

FG Nürnberg: Grunderwerbsteuerliche Vorbehaltensfrist bei neu gegründeter abhängiger Konzerngesellschaft

Aktuell: Der BFH hat sieben zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel anhängige Verfahren entschieden. Dabei legt er die Regelungen der Grunderwerbsteuerbefreiung des § 6a GrEStG weit aus. Insbesondere müssen die für die Steuerbegünstigung vorausgesetzten Vor- und Nachbehaltensfristen nur insoweit eingehalten werden, als sie aufgrund eines begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können (siehe unter Anmerkungen).

BFH, Urteile vom 21.08.2019, II R 15/19, II R 16/19, II R 19/19, II R 20/19, II R 21/19 und vom 22.08.2019, II R 17/19, II R 18/19, siehe [Deloitte Tax-News](#)

FG Nürnberg, Beschluss vom 27.06.2013, 4 V 1742/12:

Es ist zweifelhaft, ob der grunderwerbsteuerlichen Vergünstigung nach § 6a GrEStG (Konzernklausel) entgegensteht, wenn die abhängige Gesellschaft vom herrschenden Konzernunternehmen neu gegründet wird und nachfolgend vor Ablauf von fünf Jahren an einem konzerninternen Umwandlungsvorgang beteiligt ist. Der gleich lautende Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.06.2012 bejaht ein Nichteingreifen der Vergünstigungsvorschrift in diesem Fall.

Sachverhalt

Die Holding KG (KG) hat die Antragstellerin, die M-GmbH, in 2009 gegründet. Die M-GmbH gründete gleichzeitig eine 100%ige Tochter, die Z-GmbH. Die KG hielt zudem 100% der Anteile an der P-GmbH, die ihrerseits 100% der Anteile an der grundbesitzenden C-GmbH hielt. In 2010 übertrug die KG durch Ausgliederung (§ 123 Abs. 3 Nr. 1 UmwG) ihre gesamte Beteiligung an der P-GmbH auf die M-GmbH, die sodann die P-GmbH samt der C-GmbH und deren Grundbesitz auf die Z-GmbH ausgliederte.

Das Finanzamt stellte hinsichtlich der betroffenen Grundstücke der C-GmbH wegen einer mittelbaren Anteilsübertragung nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG durch die Übertragung der Anteile der P GmbH auf die Antragstellerin einen grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand fest und versagte eine Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG. Die Antragstellerin erhob Einspruch, über den noch nicht entschieden wurde, und beantragte Aussetzung der Vollziehung (AdV), welche abgelehnt wurde.

Entscheidung

AdV ist zu gewähren. Es bestehen ernstliche Zweifel, ob die an sich nicht eingehaltene Vorbehaltensfrist von fünf Jahren nach § 6a S. 4 GrEStG der Anwendung der Vergünstigungsvorschrift entgegensteht.

Zwischen den Beteiligten ist unstreitig, dass die Übertragung aller Anteile an der P GmbH auf die Antragstellerin im Wege der Ausgliederung wegen der grundbesitzhaltenden 100%igen Tochtergesellschaft, der C GmbH, gem. § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG steuerbar ist.

Die Steuer wird jedoch gem. § 6a GrEStG nicht erhoben, wenn an dem steuerbaren Umwandlungsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften oder mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind (§ 6a S. 3 GrEStG). Abhängig ist eine Gesellschaft, an deren Kapital oder Gesellschaftsvermögen das herrschende Unternehmen innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang und fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95% ununterbrochen beteiligt ist (§ 6a S. 4 GrEStG). Diese Vorbehaltensfrist von fünf Jahren ist für die Antragstellerin nicht erfüllt.

