

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/grundsteuer-grunderwerbsteuer/fg-baden-wuerttemberg-kein-gestaltungsmissbrauch-bei-bewusster-vermeidung-der-grunderwerbsteuerpflicht-nach-p1-abs-2a-grestg.html>

 15.03.2013

Grundsteuer/ Grunderwerbsteuer

FG Baden-Württemberg: Kein Gestaltungsmissbrauch bei bewusster Vermeidung der Grunderwerbsteuerpflicht nach § 1 Abs. 2a GrEStG

Mit Urteil vom 09.07.2014 hat der BFH die Entscheidung des FG Baden-Württemberg aufgehoben. Das FG habe die Anforderungen an einen mittelbaren Gesellschafterwechsel nach § 1 Abs. 2a GrEStG bei einer grundstücksbesitzhaltenden Personengesellschaft verkannt. Durch eine schuldrechtliche Vereinbarung, könne wirtschaftliches Eigentum am Anteil an einer Personengesellschaft übertragen werden.

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

FG Baden-Württemberg:

Es liegt kein Gestaltungsmissbrauch vor, wenn sich zur Vermeidung von GrESt nach § 1 Abs. 2a GrEStG bei einer grundbesitzhaltenden Personengesellschaft der Gesellschafterbestand innerhalb von fünf Jahren dergestalt ändert, dass lediglich 94,4 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen. Die Generalklausel des § 42 AO ist nicht anwendbar, wenn der Gesetzgeber als missbräuchlich erachtete Sachverhalte spezialgesetzlich regelt.

Sachverhalt

Klägerin war eine grundbesitzhaltende GmbH & Co. KG mit den Kommanditisten X und Y sowie der nicht am Vermögen beteiligten Komplementärin A-GmbH. Mit Vertrag vom Oktober 2000 und mit Wirkung zum 01.11.2001 veräußerten die Gesellschafter der Klägerin ihre Anteile an die O-Ltd., wobei Y einen Anteil von 5,6 % zurückbehielt. Die Erwerberin war zudem berechtigt, jederzeit die Übertragung des zurückbehaltenen Teilkommanditanteils zu verlangen. Würde diese Kaufoption nicht spätestens bis zum 31.12.2006 ausgeübt, kann Y von der Erwerberin den Erwerb zum Kaufpreis von 1.300.000 Euro verlangen. Im November 2001 wurden darüber hinaus zwischen Y und der Erwerberin Vereinbarungen über die Übertragung des Gewinnstammrechts von Y auf die O-Ltd., über die Gewährung eines Darlehens über 1.300.000 Euro (Höhe der Kaufoption; sofortige Auszahlung des abgezinsten Darlehensbetrags in Höhe von 1.000.000 Euro) und über die Erteilung einer unwiderruflichen Vollmacht an den Rechtsanwalt der Erwerberin, getroffen.

Nach Auffassung des Finanzamts war der Wechsel im Gesellschafterbestand der Klägerin nach § 1 Abs. 2a GrEStG i.V.m. § 42 AO grunderwerbsteuerpflichtig.

Entscheidung

Die Klage ist begründet. Es wurde weder durch den Kaufvertrag im Oktober 2000 noch durch die im November 2001 folgenden Vereinbarungen Grunderwerbsteuer ausgelöst.

Nach § 1 Abs. 2 a GrEStG gilt, wenn zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück gehört und sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt ändert, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, dies als ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes grunderwerbsteuerpflichtiges Geschäft.

Im Streitfall wurden lediglich 94,4 % der Anteile an der grundbesitzenden Klägerin unmittelbar übertragen. Auch die späteren Vereinbarungen führten nicht zu einer unmittelbaren oder mittelbaren Übertragung des von Y zurückbehaltenen Anteils von 5,6 %, so dass eine Grunderwerbsteuerpflicht nach § 1 Abs. 2a GrEStG ausscheidet.

Ebenso wenig kommt nach Auffassung des FG eine Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 GrEStG in Betracht, da die Möglichkeit einer Verwertung nur bei Vorliegen einer Beteiligung an der Substanz des Grundstücks besteht, über die die Erwerberin nicht verfügte. Darüber hinaus verneint das FG ein Vorliegen der Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 3 Nr. 1 bis 4 GrEStG, weil nicht mindestens 95 % der Anteile an einer Personengesellschaft in der Hand des

Erwerbers vereinigt werden, insbesondere nicht durch die Einräumung des Optionsrechts.

Entgegen der Auffassung des Finanzamts wird auch nicht der Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG i.V.m. § 42 AO erfüllt.

§ 42 Abs. 1 S. 1 AO bestimmt, dass durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten das Gesetz nicht umgangen werden kann. Ein Schutz durch die Generalklausel des § 42 AO ist nicht erforderlich, soweit eine Rechtsnorm ihre Selbstbewahrung aus eigener Kraft organisiert. Diesem Zweck dient jedoch § 1 Abs. 2a EStG. Die Vorschrift normiert, unter welchen Voraussetzungen die sachenrechtliche – anstelle der gesellschaftsrechtlichen – Verfügung über ein Grundstück als die grunderwerbsteuerrechtlich angemessene Rechtsgestaltung anzusehen ist. Im Streitfall handelt es sich um eine Gestaltung, die von § 1 Abs. 2a GrEStG geregelt wird und nur unter den dort genannten Voraussetzungen der Besteuerung zu unterwerfen ist.

Im Übrigen liegt auch nicht der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG i.V.m. § 42 AO vor. § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG unterwirft diejenigen Fälle der Grunderwerbsteuer, in denen ein mit einem Grundstück der Personengesellschaft untrennbar verknüpfter Gesellschaftsanteil übertragen wird. Dabei ist der Gesellschaftsanteil an der Personengesellschaft gesellschaftsvertraglich so ausgestaltet, dass dessen Erwerb im rechtlichen und wirtschaftlichen Ergebnis dem Erwerb des Eigentums an einem Grundstück gleichkommt. Dies ist dann der Fall, wenn die Beteiligung an einer Personengesellschaft mit einer besonderen Berechtigung an einem der Gesellschaft gehörenden Grundstück verbunden ist und der Gesellschafter ggf. durch einseitige Erklärung seine Gesellschafterstellung ohne weiteres in einen Anspruch auf Übertragung des Eigentums an diesem Grundstück „umwandeln“ kann (BFH-Urteil vom 07.02.2001). Der Erwerb eines derart ausgestalteten Gesellschaftsanteils kann als Gestaltungsmissbrauch angesehen werden, mit der Folge, dass der Vorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG i.V.m. § 42 AO der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Im Streitfall hat die O-Ltd. keinen Gesellschafteranteil erworben, der derart mit einer Berechtigung an konkreten Grundstücken verbunden ist, dass sie ihre Gesellschafterstellung ohne weiteres durch einseitige Erklärung in einen Anspruch auf Übereignung dieser Grundstücke hätte überleiten können.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 2a GrEStG, § 42 AO

Streitjahr 2001

Fundstelle

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

[Finanzgericht Baden-Württemberg](#), Urteil vom 27.07.2011, 2 K 364/08, EFG 2013, S. 395

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 07.02.2001, II R 35/99, nicht amtlich veröffentlicht

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.