

Mandanteninformation

Oktober 2025

FG Schleswig-Holstein: Kein Vertrauensschutz für RETT-Blocker-Gestaltungen – Bedeutung der Anzeigepflichten nach § 19 GrEStG

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat mit Urteil vom 03.06.2025 (3 K 47/23) zur Grunderwerbsteuerlichen Behandlung von sog. RETT-Blocker-Strukturen im Zusammenhang mit Anteilsvereinigungen und Umstrukturierungen entschieden. Im Fokus standen die Fragen der Festsetzungsverjährung, der Anzeigepflichten sowie insbesondere des Vertrauensschutzes bei geänderter höchstrichterlicher Rechtsprechung und Verwaltungspraxis. Die Entscheidung hat erhebliche Bedeutung für die Praxis, da sie die Grenzen des Vertrauensschutzes bei rückwirkender Anwendung neuer BFH-Rechtsprechung auf Altfälle klarstellt. Gleichzeitig wird auch die Bedeutung der Anzeigeverpflichtungen nach § 19 GrEStG unterstrichen.

I. Hintergrund und Bedeutung der Entscheidung

Im Streitfall hatte die Klägerin im Jahr 2012 Umstrukturierungen vorgenommen, die nach damaliger Verwaltungsauffassung und Rechtsprechung keine Grunderwerbsteuer auslösten. Die Finanzverwaltung änderte jedoch nachfolgend – infolge neuer BFH-Urteile ab 2014/2017 – ihre Rechtsauffassung und setzte rückwirkend Grunderwerbsteuer fest. Die Klägerin berief sich auf Vertrauensschutz, Billigkeitsgründe und die Einrede der Festsetzungsverjährung. Das FG Schleswig-Holstein hatte zu ent-

scheiden, ob und inwieweit die rückwirkende Anwendung der geänderten Rechtsprechung zulässig ist und ob ein Anspruch auf Billigkeitsmaßnahmen oder Vertrauensschutz besteht.

II. Sachverhalt

Die Klägerin hielt Beteiligungen an grundbesitzenden Gesellschaften. Im Zuge von Umstrukturierungen im Juli und August 2012 wurden Beteiligungs-

verhältnisse neu geordnet, wobei sog. RETT-Blocker-Strukturen eingesetzt wurden, um eine grund-erwerbsteuerliche Belastung zu vermeiden:

- Die Klägerin war zunächst nur zu 50% an der C-GmbH beteiligt, die 93,34% an der D-GmbH beteiligt war, die wiederum 100% der Anteile an der grundbesitzenden E-GmbH innehatte.
- In Folge der Umstrukturierung war die Klägerin zu 100% an der C-GmbH beteiligt, die nach wie vor 93,34% an der D-GmbH hielt, die allerdings nur noch 94,9% an der E-GmbH hielt. Die restlichen 5,1% an der E-GmbH wurden an eine N-KG übertragen, an deren Kommanditkapital die Klägerin zu 100% beteiligt war.

Die Klägerin stellte sodann im Jahr 2013 einen Antrag auf verbindliche Auskunft hinsichtlich weiterer geplanter Umstrukturierungsschritte. Im Zuge der Schilderung des Sachverhalts informierte die Klägerin das Finanzamt auch über die bereits in 2012 vollzogenen Umstrukturierungsschritte, erhielt jedoch keine ausdrückliche Feststellung zur Steuerpflicht des bereits verwirklichten Sachverhalts.

Erst nach einer Außenprüfung im Jahr 2019 und unter Bezugnahme auf die geänderte BFH-Rechtsprechung wurde Grunderwerbsteuer festgesetzt: Die zwischengeschaltete N-KG, an der die Klägerin zu 100% beteiligt war, sollte als RETT-Blocker dienen, als die Klägerin durchgerechnet 100% der Anteile an der C-GmbH erwarb, so dass kein Steuertatbestand nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG ausgelöst werden sollte. Der BFH hatte allerdings in der Zwischenzeit durch zwei Urteile aus 2014 und 2017 klargestellt, dass auch der Anteilserwerb bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft zu einer mittelbaren Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG führen kann, wenn dem Erwerber mindestens 95% der Beteiligung am Gesellschaftskapital der Personengesellschaft zuzurechnen seien.