Die Vor- und Nachbehaltensfrist gem. § 6a S. 4 GrEStG stellt ausschließlich auf das

Abhängigkeitsverhältnis zwischen herrschendem Unternehmen und abhängiger Gesellschaft ab, nicht auf eine Haltefrist für die vom Umwandlungsvorgang betroffenen Grundstücke. Der Zweck dieser Vor- und Nachbehaltensfrist könne demnach nur darin bestehen, Rechtsvorgänge von der Begünstigung auszuschließen, die im Zusammenhang mit nur kurzfristig im Konzern gehaltenen Beteiligungen verwirklicht werden. Dadurch werde die Vergünstigungsvorschrift des § 6a GrEStG empfindlich eingeschränkt, da weder Verwaltung noch Rechtsprechung legitimiert seien, die Vergünstigung über den gesetzlichen Rahmen hinaus auszudehnen.

Gleichwohl wird § 6a S. 4 GrEStG entgegen des insoweit eindeutigen Wortlauts im Schrifttum – in der Rechtsprechung ist die Frage ersichtlich noch nicht entschieden worden –, auch von namenhaften Kommentaren, einschränkend dahingehend ausgelegt, dass die Vorbehaltsfrist als eingehalten angesehen wird, wenn innerhalb der Frist von fünf Jahren vom herrschenden Unternehmen eine abhängige Gesellschaft gegründet wird und diese nachfolgend vor Ablauf von fünf Jahren an einem konzerninternen Umwandlungsvorgang beteiligt ist.

Demnach bestehen nach Ansicht des FG durchaus Zweifel, ob nicht entgegen der Auffassung des Finanzamts im Streitfall die Vorbehaltsfrist nach § 6a S. 4 GrEStG doch als gewahrt anzusehen ist.

Die Beschwerde wird insbesondere auch im Hinblick auf die vom Schrifttum abweichende Meinung der Finanzverwaltung (Tz. 4 des gleichlautenden Erlasses der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.06.2012) zugelassen.

Anmerkungen

Aktuell: BFH, Urteile vom 21.08.2019, II R 15/19, II R 16/19, II R 19/19, II R 20/19, II R 21/19 und vom 22.08.2019, II R 17/19, II R 18/19

Beim BFH waren sieben Verfahren zu den Anwendungsvoraussetzungen des § 6a GrEStG anhängig, die bisher aufgrund des Vorlagebeschlusses vom 30.05.2017 (II R 62/14, siehe [Deloitte Tax-News](#)) ausgesetzt waren. Nachdem der EuGH mit seinem Urteil vom 19.12.2018 in der Rechtssache C-374/17 (A-Brauerei) dem von Deloitte vertretenen Standpunkt gefolgt ist und entschieden hat, dass die Steuerbefreiung in § 6a GrEStG keine verbotene Beihilfe darstellt (siehe [Deloitte Tax-News](#)), wurden die Verfahren fortgeführt. Zu den mündlichen Verhandlungen beim BFH hatten wir bereits berichtet (siehe [Deloitte Tax-News](#)). In seinen Urteilen vom 21.08.2019 und vom 22.08.2019 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) legt der BFH die Regelungen der Grunderwerbsteuerlichen Vergünstigung nach § 6a GrEStG nun weit aus. Das gilt sowohl für den in der Norm verwendeten Begriff des herrschenden Unternehmens als auch für die von der Steuerbegünstigung erfassten Umwandlungsvorgänge. Insbesondere müssen die für die Steuerbegünstigung vorausgesetzten Vor- und Nachbehaltensfristen nur insoweit eingehalten werden, als sie aufgrund eines begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können.

Betroffene Norm

§ 6a GrEStG

Streitjahr 2010

Fundstelle

[Finanzgericht Nürnberg](#), Beschluss vom 27.06.2013, 4 V 1742/12, Beschwerde zugelassen

Weitere Fundstellen

Beitrittsaufforderung an das BMF: BFH, Beschluss vom 25.11.2015, [II R 36/14](#)

Gleich lautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.06.2012, Tz. 4, BStBl I 2012, S. 662

[Englische Zusammenfassung](#)

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.