

# TAX INFO

*Aktuelle Entwicklungen im deutschen Unternehmenssteuerrecht*

Recent Developments in German Business Taxation



No. 27 | 08. Januar 2014

## **BFH: Grunderwerbsteuer bei Wiedereintritt eines Gesellschafters in die Personengesellschaft**

**Verlust der (Alt-)Gesellschafterstellung in einer Personengesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 2a GrEStG durch zivilrechtlich wirksame Übertragung des Mitgliedschaftsrechts.**

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil (II R 3/11) hatte sich der II. Senat des Bundesfinanzhofs mit der Frage zu beschäftigen, wie der Wiedereintritt eines zuvor aus einer Personengesellschaft ausgeschiedenen Gesellschafters im Rahmen des § 1 Abs. 2a GrEStG zu behandeln ist. Nach § 1 Abs. 2a GrEStG löst die Veränderung des Gesellschafterbestands einer grundbesitzenden Personengesellschaft Grunderwerbsteuer aus, sofern innerhalb von fünf Jahren mindestens 95% der Gesellschaftsanteile auf neue Gesellschafter übergehen.

Im dem dem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalt waren an einer grundbesitzenden Personengesellschaft zunächst Gesellschafter A zu einem Drittel und Gesellschafter B zu zwei Dritteln beteiligt. In einem ersten Schritt übertrug A seine Beteiligung an der Personengesellschaft auf die A-GmbH. In einem zweiten Schritt, der innerhalb von fünf Jahren nach dieser ersten Übertragung vollzogen wurde, übertrug B jeweils die Hälfte seiner Beteiligung an der Personengesellschaft auf A und auf die A-GmbH. Im Ergebnis waren schließlich A zu einem Drittel, die A-GmbH zu zwei Dritteln und B überhaupt nicht mehr an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligt.

### LW.com

Wenn Sie Fragen zu dieser Tax Info haben, wenden Sie sich gern an ein Mitglied unserer Steuerabteilung oder an jeden anderen Ihrer üblichen Ansprechpartner bei uns im Hause.

#### Düsseldorf

Latham & Watkins LLP  
Königsallee 92a  
40212 Düsseldorf  
Tel +49.211.8828.4600  
Fax +49.211.8828.4699

#### Frankfurt

Latham & Watkins LLP  
Reuterweg 20  
60323 Frankfurt am Main  
Tel +49.69.6062.6000  
Fax +49.69.6062.6700

#### Hamburg

Latham & Watkins LLP  
Warburgstraße 50  
20354 Hamburg  
Tel +49.40.4140.30  
Fax +49.40.4140.3130

#### München

Latham & Watkins LLP  
Maximilianstraße 11  
80539 München  
Tel +49.89.2080.3.8000  
Fax +49.89.2080.3.8080

Die Vorinstanz (Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 27. Oktober 2010, 7 K 3319/08) gelangte zu dem Ergebnis, dass der beschriebene Sachverhalt nicht den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG erfüllt. Das Finanzgericht begründete dieses Ergebnis mit einer zeitraumbezogenen Betrachtung, bei der geprüft werden müsse, ob durch den jeweiligen Teilakt die 95%-Grenze überschritten wird, gemessen jeweils an den im Fünfjahreszeitraum zuvor gegebenen Verhältnissen. Danach sei der Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG nicht verwirklicht worden, da zu keinem Zeitpunkt an der Personengesellschaft mehr als 95% andere Gesellschafter beteiligt waren als zu einem anderen Zeitpunkt in den fünf Jahren zuvor. A habe seine Eigenschaft als Altgesellschafter nicht durch Veräußerung und späteren Erwerb der Anteile im maßgeblichen Fünfjahreszeitraum verloren und sei nicht als Neu-Gesellschafter zu behandeln.

Der BFH hat sich dieser Rechtsauffassung nunmehr - in Fortführung seiner in jüngerer Vergangenheit zu beobachtenden Tendenz, die Grunderwerbsteueratbestände eng an Wortlaut und Systematik des Gesetzes auszulegen - in zweierlei Hinsicht entgegengestellt:

- Zum einen befand der Senat, dass ein Gesellschafter seine Stellung als (Alt-)Gesellschafter im Sinne des § 1 Abs. 2a GrEStG endgültig verliert, wenn er seine Beteiligung zivilrechtlich wirksam überträgt. Eine „Fortgeltung“ oder ein „Wiederaufleben“ der vormaligen Altgesellschafterstellung sei nicht möglich. Diese Rechtsfolge könne nur dadurch vermieden werden, dass die Anteile nach Maßgabe des § 16 Abs. 2 GrEStG auf den Altgesellschafter zurückübertragen werden. Anderenfalls wäre § 16 Abs. 2 GrEStG auch überflüssig.
- Zum anderen verwirft der BFH - weniger überzeugend - die von der Vorinstanz angestellte zeitraumbezogene Betrachtung. Bei einem mehraktigen Wechsel des Gesellschafterbestands sei das Erreichen der 95%-Grenze für jeden Teilakt gesondert zu beurteilen. Hierbei komme dem in § 1 Abs. 2a GrEStG festgelegten Fünfjahreszeitraum lediglich die Bedeutung zu, die zu berücksichtigenden Änderungen des Gesellschafterbestands in zeitlicher Hinsicht zu begrenzen.

Die Entscheidung des BFH ist im Ergebnis zutreffend. In der Begründung setzt das Gericht erkennbar seine neuerliche Tendenz fort, in Grunderwerbsteuerfragen auf ausufernde teleologische Erwägungen zu verzichten. Gleichzeitig hat der BFH auch in dieser Entscheidung seine aktuell erkennbare Rechtsprechungslinie hin zu einer Entkoppelung der Auslegung von § 1 Abs. 2a GrEStG und der Vergünstigungsregelungen der §§ 5 f. GrEStG bestätigt. Dies wird zukünftig bei systematischer Argumentation auf dem Gebiet der Besteuerung grundbesitzender Personengesellschaften zu berücksichtigen sein.

Ferner folgt aus dem Urteil, dass bei Rückübertragungen von grundbesitzenden Personengesellschaftsanteilen an einen Altgesellschafter von § 16 GrEStG Gebrauch gemacht werden sollte, sofern die Voraussetzungen vorliegen.