Die Klägerin machte geltend, dass die Festsetzungsverjährung bereits eingetreten sei, da die Anzeigepflicht erfüllt worden sei. Zudem beantragte sie aus Billigkeitsgründen den Erlass der Steuer und berief

sich auf Vertrauensschutz aufgrund der damaligen Verwaltungsauffassung und Rechtsprechung.

III. Entscheidungsgründe des FG Schleswig-Holstein

1. Festsetzungsverjährung und Anzeigepflichten

Eine Festsetzungsverjährung nach § 169 AO hätte nur dann den erstmaligen Erlass eines Grunderwerbsteuerbescheids im Jahr 2020 verhindern können, wenn zu diesem Zeitpunkt die vierjährige Festsetzungsfrist abgelaufen war. § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO bestimmt, dass die Festsetzungsfrist, wenn eine Steuererklärung einzureichen ist, mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem die Steuererklärung eingereicht wird. Nach § 19 Abs. 5 GrEStG stellt die Grunderwerbsteueranzeige eine Steuererklärung im Sinne der AO dar, die die Festsetzungsverjährungsfrist in Gang setzt.

Bezüglich der streitgegenständlichen Umstrukturierungen im Juli und August 2012 hatte lediglich der Notar eine Mitteilung nach § 18 GrEStG an die Körperschaftsteuerstelle des Finanzamts gemacht; ob überhaupt eine Weiterleitung an die Grunderwerbsteuerstelle erfolgt war, konnte die Klägerin nicht darlegen.

Nota bene: Eine Haftung des Notars für Schäden, die der Steuerpflichtige aufgrund eines Fehlers des Notars bei der Erfüllung seiner Anzeigepflicht erleidet, scheidet aus: Die notariellen Anzeigepflichten aus § 18 dienen nach der BGH-Rechtsprechung lediglich steuerlichen Zwecken und nicht dem Schutz des Steuerschuldners. Eine Verletzung der notariellen Anzeigepflicht führt daher nicht zur Haftung des Notars gegenüber dem Steuerpflichtigen.

Eine Anzeige nach § 19 GrEStG durch die Klägerin war unstreitig nicht erfolgt. Die Beteiligten nach § 19 Abs. 1 S. 1 GrEStG sind nach ständiger Rspr. des BFH auch dann anzeigepflichtig, wenn Gerichte, Behörden und Notare insoweit einer eigenen Anzeigepflicht aus § 18 GrEStG unterliegen. Zwar ist es grundsätzlich für Zwecke der Anlaufhemmung des § 170 Abs. 2 AO ausreichend, wenn die Erfüllung der

Anzeigespflicht nach §§ 18, 19 durch einen Verpflichteten erfolgt: die Festsetzungsfrist beginnt dann mit Anzeigeeingang. Der Beginn der Festsetzungsfrist wird nicht dadurch weiter hinausgeschoben, dass andere Anzeigeverpflichtete ihrer Anzeigespflicht nicht nachkommen. Allerdings ist nach ständiger Rspr. des BFH die Anzeige gemäß § 18 Abs. 5 GrEStG an die Grunderwerbsteuerstelle des zuständigen Finanzamts zu richten. Im vorliegenden Fall hatte der Notar die Anzeige bei der Körperschaftsteuerstelle eingereicht. Ob eine behördeninterne Weiterleitung erfolgt war, konnte die Klägerin nicht nachweisen.

Eine wirksame Einreichung der Anzeige kann grundsätzlich nur bei der Grunderwerbsteuerstelle des örtlich und sachlich zuständigen Finanzamts erfolgen. Eine Einreichung bei der Körperschaftsteuerstelle ist nicht ausreichend.

Es können auch abweichende zentralisierte Zuständigkeiten für Grunderwerbsteuerangelegenheiten bestehen, wie z.B. in Baden-Württemberg, wo zum 1. März 2020 beim Finanzamt Schwetzingen die Landeszentralstelle für gesellschaftsrechtliche Grunderwerbsteuerfälle Baden-Württemberg (LZgG) eingerichtet wurde.

