

By PwC Deutschland | 09. Oktober 2026

Zurechnung der Vorbesitzzeit nach Aufspaltung einer Gesellschaft für Zwecke des § 6a GrEStG

Nach einer Aufspaltung nach dem Umwandlungsgesetz ist für Zwecke der Steuervergünstigung des § 6a des Grunderwerbsteuergesetzes eine über fünf Jahre bestehende Beteiligung der aufgespaltenen Gesellschaft an einer abhängigen Gesellschaft der übernehmenden Gesellschaft als partieller Gesamtrechtsnachfolgerin zuzurechnen, wenn die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft Gegenstand des Aufspaltungs- und Übernahmevertrags war. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Eine KG war seit 1993 alleinige Gesellschafterin einer GmbH (F-GmbH), die Grundstücke hielt. Die beiden Kommanditisten gründeten im Jahr 2010 jeweils als Alleingesellschafter die Klägerin und eine weitere GmbH und brachten zunächst ihre jeweils hälftigen Kommanditanteile in die beiden Gesellschaften ein. Dieser Vorgang löste unstreitig gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG Grunderwerbsteuer aus. Ebenfalls im Jahr 2010 wurde ein Spaltungs- und Übernahmevertrag geschlossen, nach dem das Vermögen der KG dahingehend aufgeteilt wurde, dass ein Teilbetrieb, der die Beteiligung an der Grundstücks-GmbH umfasste, an die Klägerin und ein weiterer Teilbetrieb an die andere Kommanditistin übertragen wurden. Im Jahr 2013 wurde die Grundstücks-GmbH auf die Klägerin verschmolzen.

Das Finanzamt lehnte die von der Klägerin für den Verschmelzungsvorgang beantragte Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG unter Hinweis auf die nicht eingehaltene Vorbehaltensfrist von fünf Jahren ab. Demgegenüber vertrat die Klägerin die Auffassung, dass ihr die Vorbesitzzeit der KG im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zuzurechnen sei.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz und wies die Revision als unbegründet zurück.

Das FG hat zu Recht erkannt, dass die Voraussetzungen der Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG bei der durch die Verschmelzung der grundbesitzenden F-GmbH auf die Klägerin bewirkten Übertragung der Grundstücke und des Erbbaurechts erfüllt sind.

Die in § 6a Satz 4 GrEStG genannten Fristen müssen nur insoweit eingehalten werden, als sie aufgrund eines begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können. Bei Umwandlungsvorgängen zwischen einer abhängigen Gesellschaft und einem herrschenden Unternehmen muss in Fällen der Verschmelzung nur die Vorbehaltensfrist und in Fällen der Abspaltung oder Ausgliederung zur Neugründung nur die Nachbehaltensfrist eingehalten werden (grundlegend BFH-Urteil vom 21.08.2019 - II R 21/19 (II R 56/15), BStBl II 2020, 344, Rz 27; vgl. auch BFH-Beschluss vom 03.05.2023 - II B 27/22, BFH/NV 2024, 920, Rz 9; Kugelmüller-Pugh in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 6a Rz 111, m.w.N.).

Ausgehend von diesen Grundsätzen hat das FG zutreffend erkannt, dass für die Verschmelzung der F-GmbH auf die Klägerin die Steuer nach § 6a Satz 1 GrEStG nicht zu erheben ist.

Die Nichteinhaltung der Nachbehaltensfrist des § 6a Satz 4 GrEStG steht dem nicht entgegen. Sie braucht nach den vorstehenden Grundsätzen nicht eingehalten zu werden, weil sie aufgrund des Erlöschens der F-GmbH in Folge deren Verschmelzung auf die Klägerin umwandlungsbedingt nicht eingehalten werden konnte.

Ebenfalls zutreffend hat das FG entschieden, dass die fünfjährige Vorbehaltensfrist des § 6a Satz 4 GrEStG gewahrt wurde. Die Klägerin selbst war zwar erst aufgrund der Aufspaltung der KG durch Vertrag vom 20.08.2010, also etwa drei Jahre vor der hier steuerbaren Verschmelzung am 28.06.2013 mit Eintragung ins

Handelsregister, zu 100 % an der F-GmbH beteiligt. Ihr ist jedoch aufgrund der Aufspaltung als partieller Gesamtrechtsnachfolgerin der KG nach § 131 Abs. 1 Nr. 1 UmwG, § 45 AO für Zwecke der Steuervergünstigung des § 6a GrEStG die bereits seit 1993 bestehende 100%ige Beteiligung der KG an der F-GmbH zuzurechnen, so dass die fünfjährige Vorbehaltsfrist des § 6a GrEStG gewahrt ist.

Der partielle Gesamtrechtsnachfolger tritt nach § 131 Abs. 1 Nr. 1 UmwG in dem im Aufspaltungsvertrag bestimmten Umfang vollständig in die Rechte und Pflichten des nach Wirksamwerden der Aufspaltung erloschenen Rechtsvorgängers ein. Das schließt die Vorbesitzzeiten ein, in denen der aufgespaltene Rechtsträger als herrschendes Unternehmen an einer abhängigen Gesellschaft beteiligt war.

Daher ist nach einer Aufspaltung nach dem Umwandlungsgesetz ist für Zwecke der Steuervergünstigung des § 6a des Grunderwerbsteuergesetzes eine über fünf Jahre bestehende Beteiligung der aufgespaltenen Gesellschaft an einer abhängigen Gesellschaft der übernehmenden Gesellschaft als partieller Gesamtrechtsnachfolgerin zuzurechnen, wenn die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft Gegenstand des Aufspaltungs- und Übernahmevertrags war.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 29. Juli 2026 (II R 5/23), veröffentlicht am 8. Oktober 2026.

Schlagwörter

Aufspaltung, Grunderwerbsteuerbefreiung, Grunderwerbsteuerrecht, Immobilienbesteuerung, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)