

## Grunderwerbsteuer

### **Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder**

#### **Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden (Personen-) Gesellschaft i. S. des § 1 Absatz 3 GrEStG**

**vom 19. September 2018**

Mit Urteil vom 27. September 2017, II R 41/15, BStBl XXX hat der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung fortgeführt (BFH-Urteil vom 12. März 2014, II R 51/12, BStBl II 2016 S. 356), die von der bisherigen Verwaltungsauffassung abwich. Danach ist bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, als Anteil i. S. von § 1 Absatz 3 Nummer 1 und Nummer 2 GrEStG - wie bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft - die Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen (gesamthänderische Mitberechtigung) maßgebend. Beim mittelbaren Anteilswerb ist die zwischengeschaltete Personengesellschaft der Kapitalgesellschaft unter Berücksichtigung des allgemeinen Gleichheitssatzes gleichzustellen.

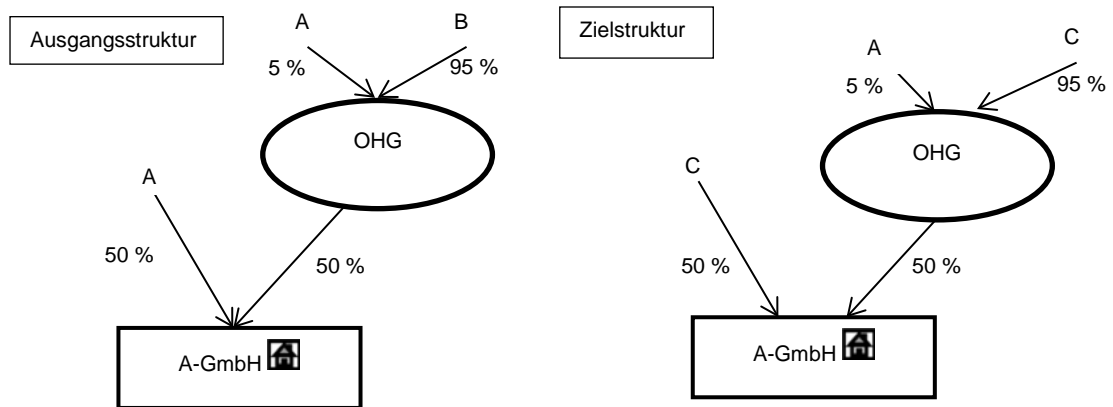
Ein Anteilswerb kann bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft zu einer mittelbaren Anteilsvereinigung i. S. von § 1 Absatz 3 Nummer 1 und Nummer 2 GrEStG beitragen oder führen, wenn dem Erwerber nach dem Anteilswerb mindestens 95 % der Beteiligung am Gesellschaftskapital der Personengesellschaft zuzurechnen sind.

Unmittelbare Beteiligungen an grundbesitzenden Personen- und Kapitalgesellschaften werden weiterhin unterschiedlich behandelt. Bei unmittelbaren Beteiligungen an grundbesitzenden Personengesellschaften ist die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen und bei unmittelbaren Beteiligungen an grundbesitzenden Kapitalgesellschaften die Beteiligung am Gesellschaftskapital maßgebend.

Die vorstehenden Grundsätze gelten entsprechend für Übertragungen bereits vereinigter Anteile i. S. von § 1 Absatz 3 Nummer 3 und Nummer 4 GrEStG.

Beispiel 1:

Am Kapital der grundbesitzenden A-GmbH sind eine OHG und A zu jeweils 50 % beteiligt. Am Vermögen der OHG sind A zu 5 % und B zu 95 % beteiligt. A überträgt seine Beteiligung am Kapital der A-GmbH und B seine Beteiligung am Vermögen der OHG an C.



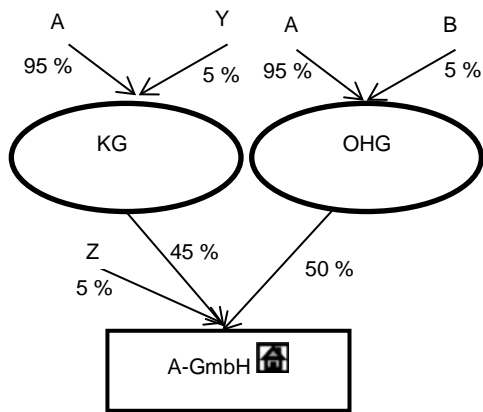
*Der Tatbestand des § 1 Absatz 2a GrEStG ist nicht eröffnet, da die A-GmbH keine Personengesellschaft ist.*

*Durch die Übertragungen der Beteiligungen von A und B an C ist der Tatbestand des § 1 Absatz 3 GrEStG verwirklicht, da teils unmittelbar, teils mittelbar mindestens 95 % der Anteile ( $100\% = 50\% + 50\%$ ) an der grundbesitzenden A-GmbH in der Hand des C vereinigt werden. Die Beteiligung der OHG am Kapital der A-GmbH wird dem C in voller Höhe (50 %) zugerechnet, da C zu mindestens 95 % am Vermögen der OHG beteiligt ist.*

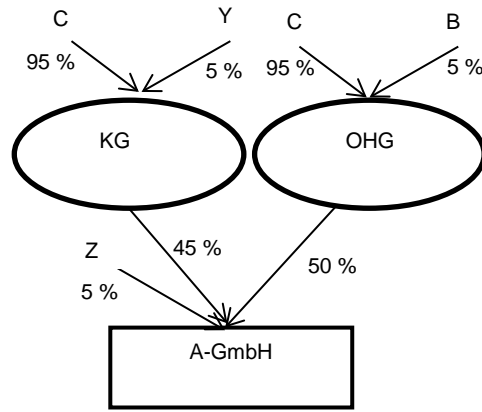
Beispiel 2:

Am Kapital der grundbesitzenden A-GmbH sind eine OHG zu 50 %, eine KG zu 45 % und Z zu 5 % beteiligt. Am Vermögen der OHG sind A zu 95 % und B zu 5 % beteiligt. Am Vermögen der KG sind A zu 95 % und Y zu 5 % beteiligt. A überträgt seine Beteiligungen am Vermögen der KG und am Vermögen der OHG an C.

