüber der M-GmbH wegen der Anteilsübertragung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) und zum anderen gegenüber der Antragstellerin aufgrund des Wechsels im Gesellschafterbestand nach § 1 Abs. 2b GrEStG. Gegen den ihr gegenüber ergangenen Bescheid nach § 1 Abs. 2b GrEStG legte die Antragstellerin Einspruch ein, über den das FA noch nicht entschieden hat. Den gleichzeitig gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) lehnte das FA mit Bescheid vom 10.07.2024 ab.
- 6 Am 24.06.2024 zeigte die Notarin gegenüber dem FA an, dass der Kaufpreis in Höhe von ... € am 02.04.2024 auf das Notaranderkonto eingezahlt worden sei.
- 7 Der von der Antragstellerin am 02.09.2024 beim Finanzgericht (FG) gestellte AdV-Antrag blieb ohne Erfolg.
- 8 Mit ihrer vom FG zugelassenen Beschwerde trägt die Antragstellerin vor, es bestünden ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des ihr gegenüber ergangenen Bescheids. Eine zweifache Belastung desselben Anteilsübergangs mit Grunderwerbsteuer sei vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen und verstoße auch gegen das Übermaßverbot. Eine Besteuerung sowohl des Signing als auch des Closing widerspreche dem Zweck des § 16 Abs. 4a GrEStG, der eine Doppelbesteuerung gerade vermeiden wolle. Überdies habe der Antragstellerin im Zeitpunkt der Anteilsübertragung noch kein Grundstück gehört, da ihr lediglich ein Anspruch auf Grundstücksübergang unter Rücktrittsvorbehalt zugestanden habe. Im Übrigen sei das Closing zwar erst am 24.06.2024 von der Notarin angezeigt worden. Das FA habe jedoch bereits vor dem 30.05.2024 Kenntnis von den beiden Grunderwerbsteuerbaren Vorgängen gehabt, was durch den Erlass der beiden Steuerbescheide belegt sei. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe in ständiger Rechtsprechung festgestellt, dass die Kenntnis der Finanzbehörde den Mangel einer verspäteten Anzeige heilen könne.
- 9 Die Antragstellerin beantragt,
 1. den Beschluss des FG Berlin-Brandenburg vom 31.01.2025 - 12 V 12129/24 aufzuheben,
 2. die AdV der gegen die Antragstellerin ergangenen Grunderwerbsteuerfestsetzung vom 30.05.2024 in voller Höhe anzuordnen,
 3. die Verwirkung von Säumniszuschlägen bis zur gerichtlichen Entscheidung über den Aussetzungsantrag aufzuheben, ebenso bereits verwirkte Säumniszuschläge aufzuheben,
 4. hilfsweise festzustellen, dass die Vollziehung des Bescheids vom 30.05.2024 eine unbillige Härte darstellt,
 5. die Kosten des Verfahrens, auch diejenigen des Beschwerdeverfahrens, dem Antragsgegner aufzuerlegen.
- 10 Das FA beantragt,

die Beschwerde als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die nach § 128 Abs. 3 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässige Beschwerde ist unbegründet. Zu Recht hat das FG die beantragte AdV abgelehnt.
- 12 1. Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 FGO kann das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise aussetzen. Die Aussetzung soll erfolgen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsakts bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.

