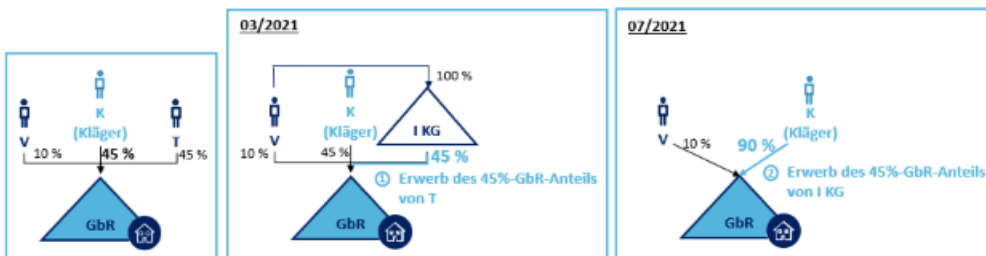


## FG München: Zurechnungen von Vorbesitzzeiten bei der Grunderwerbsteuer

Im Rahmen des § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG können nur Vorbesitzzeiten von mit dem Anteilserwerber in gerader Linie verwandten Personen zugerechnet werden. Eine teleologische Reduktion des § 6 Abs. 4 GrEStG ist nicht veranlasst.

### Sachverhalt



An einer grundbesitzenden GbR waren seit deren Gründung im Jahr 2006 der Vater (V) mit 10 % und seine beiden Kinder, der Kläger (K; Sohn) und T (Tochter) zunächst zu jeweils 45 % beteiligt. Im Jahr 2021 erwarb zunächst die I KG, deren Anteile der Vater (V) hält, die Anteile der T an der GbR. Ein paar Monate später erwarb K die Anteile der I KG an der GbR i.H.v. 45 %, so dass K nun i.H.v. 90 % an der GbR beteiligt war.

Das FA setzte für den Erwerb des K Grunderwerbsteuer fest. Dabei gewährte es die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 2 GrEStG i.H.v. 55 %. K war der Auffassung, dass für den Erwerbsvorgang in voller Höhe die Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 2 GrEStG i.V.m. § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG greift.

### Entscheidung

Das FG teilt die Auffassung des Finanzamts, dass die Grunderwerbsteuer für den fiktiven Erwerbsvorgang gemäß § 6 Abs. 4 GrEStG lediglich i.H.v. 55 % nicht zu erheben ist.

### Grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang

Gemäß § 1 Abs. 3a GrEStG gilt als ein Grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 90% an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehat. Die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3a GrEStG sind im Streitfall erfüllt. Mit Abschluss des Vertrages über den Kauf der 45 % der Anteile der GbR von der I KG war K i.H.v. 90 % unmittelbar wirtschaftlich an der GbR beteiligt.

### (Gesetzliche) Grundlagen zu Steuerbefreiungen

Beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand in das Alleineigentum einer an der Gesamthand beteiligten Person wird nach § 6 Abs. 2 S. 1 GrEStG die Steuer in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Erwerber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Nach § 6 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG kann die Begünstigung nach § 6 Abs. 2 GrEStG nicht gewährt werden, wenn der fiktiv das Alleineigentum am Grundstück erwerbende Gesamthänder seinen Anteil an der grundbesitzenden Gesamthand innerhalb von zehn Jahren vor dem Erwerbsvorgang durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat.

Nach § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG ist von der Besteuerung ausgenommen der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie i.S.d. § 1589 S. 1 BGB verwandt sind. Ist Erwerber oder Veräußerer eine Gesamthandsgemeinschaft, können der Gesamthand bei der Anwendung der §§ 5, 6 GrEStG über den Rechtsgedanken des § 3 Nr. 6 GrEStG persönliche Eigenschaften der Gesamthänder quotale zugerechnet werden (vgl. BFH-Urteil vom 17.12.2014, II R 2/13).