Die Klägerin machte allerdings geltend, dass der Finanzverwaltung der streitgegenständliche Sachverhalt durch den Antrag auf verbindliche Auskunft in 2013 mitgeteilt und damit bekannt war, so dass hierdurch die Festsetzungsverjährung in Gang gesetzt worden wäre. Die Anzeigespflicht nach § 19 GrEStG war aber auch nicht im Rahmen des Antrags auf verbindliche Auskunft ordnungsgemäß erfüllt worden, da die nach § 20 GrEStG erforderlichen Angaben und Urkunden nicht beigelegt waren.

Die Festsetzungsfrist begann daher nicht mit der Mitteilung im Rahmen des Auskunftsantrags (d.h. mit Ablauf des Jahres 2013), sondern gemäß § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO erst mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (d.h. mit Ablauf des Jahres 2015). Durch die Prüfungsanordnung in 2019 trat eine Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist nach § 171 Abs. 4 AO ein, so

dass die Berufung der Klägerin auf die Festsetzungsverjährung hinsichtlich des im Jahr 2020 erlassenen Grunderwerbsteuerbescheids im Ergebnis ohne Erfolg blieb.

Die rechtzeitige und vollständige Erfüllung der Anzeigepflichten hatte zuletzt an Bedeutung gewonnen, angesichts der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach sowohl bei Signing als auch Closing eines Unternehmenskaufs Grunderwerbsteuer ausgelöst werden soll; nur die entsprechende Anzeige auf das Signing und das Closing würde es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, eine doppelte Grunderwerbsteuerfestsetzung zu vermeiden (siehe auch § 16 Abs. 5 S. 2 GrEStG). Der BFH ist dem in seinem Beschluss vom 09. Juli 2025 (II B 13/25) entgegengetreten und hat eine doppelte Grunderwerbsteuer auf Signing und Closing jedenfalls dann als rechtlich zweifelhaft angesehen, wenn dem Finanzamt im Zeitpunkt der Festsetzung der Grunderwerbsteuer für das Signing bekannt ist, dass das Closing bereits stattgefunden hat.

Im hier vorliegenden Fall hätte die rechtzeitige und vollständige Anzeige des Sachverhalts die Festsetzungsverjährung in Gang gesetzt. Diese beiden Aspekte unterstreichen die hohe praktische Relevanz der grunderwerbsteuerlichen Anzeigepflichten.

2. Kein Vertrauensschutz bei Rechtsprechungsänderung

Das FG Schleswig-Holstein stellte klar, dass kein allgemeiner Vertrauensschutz im Hinblick auf die rückwirkende Anwendung der geänderten BFH-Rechtsprechung auf sog. RETT-Blocker-Gestaltungen bestehe.

Ein schützenswertes Vertrauen könne nur dann angenommen werden, wenn eine jahrzehntelange, gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung bestand, die zudem in Verwaltungsvorschriften umgesetzt wurde. Dies sei im Streitfall nicht gegeben, da die maßgeblichen BFH-Urteile zur RETT-Blocker-

Problematik erst ab 2014/2017 ergangen seien und zuvor keine gefestigte Rechtsprechung existierte.

Die „rückwirkende“ Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 29.7.2017 (II R 41/15) verletzt auch nicht das Rechtsstaatsprinzip, da auch die höchstrichterliche Rechtsprechung kein Gesetzesrecht schaffe und keine vergleichbare Rechtsbindung erzeuge.

Auch die einschlägigen Ländererlasse aus den Jahren 2007 ff. bezogen sich nicht ausdrücklich auf die hier relevante Anteilsbegriffsauslegung bei zwischengeschalteten Personengesellschaften. Der Steuerpflichtige könne lediglich dann verlangen, nach Maßgabe der Verwaltungsanweisung besteuert zu werden, wenn der Sachverhalt offensichtlich von der Verwaltungsanweisung gedeckt sei, was vorliegend nicht der Fall sei.

3. Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO

Das Gericht verneinte das Vorliegen sachlicher Billigkeitsgründe für einen Erlass oder eine abweichende Festsetzung der Grunderwerbsteuer. Die rückwirkende Anwendung der geänderten Rechtsprechung sei nicht unbillig, da der Gesetzgeber mit der Einführung des § 1 Abs. 3a GrEStG ab 2013 die Besteuerung von RETT-Blocker-Strukturen ausdrücklich geregelt habe und die Rechtsprechungsänderung im Rahmen einer vorhersehbaren Entwicklung lag.

Auch aus dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG ergebe sich kein Anspruch auf Billigkeitsmaßnahmen, da keine unsachliche Ungleichbehandlung vorliege.

Die Verwaltung treffe keine allgemeine Verpflichtung, die Anwendung einer geänderten Rechtsprechung für eine bestimmte Übergangszeit – z.B. im Wege der Billigkeitsmaßnahme – auszusetzen.

4. Keine Anwendung des § 176 AO auf Erstbescheide

Das FG hob zwar aus formalen Gründen den Bescheid des Finanzamts zur Ablehnung der Anwendung des § 176 AO auf, stellte jedoch klar, dass § 176 AO nur bei der Änderung oder Aufhebung

bestehender Steuerbescheide greift, nicht aber bei erstmaliger Steuerfestsetzung nach geänderter Rechtsprechung. Ein isolierter Verwaltungsakt zur (Nicht-)Anwendbarkeit des § 176 AO sei unzulässig. In der Sache verlor die Klägerin jedoch das Verfahren und trug alle Verfahrenskosten.

IV. Einordnung und praktische Hinweise

Die Entscheidung des FG Schleswig-Holstein bestätigt die restriktive Linie der Rechtsprechung zum Vertrauensschutz bei Rechtsprechungsänderungen im Steuerrecht.

Steuerpflichtige können sich bei RETT-Blocker-Gestaltungen, die vor der geänderten BFH-Rechtsprechung umgesetzt wurden, grundsätzlich nicht auf Vertrauensschutz oder Billigkeitsmaßnahmen berufen, sofern keine gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung und keine ausdrückliche, auf den Einzelfall bezogene verbindliche Auskunft vorlag. Die bloße Existenz von Verwaltungsvorschriften oder eine einheitliche Verwaltungspraxis genügt nicht, um einen Anspruch auf Vertrauensschutz zu begründen.

Für die Praxis bedeutet dies, dass bei Umstrukturierungen und Anteilsvereinigungen mit Grunderwerbsteuerlicher Relevanz die Entwicklung der Rechtsprechung und die Erfüllung der Anzeigepflichten sorgfältig zu dokumentieren sind. Die Möglichkeit, sich auf Vertrauensschutz zu berufen, bleibt auf Ausnahmefälle beschränkt. Da typischerweise der Erwerber im Rahmen eines Unternehmenskaufvertrages die Zahlung der Grunderwerbsteuer übernimmt, liegt es vorrangig in seinem Interesse, die Anzeigepflichten rechtzeitig und vollständig zu erfüllen.

Bei Unternehmenstransaktionen sollte der Erwerber großes Augenmerk auf die rechtzeitige und vollständige Anzeige eines Grunderwerbsteuerlich relevanten Sachverhalts nach § 19 GrEStG legen.

Nur so kann die Festsetzungsverjährung in Gang gesetzt und darüber hinaus – bis zur endgültigen Klärung dieser Rechtsfrage – eine doppelte Grunderwerbsteuerbelastung vermieden werden.

Da die Anzeige im Interesse des Erwerbers liegt, wird er die Grunderwerbsteueranzeige vorbereiten und einreichen wollen. Da dies gemäß § 19 Abs. 3 GrEStG innerhalb von zwei Wochen nach dem Signing zu erfolgen hat (einem Monat bei im Ausland ansässigen Steuerschuldern), bedarf es hier einer engen Abstimmung und Kooperation mit dem Veräußerer, was auch entsprechend im Unternehmenskaufvertrag geregelt sein sollte.

Da der Erwerber vor dem Closing noch keine Kontrolle über das Unternehmen hat, bedarf es daher insbesondere einer (auf die Grunderwerbsteueranzeige beschränkten) Vollmacht.