- 13** Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Verwaltungsakts sind zu bejahen, wenn bei einer summarischen Überprüfung des Bescheids neben für die Rechtmäßigkeit sprechende Umstände gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheiten in der Beurteilung der Tatfragen bewirken. Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im Verfahren der AdV gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt. Zur Gewährung der AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (ständige Rechtsprechung seit dem BFH-Beschluss vom 10.02.1967 - III B 9/66, BFHE 87, 447, BStBl III 1967, 182, unter II.3.; vgl. BFH-Beschluss vom 27.05.2024 - II B 78/23 (AdV), BStBl II 2024, 543, Rz 25, m.w.N.).
- 14** 2. Ausgehend von diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht entschieden, dass der Antrag auf AdV unbegründet ist. Bei der gebotenen und ausreichenden summarischen Prüfung bestehen keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des nach § 1 Abs. 2b GrEStG gegenüber der Antragstellerin ergangenen Grunderwerbsteuerbescheids vom 30.05.2024.
- 15** a) Nach § 1 Abs. 2b Satz 1 GrEStG gilt es als ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Kapitalgesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft, wenn sich innerhalb von zehn Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt ändert, dass mindestens 90 % der Anteile der Gesellschaft auf neue Gesellschafter übergehen und zum Vermögen der Kapitalgesellschaft ein inländisches Grundstück gehört.
- 16** b) Diese Voraussetzungen hat das FG im Streitfall bei summarischer Prüfung zu Recht als erfüllt angesehen.
- 17** aa) Mit der Abtretung sämtlicher Anteile an der Antragstellerin durch die H-GmbH an die M-GmbH aufgrund des notariellen Vertrags vom 22.03.2024 hat sich der Gesellschafterbestand der Antragstellerin vollständig im Sinne des § 1 Abs. 2b Satz 1 GrEStG unmittelbar geändert. Da die Abtretung unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Kaufpreiszahlung stand, trat der Gesellschafterwechsel mit Wirkung zum 02.04.2024, dem Zeitpunkt des Eingangs der Kaufpreiszahlung auf dem Notaranderkonto, ein (vgl. § 14 Nr. 1 GrEStG).
- 18** bb) Im Zeitpunkt des Übergangs sämtlicher Anteile an der Antragstellerin von der H-GmbH auf die M-GmbH am 02.04.2024 gehörte zum Vermögen der Antragstellerin ein inländisches Grundstück.
- 19** (1) Ob ein Grundstück im Sinne des § 1 Abs. 2b GrEStG zum Vermögen einer Gesellschaft gehört, richtet sich weder nach dem Zivilrecht noch nach § 39 der Abgabenordnung. Maßgeblich ist vielmehr die grunderwerbsteuerrechtliche Zurechnung. Ein inländisches Grundstück ist danach einer Gesellschaft im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld für den nach § 1 Abs. 2b GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Vorgang grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen, wenn sie zuvor in Bezug auf dieses Grundstück einen unter § 1 Abs. 1 GrEStG (und die Verwertungsbefugnis einschließenden) oder einen unter § 1 Abs. 2 GrEStG fallenden Erwerbsvorgang verwirklicht hat. Für Zwecke des § 1 Abs. 2b GrEStG ist es der Gesellschaft nicht mehr zuzurechnen, wenn ein Dritter in Bezug auf dieses Grundstück einen unter § 1 Abs. 1 GrEStG (und die Verwertungsbefugnis einschließenden) oder einen unter § 1 Abs. 2 GrEStG fallenden Erwerbsvorgang verwirklicht hat (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 31.07.2024 - II R 28/21, BFH/NV 2025, 216, Rz 32 f. zu § 1 Abs. 2a GrEStG, m.w.N.).
- 20** (2) Hiernach gehörte das Grundstück in X im Zeitpunkt des tatsächlichen Übergangs der Anteile von der H-GmbH auf die M-GmbH am 02.04.2024 zum Vermögen der Antragstellerin. Die Antragstellerin hatte das Grundstück mit notariellem Grundstückskaufvertrag vom 17.08.2023 erworben und damit in Bezug auf das Grundstück den Erwerbstatbestand nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht. Der Grundstückskaufvertrag war wirksam, insbesondere stand er weder unter einer Bedingung im Sinne des § 14 Nr. 1 GrEStG noch war er von einer Genehmigung im Sinne des § 14 Nr. 2 GrEStG abhängig. Zugunsten der Antragstellerin wurde ein zivilrechtlich wirksamer und durchsetzbarer Anspruch auf Übereignung des Grundstücks begründet. Der Umstand, dass die Zahlung des Kaufpreises im Zeitpunkt des Vertragsschlusses nicht gesichert war und der Verkäuferin möglicherweise ein Rücktrittsrecht zustand, ändert nichts an der Tatbestandsverwirklichung (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 20.11.2024 - II R 29/21, BStBl II 2025, 425, Rz 27).
- 21** (3) Die grunderwerbsteuerrechtliche Zurechnung des Grundstücks zu der Antragstellerin im Zeitpunkt der Steuerentstehung am 02.04.2024 ist auch nicht nachträglich entfallen, da das Grundstück nicht im Sinne des § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG an einen Dritten weiterveräußert wurde.
- 22** c) Bei summarischer Prüfung bestehen auch keine rechtlichen Zweifel an der Annahme des FG, dass die Antragstellerin keinen Anspruch aus § 16 Abs. 4a Satz 1 GrEStG auf Aufhebung des angefochtenen

Grunderwerbsteuerbescheids vom 30.05.2024 hat.

