

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/grundsteuer-grunderwerbsteuer/fg-baden-wuerttemberg-grest-wg-mittelbarer-aenderung-des-gesellschafterbestands-bei-vollmachtserteilung-.html>

18.08.2016

Grundsteuer/ Grunderwerbsteuer

## **FG Baden-Württemberg: GrESt wg. mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestands bei Vollmachtserteilung**

Eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands einer Personengesellschaft i.S.v. § 1 Abs. 2a GrEStG kann durch eine einseitige rechtsgeschäftliche Erklärung, wie die Einräumung einer Vollmacht, herbeigeführt werden. Auf einen dinglichen Übergang der Anteile auf neue Gesellschafter kommt es nicht an, sondern darauf, ob die Bevollmächtigten wirtschaftlich wie Gesellschafter agieren können.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist eine grundbesitzende GmbH & Co. KG, deren alleinige Kommanditistin im April 2005 94 % ihrer Gesellschaftsanteile an die Neugesellschafter A und B verkaufte. Im Mai 2005 erteilte die Altgesellschafterin den beiden Erwerbern jeweils einzeln und unter Befreiung von den Beschränkungen des § 181 BGB eine umfassende, unbefristete, unwiderrufliche sowie auch etwaige Rechtsnachfolger bindende Vollmacht.

Das Finanzamt ging aufgrund der zusammenfassenden Betrachtung von Veräußerung und anschließender Vollmacht-Erteilung davon aus, dass die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2a GrEStG erfüllt seien und der Veräußerungsvorgang grunderwerbsteuerpflichtig sei. Ein Einspruch blieb ohne Erfolg.

### **Entscheidung**

Das Finanzamt habe zu Recht entschieden, dass die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 1 Abs. 2a GrEStG erfüllt seien und der Veräußerungsvorgang grunderwerbsteuerpflichtig sei. Denn neben der unmittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes durch die Übertragung von 94 % der Gesellschaftsanteile liege auch eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes durch die den Erwerbern erteilte Vollmacht im Hinblick auf den zivilrechtlich zunächst bei der Altgesellschafterin verbliebenen Gesellschaftsanteil von 6 % vor. Somit sei in Summe die von § 1 Abs. 2a GrEStG gesetzte 95 %-Grenze erreicht.

Im Hinblick auf die strittige Vollmacht-Erteilung liege nach Auffassung des FG – auf der Grundlage der neueren Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 09.07.2014) – unstrittig eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands durch die den Erwerbern erteilte notarielle Vollmacht vor.

Die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 2a GrEStG sei nach dieser Rechtsprechung nur nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu beurteilen und setze deshalb nicht voraus, dass es auch zu einem dinglichen Übergang von Anteilen auf neue Gesellschafter komme. Diese mittelbare Änderung könne nicht nur dadurch eintreten, dass sich die Beteiligungsverhältnisse bei einer an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Gesellschaft ändern. Ebenso könne es sich – ebenfalls jenseits der zivilrechtlichen Ebene – auch aus schuldrechtlichen Bindungen, wie der Vollmacht, des an der Personengesellschaft unmittelbar beteiligten Gesellschafters ergeben, dass dessen Anteil am Gesellschaftsvermögen den Neugesellschaftern zuzurechnen sei. Die Zurechnung des Anteils werde dann dem zivilrechtlichen Erwerb des Anteils durch die Neugesellschafter gleichgestellt.

Zwar sei die Vollmachtserteilung zivilrechtlich kein Vertrag, sondern eine einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung, die keine ausdrückliche Verpflichtung der Bevollmächtigten zum Erwerb der beim Vollmachtgeber verbliebenen Gesellschaftsanteile begründe. Auch habe der BFH bislang offen lassen können, ob eine solche Vollmacht wie ein Vertrag – in Anlehnung an § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO (siehe dazu aber unter Anmerkung) – zu einer mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes führen könne. Trotzdem sehe das FG jedenfalls unter Gesamtbetrachtung des Geschehensablaufs des vorliegenden Falls, diesen als dadurch gekennzeichnet, dass die Erwerber zwecks Vermeidung der Grunderwerbsteuer den von Anfang an geplanten zivilrechtlichen Erwerb aller Anteile der Personengesellschaft in zwei Erwerbsvorgänge von zunächst 94 % und dann – nach Ablauf

der 5-Jahresfrist – weiteren 6 % aufgeteilt haben. Nach Auffassung des FG gebe es somit keinen Grund, die Vollmacht im Rahmen der Grunderwerbsteuerrechtlichen Frage anders zu beurteilen als einen Vertrag.

### **Anmerkung**

Soweit das FG feststellt, dass für die nach wirtschaftlichen Grundsätzen durchzuführende Zurechnungsentscheidung unter Beachtung Grunderwerbsteuerlicher Besonderheiten auf die Grundsätze des § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zurückgegriffen werden könne, stehen dieser Annahme die Ländererlasse vom 09.12.2015 entgegen. Die Ländererlasse legen nämlich fest, dass ein Rückgriff auf das wirtschaftliche Eigentum nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO im Grunderwerbsteuerrecht nicht zulässig sei.

### **Betroffene Norm**

§ 1 Abs. 2a GrEStG  
Streitjahr 2005

Fundstelle

[FG Baden-Württemberg, Urteil vom 20.01.2015, 5 K 1652/11](#), EFG 2016, S. 1019, BFH-anhängig: II R 39/15

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 09.07.2014, II R 49/12, siehe [Deloitte Tax-News](#)

---

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.