Im Rahmen eines Unternehmenskaufvertrages sollten Regelungen über die Grunderwerbsteueranzeige vereinbart werden. Der anzeigende Erwerber (bzw. dessen Berater) benötigt dann regelmäßig auch eine (beschränkte) vom Veräußerer ausgestellte Vollmacht.

V. Ausblick

Die Revision zum Bundesfinanzhof ist unter dem Aktenzeichen II R 32/25 anhängig. Bis zu einer höchstrichterlichen Klärung empfiehlt es sich, vergleichbare Fälle offen zu halten und auf das Revisionsverfahren zu verweisen. Die Entscheidung ist insbesondere für Altfälle von Bedeutung, in denen

RETT-Blocker-Strukturen vor der geänderten BFH-Rechtsprechung umgesetzt wurden.

VI. Zusammenfassung und Empfehlung

Das FG Schleswig-Holstein verneint einen allgemeinen Vertrauensschutz für RETT-Blocker-Gestaltungen bei rückwirkender Anwendung neuer BFH-Rechtsprechung. Weder Verwaltungsvorschriften noch eine frühere Verwaltungspraxis begründen einen Anspruch auf Billigkeitsmaßnahmen oder Vertrauensschutz, sofern keine gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung bestand. Laufende Verfahren sind im Hinblick auf die anhängige Revision offen zu halten. Steuerpflichtige sollten sich nicht auf einen Vertrauensschutz bei RETT-Blocker-Strukturen verlassen, sondern die aktuelle Rechtslage und Rechtsprechung stets im Blick behalten.

Für die Praxis empfiehlt sich, die rechtliche Gestaltung und die Erfüllung der Anzeigepflichten klar zu dokumentieren und entsprechende Regelungen in Unternehmenskaufverträge aufzunehmen. Die Anzeigepflichten des Notars nach § 18 GrEStG und des Steuerschuldners nach § 19 GrEStG bestehen zwar parallel, so dass für Zwecke des Beginns der Festsetzungsverjährung die wirksame Anzeige eines Verpflichteten ausreicht. Aber der Notar haftet dem Steuerpflichtigen nicht für etwaige Fehler, die ihm bei der Erfüllung seiner Anzeigepflicht unterlaufen. Daher sollte der Erwerber im Rahmen eines Unternehmenskaufvertrages seine eigene Anzeigepflicht nach § 19 GrEStG in jedem Fall vollständig und rechtzeitig erfüllen. Dafür bedarf er u.U. einer (beschränkten) Vollmacht des Veräußerers.

SZA SCHILLING, ZUTT & ANSCHÜTZ

Diese Mandanteninformation beinhaltet lediglich eine unverbindliche Übersicht über das in ihr adressierte Themengebiet. Sie ersetzt keine rechtliche Beratung. Als Ansprechpartner zu dieser Mandanteninformation und zu Ihrer Beratung stehen gerne zur Verfügung:



Dr. Hans Georg Berg | Partner
Steuerrecht

T +49 69 9769601 301
E Hans-Georg.Berg@sza.de



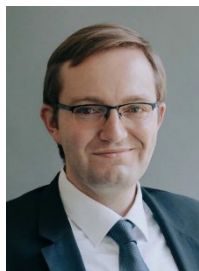
Dr. Peter Bauschatz | Partner
Nachfolge, Vermögen,
Stiftungen, Erb- und Familien-
recht | Steuerrecht

T +49 89 4111417 336
E Peter.Bauschatz@sza.de



Dr. Christoph Kiegler | Partner
Steuerrecht

T +49 621 4257 376
E Christoph.Kiegler@sza.de



**Dr. Marcus Schnabelrauch | Princi-
pal Associate**
Steuerrecht

T +49 621 4257 376
E Marcus.Schnabelrauch@sza.de

SZA Schilling, Zutt & Anschütz Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Taunusanlage 1
60329 Frankfurt a. M.
T +49 69 9769601 0
F +49 69 9769601 102

Otto-Beck-Straße 11
68165 Mannheim
T +49 621 4257 0
F +49 621 4257 280

www.sza.de

Maximiliansplatz 18
80333 München
T +49 89 4111417 0
F +49 89 4111417 280

info@sza.de

Square de Meeûs 23
1000 Brüssel
T +32 28 935 100
F +32 28 935 102