- 23** aa) Nach dieser Vorschrift wird auf Antrag die Festsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 oder nach § 1 Abs. 3a GrEStG aufgehoben oder geändert, wenn die Anteile in Erfüllung eines Rechtsgeschäfts im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 GrEStG oder des § 1 Abs. 3a GrEStG nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts übergehen und dadurch der Tatbestand des § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG verwirklicht wird. Die mit dem Jahressteuergesetz 2022 vom 16.12.2022 (BGBl I 2022, Nr. 51, S. 2294, BStBl I 2023, 7) eingefügte Vorschrift soll im Verhältnis der Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 3 GrEStG einerseits und des § 1 Abs. 2a sowie des § 1 Abs. 2b GrEStG andererseits die rückwirkende Aufhebung der Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG ermöglichen. Damit kann unter anderem derjenige, dem aufgrund Rechtsgeschäfts ein Anspruch auf Übertragung von Anteilen an einer grundbesitzenden Gesellschaft zusteht und der damit den Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 GrEStG verwirklicht hat, nach dem Übergang der Anteile beantragen, dass die Steuer für den nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 GrEStG steuerbaren Erwerbsvorgang nicht festgesetzt wird beziehungsweise eine bereits erfolgte Steuerfestsetzung aufgehoben wird.
- 24** bb) Danach kommt bei summarischer Prüfung eine Aufhebung des gegenüber der Antragstellerin ergangenen Bescheids vom 30.05.2024 gemäß § 16 Abs. 4a Satz 1 GrEStG nicht in Betracht. Die nach dieser Vorschrift vorgesehene Aufhebung oder Änderung betrifft die Festsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 oder nach § 1 Abs. 3a GrEStG. Die Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG ist dagegen nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nicht vorgesehen. Das FG hat daher zu Recht angenommen, dass es im vorliegenden Verfahren an einem nach § 16 Abs. 4a Satz 1 GrEStG aufhebungsfähigen Bescheid fehlt. Der im Streitfall nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ergangene Bescheid vom 30.05.2024 wurde gegenüber der M-GmbH erlassen und ist nicht Gegenstand des vorliegenden AdV-Verfahrens.
- 25** d) Das weitere Vorbringen der Antragstellerin, die doppelte Festsetzung von Grunderwerbsteuer für denselben Anteilsübergang sei vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen und verstoße zudem gegen das Übermaßverbot, rechtfertigt bei summarischer Prüfung ebenfalls nicht die Gewährung der AdV in Bezug auf den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.05.2024.
- 26** Zwar hat der Senat entschieden, dass es ernstlich zweifelhaft im Sinne des § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO ist, ob das FA bei einem Erwerb von Anteilen an einer GmbH, bei dem das schuldrechtliche Erwerbsgeschäft (Signing) und die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, zweimal Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2b und nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG festsetzen darf, wenn ihm im Zeitpunkt der Festsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG bekannt ist, dass die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) bereits erfolgt ist (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 09.07.2025 - II B 13/25 (AdV), Deutsches Steuerrecht 2025, 1752). Die Entscheidung betrifft jedoch die Frage, ob in solchen Fällen neben einer Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG zusätzlich noch eine Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfolgen darf, die lediglich auf Antrag unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 4a, 5 GrEStG wieder aufgehoben oder geändert werden kann (vgl. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Anwendung des § 1 Absatz 3 des Grunderwerbsteuergesetzes vom 05.03.2024, BStBl I 2024, 383, Rz 30) oder ob im Hinblick auf den gesetzlichen Vorrang der Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b vor § 1 Abs. 3 GrEStG (vgl. Einleitungssatz des § 1 Abs. 3 GrEStG) eine Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG von vornherein zu unterbleiben hat. Die Gewährung der AdV in Bezug auf eine Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG, um die es im Streitfall geht und die nach dem gesetzgeberischen Willen Anwendungsvorrang vor einer Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG haben sollte (vgl. BTDrucks 20/4729, S. 152), kann hieraus nicht abgeleitet werden.
- 27** 3. Den Antrag der Antragstellerin, die Verwirkung von Säumniszuschlägen bis zur gerichtlichen Entscheidung über den Aussetzungsantrag ebenso wie schon verwirkte Säumniszuschläge aufzuheben, legt der Senat dahingehend aus, dass die Antragstellerin diesbezüglich eine Aufhebung des angefochtenen Bescheids begehrt.
- 28** Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 3 FGO kann das Gericht der Hauptsache ganz oder teilweise die Aufhebung der Vollziehung anordnen, wenn der Verwaltungsakt im Zeitpunkt der Entscheidung schon vollzogen ist. Diese Vorschrift gestattet es auch, die Vollziehung eines Steuerbescheids mit der Folge aufzuheben, dass in der Vergangenheit entstandene Säumniszuschläge entfallen (vgl. BFH-Urteil vom 30.03.1993 - VII R 37/92, BFH/NV 1994, 4, m.w.N.). Da jedoch bei summarischer Prüfung aus den unter II.2. ausgeführten Gründen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheids vom 30.05.2024 nicht bestehen, kommt auch die beantragte Aufhebung der Vollziehung nicht in Betracht.
- 29** 4. Die Vollziehung ist auch nicht nach § 69 Abs. 3 Satz 1, 3 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO wegen unbilliger Härte

auszusetzen oder aufzuheben. Eine unbillige und nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte liegt vor, wenn durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheids wirtschaftliche Nachteile drohen, die über die eigentliche Zahlung hinausgehen und durch eine etwaige spätere Rückzahlung der eingezogenen Beträge nicht ausgeglichen werden oder nur schwer wiedergutzumachen sind, oder wenn die Vollziehung zu einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz führen würde (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 03.06.2009 - IV B 48/09, BFH/NV 2009, 1641, unter II.1.b, m.w.N.). Dass der Antragstellerin durch die Nichtaussetzung der Vollziehung derartige wirtschaftliche Nachteile drohen, wurde von ihr nicht hinreichend substantiiert dargelegt. Im Übrigen scheidet eine AdV wegen unbilliger Härte auch deshalb aus, weil ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids nicht bestehen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 11.09.2002 - II B 113/02, BFHE 199, 32, BStBl II 2002, 777, unter II.2., m.w.N.).

30 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de