Ausgangsstruktur



Zielstruktur



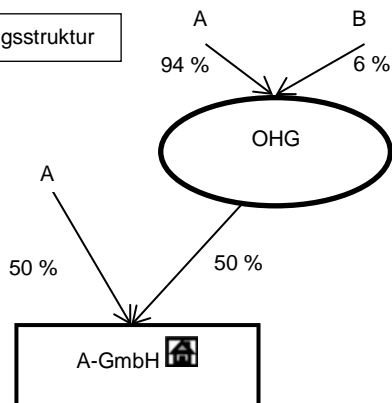
Der Tatbestand des § 1 Absatz 2a GrEStG ist nicht eröffnet, da die A-GmbH keine Personengesellschaft ist.

Durch die Übertragung der Beteiligungen von A an C ist der Tatbestand des § 1 Absatz 3 GrEStG verwirklicht, da mittelbar mindestens 95 % der Anteile ( $95\% = 50\% + 45\%$ ) an der grundbesitzenden A-GmbH auf C übertragen werden. Die Beteiligung der OHG am Kapital der A-GmbH wird dem C in voller Höhe (50 %) zugerechnet, da C zu mindestens 95 % am Vermögen der OHG beteiligt ist. Die Beteiligung der KG am Kapital der A-GmbH wird dem C in voller Höhe (45 %) zugerechnet, da C zu mindestens 95 % am Vermögen der KG beteiligt ist.

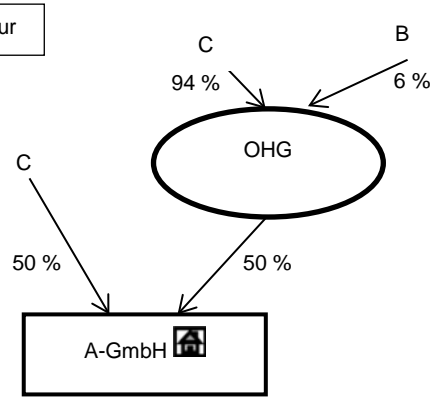
Beispiel 3:

Am Kapital der grundbesitzenden A-GmbH sind eine OHG und A zu jeweils 50 % beteiligt. Am Vermögen der OHG sind A zu 94 % und B zu 6 % beteiligt. A überträgt seine Beteiligungen an der A-GmbH und am Vermögen der OHG an C.

Ausgangsstruktur



Zielstruktur



Der Tatbestand des § 1 Absatz 2a GrEStG ist nicht eröffnet, da die A-GmbH keine Personengesellschaft ist.

*Der Tatbestand des § 1 Absatz 3 GrEStG ist nicht verwirklicht, da nicht mindestens 95 % der Anteile an der A-GmbH unmittelbar oder mittelbar in der Hand des C vereinigt werden. Die Beteiligung der OHG am Kapital der A-GmbH wird dem C nicht zugerechnet, da C nicht zu mindestens 95 % (94 %) am Vermögen der OHG beteiligt ist.*

*Durch die Übertragung der Beteiligungen von A an C ist der Tatbestand des § 1 Absatz 3a GrEStG verwirklicht, da C teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 % ( $97\% = 50\% + 94\% \times 50\%$ ) an der A-GmbH innehat.*

Dieser Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder und ist auf alle offenen Fällen anzuwenden.

Die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden (Personen-) Gesellschaft i. S. des § 1 Absatz 3 GrEStG, Konsequenzen aus dem BFH-Urteil vom 12. März 2014 - II R 51/12 - vom 9. Dezember 2015, BStBl I 2016 S. 477, werden aufgehoben.

**Ministerium für Finanzen  
Baden-Württemberg**

3-S4501/46

**Bayerisches Staatsministerium  
der Finanzen, für Landesentwicklung  
und Heimat**

36 – S 4501 – 1/21

**Senatsverwaltung für Finanzen  
Berlin**

S 4501 – 1/2005 – 8

**Ministerium der Finanzen  
des Landes Brandenburg**

31-S 4501/14#01#04

**Senatorin für Finanzen der  
Freien Hansestadt Bremen**

S 4501-1/2014-2/2018 - 13-5

**Finanzbehörde der Freien  
und Hansestadt Hamburg**

S 4501 - 2018/006 – 53

**Hessisches Ministerium  
der Finanzen**

S 4501 A – 025 – II 63/3

**Finanzministerium  
Mecklenburg-Vorpommern**

IV-S 4501-00000-2018/006

**Niedersächsisches Finanzministerium**

S 4501-103-351

**Ministerium der Finanzen des Landes  
Nordrhein-Westfalen**

S 4501 – 9 – V A 6

**Ministerium der Finanzen  
Rheinland-Pfalz**

S 4501#2018/0002-0401 444

**Saarland  
Ministerium für Finanzen und Europa**

B/5 – S 4501-6#001

**Sächsisches Staatsministerium  
der Finanzen**

35-S 4501/6/397-2018/41456

**Ministerium der Finanzen  
des Landes Sachsen-Anhalt**

42 - S 4501 - 40

**Finanzministerium des Landes  
Schleswig-Holstein**

VI 35 – S 4544 - 025

**Thüringer Finanzministerium**

S 4501 A – 27