FG Düsseldorf: GrEStG - Wechsel im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft

Aufhebung des FG-Urteils durch: BFH, Urteil vom 16.05.2013, [II R 3/11](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Die Frage, ob ein mindestens 95%iger Wechsel im Gesellschafterbestand einer grundbesitzhaltenden Personengesellschaft stattgefunden hat, ist zeitraumbezogen zu prüfen. Scheidet ein Gesellschafter aus und tritt innerhalb des Fünfjahreszeitraumes wieder ein, so liegt kein schädlicher Gesellschafterwechsel vor, wenn er vor der ersten und nach der letzten Übertragung zu jeweils 1/3 an der Personengesellschaft beteiligt war.

Sachverhalt

An der grundbesitzhaltenden Personengesellschaft (Klägerin) waren ursprünglich A mit 1/3 und B mit 2/3 beteiligt. Mit Einbringungsvertrag vom 27.12.2001 übertrug A seinen 1/3-Anteil an der Klägerin auf eine GmbH. Mit Übertragungsvertrag vom 15.12.2006 übertrug B einen 1/3-Anteil an der Klägerin an A, den anderen 1/3-Anteil an die GmbH. Das Finanzamt sah hierin einen nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbaren Gesellschafterwechsel, da innerhalb von fünf Jahren mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergegangen seien. A sei bei seinem Wiedereintritt in die Klägerin nicht als Altgesellschafter anzusehen.

Entscheidung

Die Klage ist begründet, es hat kein Gesellschafterwechsel von mindestens 95 % stattgefunden.

Ändert sich zu mindestens 95 % unmittelbar oder mittelbar der Gesellschafterbestand einer grundbesitzhaltenden Personengesellschaft innerhalb von fünf Jahren, so liegt ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang vor (§ 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG). Diese Grenze wurde bei isolierter Betrachtung weder bei der Einbringung im Jahre 2001 noch bei der Übertragung im Jahr 2006 überschritten. Die Grenze wird aber auch dann nicht überschritten, wenn beide Geschäftsvorfälle gemeinsam berücksichtigt werden. Eine gemeinsame Betrachtung ist hier notwendig, weil beide Anteilsveränderungen innerhalb des vom Gesetz angenommenen Zeitraumes von fünf Jahren vorgenommen wurden. Addiert man die Veränderungen in den beiden Übertragungsvorgängen in einer rein mathematischen Betrachtungsweise auf, wird die Grenze überschritten, da insgesamt 100 % der Anteile übertragen werden. Allerdings wurden die Anteile zum Teil, nämlich zu einem Drittel, nicht auf neue Gesellschafter übertragen. Der Gesellschafter A war vor der ersten Übertragung und nach der letzten Übertragung Gesellschafter. Der hier in Rede stehende Abs. 2a ist zeitraumbezogen zu betrachten. Entscheidend für § 1 Abs. 2a GrEStG ist, ob innerhalb eines Zeitraumes, nämlich innerhalb von fünf Jahren, ein Gesellschafterwechsel stattgefunden hat, bei dem die erforderliche Anteilsquote auf neue Gesellschafter übergegangen ist. Diese Änderung im Gesellschafterbestand kann in einem einzigen Sachverhalt verwirklicht sein, indem bereits hier die maßgebliche Grenze überschritten wird, oder in mehreren Schritten (BFH-Urteil vom 27.04.2005). Werden mehrere Teilakte innerhalb des Fünfjahreszeitraumes verwirklicht, muss jeweils geprüft werden, ob durch diesen Vorgang die Grenze überschritten wird, gemessen jeweils an den im Fünfjahreszeitraum zuvor gegebenen Verhältnissen, also ob der Gesellschafterbestand nach dem Ereignis zu mindestens 95 % anders ist als in einem maßgeblichen Zeitpunkt zuvor. Folgt man dieser am Wortlaut der Norm orientierten Auslegung des Gesetzes, ist der Tatbestand hier nicht verwirklicht. Zu keinem Zeitpunkt waren an der Gesellschaft zumindest 95 % andere Gesellschafter beteiligt als zu einem anderen zu betrachtenden Moment. Dies gilt auch für den Zeitpunkt vor der ersten Übertragung in 2001 und nach der letzten Übertragung nach 2006. An beiden Zeitpunkten war der Gesellschafter A mit einem Drittel beteiligt.

Das Ergebnis wird bestätigt durch den Sinn und Zweck der Norm. Sie soll verhindern, dass

eine Neuordnung von Grundstücken durch ein Auswechseln von Gesellschaftern vorgenommen wird, ohne dass die nach dem Grundgedanken des Grunderwerbsteuergesetzes erforderliche Besteuerung anfällt. Dieser Intention ist genügt, wenn, wie hier, zu keinem Zeitpunkt der fast vollständige Gesellschafterwechsel verwirklicht wird.

Die Revision wird zur Klärung der Rechtsfrage zugelassen, ob ein ausgeschiedener Gesellschafter mit seinem erneuten Eintritt in die Gesellschaft neuer Gesellschafter im Sinne von § 1 Abs. 2a GrEStG ist.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG
Streitjahr 2006

Fundstelle

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 27.10.2010, 7 K 3319/08 GE

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 27.04.2005, II R 61/03, BFH/NV 2005, S. 1716
BFH, Urteil vom 16.05.2013, [II R 3/11](#)

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.