### Anwendung auf den Streitfall

Dass die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang des Klägers zu Recht gem. § 6 Abs. 2

GrEStG i.H.v. 55% nicht erhoben worden ist, ist nicht streitig. Der Begünstigung des Erwerbsvorgangs i.H.v. weiteren 45% in entsprechender Anwendung des § 6 Abs. 2 i.V.m. § 3 Nr. 6 GrEStG steht im Streitfall § 6 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG entgegen. Zwar sind für die restlichen von K erworbenen Anteile an der GbR die Voraussetzungen des § 6 Abs. 2 i.V.m. § 3 Nr. 6 GrEStG erfüllt. Denn für § 6 Abs. 2 GrEStG ist bei der veräußernden Gesamthand nicht auf die Beteiligungsquote der KG, sondern auf die des an ihr beteiligten Gesamthänders V abzustellen. V ist über die I KG zu 45 % an der GbR als fiktiv übertragender Personengesellschaft beteiligt. Die Beteiligung des mit K in gerader Linie verwandten V wird K nach § 3 Nr. 6 GrEStG zugerechnet.

Die Anwendung des § 6 Abs. 2 GrEStG sei jedoch gemäß § 6 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG ausgeschlossen, denn die I KG, deren Alleingesellschafter V ist, hat ihre 45%-ige Beteiligung an der GbR erst im März 2021 und damit innerhalb der Zehnjahresfrist vor dem Erwerbsvorgang von T erworben.

Danach ist K die Vorbesitzzeit der seit 2006 i.H.v. 45% an der GbR beteiligten T nicht gem. § 3 Nr. 6 GrEStG zuzurechnen. T ist zwar die Schwester des K, sie ist aber in gerader Linie nur mit dem Vater V verwandt (und nicht mit K). Denn nicht V, sondern K hat die zehnjährige Vorbesitzzeit des § 6 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG einzuhalten. Diesem können nach Ansicht des FG über § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG aber nur Vorbesitzzeiten von mit ihm in gerader Linie verwandten Personen zugerechnet werden.

#### Keine teleologische Reduktion

Der Anwendungsbereich des § 6 Abs. 4 GrEStG ist im Streitfall nach Ansicht des FG auch nicht durch teleologische Reduktion zu beschränken. § 6 Abs. 4 GrEStG ist eine Missbrauchsverhinderungsvorschrift, mit der Steuerumgehungen durch die Kombination eines außerhalb von § 1 Abs. 2a GrEStG nicht steuerbaren Wechsels im Gesellschafterbestand einer Gesamthand und der nachfolgenden nach § 6 GrEStG begünstigten Übernahme von Grundstücken aus dem Gesamthandsvermögen durch den „neuen“ Gesellschafter verhindert werden sollen (vgl. BFH-Beschluss vom 19.03.2003, II B 96/02). Nicht maßgebend sei, ob (subjektiv) im Einzelfall eine Steuerumgehung beabsichtigt war (vgl. auch BFH-Urteil vom 25.08.2020, II R 23/18).

Danach ist § 6 Abs. 4 GrEStG auf den Streitfall anzuwenden, es liegt eine missbrauchsgeneigte Gestaltung vor. Der nicht steuerbare Erwerb der Anteile der T an der GbR durch die I KG ist mit der in Anwendung des § 6 Abs. 2 i.V.m. § 3 Nr. 6 GrEStG steuerbefreiten Übernahme dieser Anteile durch K kombiniert worden. Hätte K die 45% der Anteile an der GbR nicht von der I KG, sondern direkt von der nicht mit ihm in gerader Linie verwandten T erworben, wäre dieser Erwerbsvorgang nicht gemäß § 6 Abs. 2 i.V.m. § 3 Nr. 6 GrEStG von der Steuer befreit.

#### **Betroffene Normen**

§ 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG, § 6 Abs. 2 und 4 GrEStG  
Streitjahr 2021

#### **Fundstelle**

Finanzgericht München, Urteil vom 07.02.2024, [4 K 543/23](#)

#### **Anmerkung**

Das Verfahren ist nun beim BFH anhängig (II R 6/24). Der BFH wird zu entscheiden haben, ob bei der Berechnung der Zehnjahresfrist des § 6 Abs. 4 Nr. 1 GrEStG die Vorbesitzzeit der Schwester dem Bruder nicht gem. § 3 Nr. 6 GrEStG über den Vater zuzurechnen ist.

#### **Weitere Fundstellen**

BFH, Urteil vom 17.12.2014, II R 2/13, BStBl. II 2015, S. 557

BFH, Beschluss vom 19.03.2003, II B 96/02, BFH/NV 2003, S. 1090

BFH, Urteil vom 25.08.2020, II R 23/18, BStBl. II 2021, S. 162, 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.