URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/grundsteuer-grunderwerbsteuer/fg-duesseldorf-bestimmung-des-herrschenden-unternehmens-im-sinne-der-grunderwerbsteuerlichen-konzernklausel.html>

22.09.2020

Grundsteuer/ Grunderwerbsteuer

FG Düsseldorf: Bestimmung des herrschenden Unternehmens im Sinne der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

BFH-Urteil vom 28.09.2022 (II R 13/20):

Der BFH kommt - ebenso wie das FG- zu der Auffassung, dass die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG im Streitfall nicht nachträglich weggefallen sind. Nach dem BFH ist der an der Konzernspitze befindliche Rechtsträger nicht stets das "herrschende Unternehmen" i.S. des § 6a GrEStG. Welches Unternehmen "herrschendes Unternehmen" i.S. des § 6a S. 3 GrEStG ist, richtet sich nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang. Das "herrschende Unternehmen" ist das am steuerbaren Umwandlungsvorgang unmittelbar beteiligte Unternehmen (siehe [Deloitte Tax News](#)).

BFH, Urteil vom 28.09.2022, [II R 13/20](#)

FG-Urteil:

Mit Urteil vom 20.05.2020 hat sich das FG Düsseldorf zu der Bestimmung des herrschenden Unternehmens i.S.d. § 6a GrEStG bei mehrstufigen Beteiligungsstrukturen geäußert – und hierbei die derzeitige Verwaltungsauffassung verworfen.

Hintergrund

Innerhalb eines Konzerns können Grundstücksübertragungen von der Grunderwerbsteuer befreit sein (§ 6a GrEStG). Voraussetzung hierfür ist u.a., dass an dem Rechtsvorgang ausschließlich ein „herrschendes Unternehmen“ und ein oder mehrere „abhängige Gesellschaften“ beteiligt sind. Abhängig ist eine Gesellschaft, sofern das herrschende Unternehmen“ innerhalb von fünf Jahren vor und nach der Übertragung ununterbrochen zu min. 95 % beteiligt ist (sog. Vor- und Nachbehaltensfrist).

Wie das herrschende Unternehmen in einer mehrstufigen Beteiligungsstruktur zu bestimmen ist, lässt das Gesetz offen. Die Finanzverwaltung vertritt in ihren gleichlautenden Ländererlassen vom 19.06.2012 die Auffassung, dass in solchen Fällen regelmäßig der oberste Rechtsträger (Konzernspitze als „herrschendes Unternehmen“ anzusehen ist. Das Finanzgericht Düsseldorf beurteilte dies in seinem Urteil vom 20.05.2020 (7 K 820/17 GE) bei einer Beteiligungskette mit mehreren abhängigen Unternehmen anders.

Sachverhalt

Die D-GmbH, welche Eigentümerin eines Grundstücks war, wurde zu 100% von der Klägerin (K-GmbH) gehalten. Die Gesellschafterin der K-GmbH war zu 100% die E-GmbH und die Anteile an der E-GmbH hielt wiederum zu 100% die F-AG.

Mit Wirkung zum 15.08.2011 wurde die D-GmbH auf die K-GmbH verschmolzen. Dieser Vorgang löste Grunderwerbsteuer in Bezug auf das von der D-GmbH gehaltene Grundstück aus, welche jedoch aufgrund der Konzernklausel gem. § 6a GrEStG steuerfrei gestellt wurde.

Anschließend verminderte die F-AG ihre Beteiligung an der E-GmbH um insgesamt 26,8%. Daraufhin versagte das Finanzamt die vormals gewährte Steuerbefreiung mit der Begründung, dass die fünfjährige Nachbehaltensfrist nicht eingehalten worden sei.

Nach Auffassung der Klägerin sei dagegen nicht die F-AG, sondern die E-GmbH als herrschendes Unternehmen anzusehen, deren Beteiligung unverändert zu 100% besteht, so dass es auch nicht zu einer Veränderung der Beteiligungshöhe innerhalb der Nachbehaltensfrist gekommen sei.

Entscheidung

Nach Auffassung des FG Düsseldorf ist – wie von der Klägerin vorgetragen – nicht die F-AG als herrschendes Unternehmen anzusehen. Welche Gesellschaft letztlich das eine herrschende Unternehmen (K-GmbH oder E-GmbH) in der Beteiligungskette darstellt, ließ das FG Düsseldorf indes offen.

Das Gericht stellte in diesem Zusammenhang klar, dass das herrschende Unternehmen

i.S.d. § 6a GrEStG – entgegen der Verwaltungsauffassung – nicht zwingend die Konzernspitze bzw. der oberste Rechtsträger in einer Beteiligungskette sein muss. Vielmehr könne dies auch eine abhängige Gesellschaft innerhalb eines Unternehmensverbunds sein. Entscheidend sei allein, dass ein Unternehmen innerhalb der genannten Fristen zu mindestens 95 % an einer anderen Gesellschaft beteiligt war. Dies führe dazu, so das FG Düsseldorf, dass bei ausreichend langen Beteiligungsketten mehrere herrschende und abhängige Rechtsträger vorliegen können.

Die Revision beim BFH wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts zugelassen (inzwischen anhängig; Az. des BFH: II R 13/20).

Anmerkungen

In seinen letztjährigen Entscheidungen hat der BFH die Verwaltungsauffassung zu § 6a GrEStG bereits insbesondere im Hinblick auf die Anforderungen an das herrschende Unternehmen sowie hinsichtlich der sog. Verbundbetrachtung abgelehnt (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Die Finanzverwaltung hat die Urteile am 22.07.2020 im Bundesteuerblatt veröffentlicht und wendet die Urteile somit allgemein an (BStBl. II 2020, S. 329 ff.).

Im Rahmen des Revisionsverfahrens zu dem hier besprochenen Fall wird der BFH nunmehr Gelegenheit haben, sich mit der Bestimmung des herrschenden Unternehmens in mehrstufigen Beteiligungsketten zu befassen. Es bleibt abzuwarten, ob sich der BFH – anders als das FG Düsseldorf – auch dazu äußern wird, anhand welcher Kriterien dies im Zweifel zu erfolgen hat.

Betroffene Normen

§ 6a GrEStG

Streitjahre 2012, 2016

Fundstellen

BFH, Urteil vom 28.09.2022, [II R 13/20](#), siehe [Deloitte Tax News](#)

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 20.05.2020, [7 K 820/17 GE](#)

Weitere Fundstellen

Oberste Finanzbehörden der Länder, gleichlautende Erlasse zur Anwendung des § 6a GrEStG vom 19.06.2012, BStBl. I 2012, S. 662

BFH, Urteil vom 21.08.2019, II R 15/19, BStBl. II 2020, S. 329, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 21.08.2019, II R 16/19, BStBl. II 2020, S. 333, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 22.08.2019, II R 17/19, BStBl. II 2020, S. 348, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 22.08.2019, II R 18/19, BStBl. II 2020, S. 352, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 21.08.2019, II R 19/19, BStBl. II 2020, S. 337, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 21.08.2019, II R 20/19, BStBl. II 2020, S. 341, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 21.08.2019, II R 21/19, BStBl. II 2020, S. 344, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Ihr Ansprechpartner

Alexander Vincenc

Director

avincenc@deloitte.de

Tel.: +49 89 290368337

Maria de Orofino

Director

mdeorofino@deloitte.de

Tel.: +49 89 290366927

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.