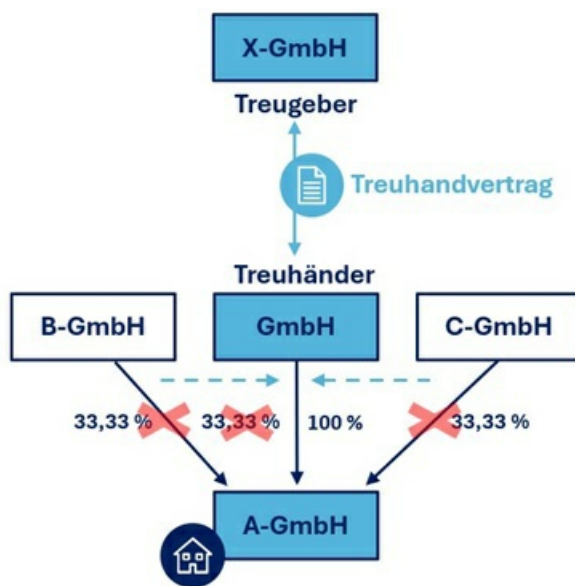


BFH: Grunderwerbsteuer bei Erwerb von Gesellschaftsanteilen durch einen Treuhänder

Der BFH bestätigt seine Rechtsprechung, wonach ein Treuhänder den Tatbestand der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG) erfüllen kann, wenn sich in seiner Hand erstmalig alle Anteile einer grundbesitzenden GmbH unmittelbar oder mittelbar vereinigen. Es kommt nicht darauf an, dass der Treuhänder einen Teil der Anteile für Rechnung seines Auftraggebers (Treugeber) erwirbt (Fortsetzung des BFH-Urteils vom 10.04.2024, II R 34/21).

BFH, Urteil vom 20.11.2024, II R 29/21, BStBl. II 2025, S. 425

Sachverhalt



Unterliegt der Erwerb der Anteile an der A-GmbH im Auftrag der X-GmbH (Treugeber) durch die GmbH (Treuhänder) bei dieser der Grunderwerbsteuer?

Gründungsgesellschafter der am 12.11.2018 gegründeten A-GmbH waren zu je einem Drittel die GmbH (Insolvenzschuldnerin), die B-GmbH und die C-GmbH. Mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom 15.11.2018 erwarb die A-GmbH ein Grundstück. Der Kaufpreis sollte frühestens am 29.03.2019 fällig sein. Das zuständige Finanzamt setzte gegenüber der A-GmbH Grunderwerbsteuer fest.

Die B-GmbH und die C-GmbH veräußerten mit notariell beurkundetem Gesellschaftsanteilskauf- und Abtretungsvertrag vom 12.04.2019 ihre Geschäftsanteile an der A-GmbH an die GmbH. Zu diesem Zeitpunkt war der Kaufpreis für das Grundstück noch nicht gezahlt und die A-GmbH noch nicht als Eigentümerin des Grundstücks im Grundbuch eingetragen.

Wenige Tage vor dem Anteilskauf hatte die GmbH mit der X-GmbH einen Treuhandauftrag und Darlehensvertrag zur Finanzierung des Kaufpreises geschlossen. Darin erteilte die X-GmbH der GmbH den Auftrag, die Anteile der B-GmbH und der C-GmbH an der A-GmbH im eigenen Namen, aber auf Rechnung für die X-GmbH zu erwerben.

Das Finanzamt setzte wegen einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG gegenüber der GmbH Grunderwerbsteuer fest. Das FG wies die dagegen erhobene Klage ab.

Entscheidung

Der BFH bestätigt die Ansicht des FG, dass die GmbH durch den Erwerb der Anteile im Auftrag der X-GmbH die Anteile an der A-GmbH im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG unmittelbar in ihrer Hand vereinigt.

Gesetzliche Grundlage

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, unterliegt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Steuer, ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % (aktuell 90 %) der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt werden würden.

Anteilsvereinigung bei Treuhanderschaft

- Die mögliche Anteilsvereinigung im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG kann dadurch erfolgen, dass sich die Anteile in der Hand des Erwerbers teils unmittelbar und teils mittelbar vereinigen (BFH-Urteil vom 04.03.2020, II R 2/17). Der Erwerber erwirbt einen Anteil an der grundbesitzenden Gesellschaft unmittelbar, wenn er zivilrechtlich Gesellschafter dieser Gesellschaft wird (BFH-Urteil vom 27.09.2017, II R 41/15).
- Dies gilt nach Ansicht des BFH auch für einen Treuhänder, der die sich in seiner Hand vereinigenden Anteile der grundbesitzenden Gesellschaft für Rechnung seines Auftraggebers (Treugeber) erwirbt. Er kann Erwerber im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG sein. Ein Treuhandverhältnis kann unter anderem dadurch begründet werden, dass der Treuhänder Anteile an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft im Auftrag des Treugebers von einem Dritten erwirbt. Der Treuhänder ist dann unmittelbarer und der Treugeber mittelbarer Gesellschafter (vgl. BFH-Urteil vom 03.03.2015, II R 30/13).
- Nach diesen Grundsätzen haben sich in der Hand der GmbH als Treuhänderin der X-GmbH durch den Geschäftsanteils- und Abtretungsvertrag vom 12.04.2019 gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG 100 % der Anteile der A-GmbH vereinigt.

Grundstück i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG

- Ob ein Grundstück im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG zum Vermögen der Gesellschaft "gehört", richtet sich weder nach dem Zivilrecht noch nach § 39 AO. Maßgebend ist vielmehr die Grunderwerbsteuerrechtliche Zurechnung (BFH-Urteil vom 14.12.2022, II R 40/20).
- Ein inländisches Grundstück ist einer Gesellschaft im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld für den nach § 1 Abs. 3 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang zuzurechnen, wenn sie zuvor in Bezug auf dieses Grundstück einen unter § 1 Abs. 1 GrEStG oder § 1 Abs. 2 GrEStG fallenden Erwerbsvorgang verwirklicht hat (BFH-Urteil vom 14.12.2022, II R 40/20).
- Die A-GmbH hatte mit Kaufvertrag vom 15.11.2018 ein inländisches Grundstück erworben. Dieses Rechtsgeschäft unterliegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Ab Abschluss des Kaufvertrags war das Grundstück der A-GmbH Grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen. Der Umstand, dass die Zahlung des Kaufpreises zu diesem Zeitpunkt nicht gesichert war und der A-GmbH und der Verkäuferin möglicherweise ein Rücktrittsrecht zustand, ändert nichts an der Tatbestandsverwirklichung. Der A-GmbH gehörte im Zeitpunkt des Anteilserwerbs also auch ein Grundstück im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG

Streitjahr 2012

Vorinstanz

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 09.07.2021, 5 K 3153/20, EFG 2022, S. 1136

Fundstelle

BFH, Urteil vom 20.11.2024, [II R 29/21](#), BStBl. II 2025, S. 425

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 10.04.2024, II R 34/21, BFH/NV 2024, S. 1252, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 04.03.2020, II R 2/17, BStBl. II 2018, S. 667

BFH, Urteil vom 27.09.2017, VIII R 59/14, BStBl. II 2018, S. 163

BFH, Urteil vom 03.03.2015, II R 30/13, BStBl. II 2015, S. 777

BFH, Urteile vom 14.12.2022, II R 40/20, BStBl. II 2023, S. 1012 siehe [Deloitte Tax-News](#)

Ihr Ansprechpartner

Daniela Gemmel
Senior Manager
dgemmel@deloitte.de
Tel.: +4921187725394

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.