

FG Nürnberg: Veräußerung eines Kommanditanteils an einer grundbesitzenden Einheits-GmbH & Co. KG

Mit Urteil vom 12.03.2014 hat der BFH das Urteil des FG Nürnberg aufgehoben und die Klage abgewiesen. Verkaufe ein Kommanditist einer grundbesitzenden GmbH & Co. KG seine Gesellschaftsbeteiligung an den einzigen anderen Kommanditisten und sei die KG die einzige Gesellschafterin ihrer Komplementär-GmbH, sei – entgegen der Auffassung des FG Nürnberg – (vorbehaltlich einer Besteuerung nach § 1 Abs. 2a GrEStG) der Tatbestand einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfüllt.

BFH, Urteil vom 12.03.2014, [II R 51/12](#), siehe, siehe [Deloitte Tax-News](#)

FG Nürnberg:

Einer grundbesitzenden sog. Einheits-GmbH & Co. KG – einer KG, die sämtliche Anteile an ihrer eigenen Komplementärin (einer GmbH) hält – stehen gesellschaftsrechtlich als Alleingesellschafterin sämtliche Rechte an der GmbH zu. Die Kommanditisten sind zwingend von der organschaftlichen Vertretung der KG, die der Komplementärin obliegt, ausgeschlossen. Die Komplementär-GmbH wird durch die GmbH-Geschäftsführer und nicht durch die Kommanditistin der KG organschaftlich vertreten. Bei Veräußerung eines Kommanditanteils an einer grundbesitzenden Einheitsgesellschaft kann daher kein Übergang des Grundbesitzes der KG auf die alleinige Kommanditistin i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG fingiert werden.

Sachverhalt

Streitig ist, ob die Veräußerung eines Kommanditanteils an einer grundbesitzenden Einheitsgesellschaft einen grunderwerbsteuerbaren Tatbestand nach § 1 Abs. 2a GrEStG oder § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auslöst.

An der C-GmbH & Co. KG war als Komplementärin die D-GmbH beteiligt (ohne Anteil am Gesellschaftsvermögen), deren sämtliche Geschäftsanteile von der C-GmbH & Co. KG gehalten wurden (sog. Einheitsgesellschaft). Als Kommanditisten waren (seit 01.01.1999) an der C-GmbH & Co. KG die Klägerin mit 60 % und F mit 40 % beteiligt. Im Streitjahr 2005 übertrug F seinen Kommanditanteil in Höhe von 40 % auf die Klägerin. Das Finanzamt setzte gegenüber der Klägerin Grunderwerbsteuer fest.

Entscheidung

Ein Erwerbstatbestand nach § 1 GrEStG ist nicht erfüllt. Zum einen ist der Fünf-Jahres-Zeitraum des § 1 Abs. 2a GrEStG überschritten, zum anderen liegt eine (auch mittelbare) Anteilsvereinigung i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG nicht vor.

Eine Besteuerung nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG ist mangels Eigentumsübergang kraft Gesetzes nicht gegeben.

Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 95 v.H. der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, gilt dies als ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft (§ 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG). Diese tatbestandsmäßigen Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt, da die maßgebende Fünf-Jahres-Frist für den Gesellschafterwechsel unstrittig überschritten ist. Die Klägerin war sog. „Altgesellschafterin“ der C GmbH & Co. KG, so dass kein Übergang auf „neue“ Gesellschafter innerhalb von fünf Jahren vorliegt.

Außerdem unterliegt der Steuer, soweit eine Besteuerung nach § 1 Abs. 2a GrEStG nicht in Betracht kommt, ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 v.H. der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt werden würden (§ 1 Abs. 3 GrEStG). Im Streitfall hielt die grundbesitzende C GmbH

& Co. KG sämtliche Anteile an ihrer eigenen Komplementärin – der D GmbH (sog. Einheits-GmbH & Co. KG). Das Finanzamt rechnete diesen Anteil der Klägerin zu und erblickte darin im Rahmen des Erwerbsvorgangs eine mittelbare Vereinigung des Anteils des Komplementärs (Verweis auf BFH-Urteil vom 25.08.2010).

§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG will über die mittelbare Anteilsvereinigung die Fälle erfassen, in denen der Anteilserwerber die Anteile einer Gesellschaft mit Grundbesitz (auch teils) mittelbar über eine andere Gesellschaft hält, an der er zu 100 v.H. bzw. mindestens 95 v.H. beteiligt ist.

Würden – wie im Streitfall nicht gegeben – die GmbH-Geschäftsanteile von dem alleinigen Kommanditisten der KG direkt gehalten, wäre der Kommanditist zum einen unmittelbar und zum anderen über die GmbH auch mittelbar an der KG beteiligt und der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Abs. 1 GrEStG unstreitig erfüllt. Bei der Einheits-GmbH & Co. KG dagegen hält die KG selbst alle GmbH-Geschäftsanteile. Gesellschaftsrechtlich stehen daher sämtliche Rechte an der GmbH der KG als Alleingesellschafterin zu.

Im Streitfall regelt der Gesellschaftsvertrag der C GmbH & Co. KG, dass allein die persönlich haftende Gesellschafterin zur Vertretung der C GmbH & Co. KG berechtigt und verpflichtet ist. Die organschaftliche Vertretungsmacht lag damit bei der D-GmbH als Komplementärin und nicht bei der Klägerin als Kommanditistin. Nach der Rechtsprechung des BGH (BGH-Urteil vom 15.07.2007) Trennungstheorie) entscheidet mithin über die Verhältnisse in der D-GmbH nicht die Kommanditistin der C GmbH & Co. KG (also nicht die Klägerin), sondern der/die Geschäftsführer der D-GmbH. Die Kommanditistin hat so nicht die rechtliche Möglichkeit, ihren Willen bei der grundbesitzenden Gesellschaft – mittelbar – über die GmbH durchzusetzen. Basierend auf der Rechtsprechung des BGH (Trennungstheorie) kann somit kein Übergang des Grundbesitzes der KG auf die Alleinige Kommanditistin § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG fingiert werden.

Betroffene Normen

§ 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG, § 1 Abs. 2a GrEStG, § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG
Streitjahr 2005

Fundstelle

[Finanzgericht Nürnberg](#), Urteil vom 04.10.2012, 4 K 1205/11, BFH-anhängig: II R 51/12

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 25.08.2010, [II R 65/08](#), BStBl II 2011, S. 225
BGH, Urteil vom 15.07.2007, II ZR 109/06, ZIP 2007, S. 1658

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.