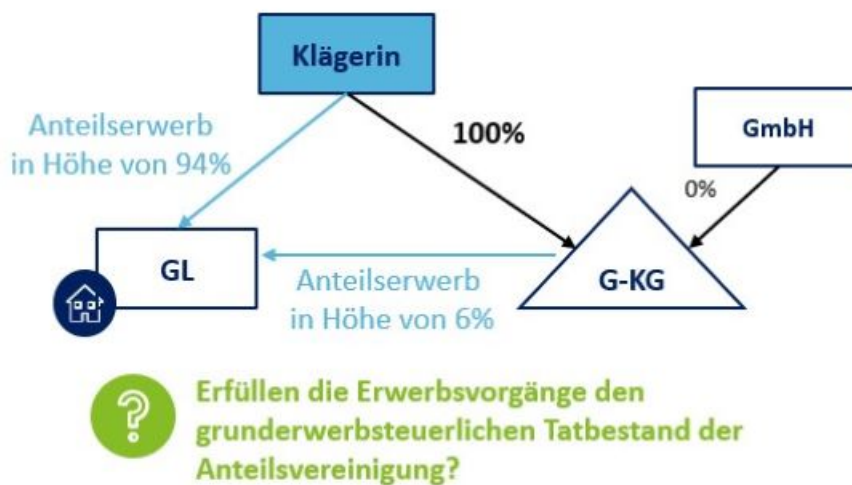


BFH: Kein Vertrauensschutz bei mittelbarer Anteilsvereinigung bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft

Bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, ist als Anteil im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG die Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen maßgebend (Anschluss an das BFH-Urteil vom 27.09.2017, II R 41/15). Es besteht kein schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in die frühere Rechtslage.

Sachverhalt



Die Klägerin, eine Kapitalgesellschaft gegründet nach luxemburgischem Recht, ist als alleinige Kommanditistin zu 100% am Gesellschaftsvermögen der G-KG beteiligt. Die Komplementärin der G-KG ist eine GmbH, welche keine Anteile am Gesellschaftsvermögen hält. Im Streitjahr 2012 erwarb die Klägerin 94% und die G-KG 6% der Anteile einer in Deutschland Grundbesitz gehörenden GL, ebenfalls eine Kapitalgesellschaft nach luxemburgischem Recht, durch privatschriftliche Anteilskaufverträge.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Tatbestand der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG a.F. erfüllt ist und setzte gegen die Klägerin Grunderwerbsteuer fest. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Entscheidung

Auch der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass der Erwerbsvorgang als Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG a.F. einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang darstellt.

Gesetzliche Grundlagen

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, unterliegt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG a.F. der Steuer – soweit eine Besteuerung nach Abs. 2a der Vorschrift nicht in Betracht kommt – ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95% (aktuelle Fassung: 90 %) der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden würden.

Anteilserwerb bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft

Der BFH beruft sich auf seine bisherige Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 27.09.2017, II R 41/15), nach der auch der Anteilserwerb bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft zu einer mittelbaren Anteilsvereinigung im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1

GrEStG führt, wenn dem Erwerber nach dem Anteilerwerb mindestens 95 % der Beteiligung am Gesellschaftskapital der Personen-gesellschaft zuzurechnen sind. Dabei sei bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, als Anteil im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG wie bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft die Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen maßgebend. Es komme entscheidend auf die rechtlich begründeten Einflussmöglichkeiten auf die grundbesitzende Gesellschaft an (vgl. BFH-Urteil vom 27.05.2020, II R 45/17).

Folglich sei der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfüllt, da der Klägerin durch die Anteilskaufverträge 94 % der Anteile an der GL unmittelbar und die restlichen 6 % der Anteile mittelbar über ihre 100 %-ige Beteiligung an der G-KG zuzurechnen waren. Hierdurch wurden erstmals alle Anteile der grundbesitzenden GL in der Hand der Klägerin vereinigt.

Keine Berufung auf Vertrauensschutz möglich

Nach dem BFH kann sich die Klägerin in Bezug auf die Steuerfestsetzung nicht mit Erfolg auf Vertrauensschutz berufen. Die rückwirkende Anwendung des BFH-Urteils vom 27.09.2017 (II R 41/15) auf einen Anteilerwerb im Jahr 2012 verstoße nicht gegen das Rechtsstaatsprinzip aus Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes, da kein schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in die frühere Rechtslage bestehen konnte.

Ein dem Schutz vor einer verschärfenden Gesetzesänderung entsprechender oder jedenfalls angenäherter Vertrauensschutz sei bei einer Rechtsprechungsänderung nur dann geboten, wenn die Entscheidung des BFH von einer Jahrzehnte währenden höchstrichterlichen Rechtsprechung abweicht, die langjährige Rechtsprechung Eingang in die Richtlinien der Finanzverwaltung (Art. 108 Abs. 7 GG) gefunden hat und der BFH bei einem derartigen Rechtsfindungsprozess ähnlich einem Normgeber tätig geworden ist. Eine gefestigte Rechtsprechung zur Auslegung des Anteilsbegriffs im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG bestand nach dem BFH allerdings zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorgangs im Streitfall (2012) nicht. Diese bildete sich nämlich erst durch die BFH-Urteile vom 12.03.2014 (II R 51/12) und vom 27.09.2017 (II R 41/15), so der BFH.

Grunderwerbsteuer ist nicht aus Billigkeitsgründen zu erlassen

Darüber hinaus bestätigt der BFH, dass die Grunderwerbsteuer auch nicht aus Billigkeitsgründen zu erlassen ist.

Anmerkung

Grunderwerbsteuerrechtliche Anzeigepflichten und Festsetzungsverjährung

Das o.g. Urteil enthält auch Ausführungen zur Festsetzungsverjährung und den Grunderwerbsteuerrechtlichen Anzeigepflichten. Der BFH bestätigt erneut, dass die Grunderwerbsteuerrechtliche Anzeigepflicht nach § 19 GrEStG unabhängig davon besteht, ob und inwieweit die Beteiligten erkannt haben, dass der Rechtsvorgang der Grunderwerbsteuer unterliegt beziehungsweise wussten, dass insoweit eine Anzeigepflicht besteht. Die Anlaufhemmung einer Festsetzungs- oder Feststellungsfrist trete deshalb unabhängig von subjektiven Merkmalen schon bei objektiver Anzeigepflichtverletzung ein (vgl. BFH-Urteil vom 27.09.2017, II R 41/15). Eine solche objektive Anzeigepflicht könne sich demnach auch ergeben, wenn durch die Rechtsprechung ein bereits erfolgter Erwerbsvorgang als steuerbar angesehen werde, bei dem der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Durchführung subjektiv davon ausging, dass er nicht steuerbar und deshalb auch keine Anzeige abzugeben sei.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG a.F.

Streitjahr: 2012

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28.02.2024, [II R 7/22](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 27.09.2017, II R 41/15, BStBl. II 2018, S. 667, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 27.05.2020, II R 45/17, BStBl. II 2021, S. 315, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 12.03.2014, II R 51/12, BStBl. II 2016, S. 356, siehe [Deloitte Tax-News](#)

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.