

By PwC Deutschland | 25 February 2025

Keine Steuerbefreiung der Einbringung von Kommanditanteilen in erst kurz zuvor erworbene Vorrats-GmbHs

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist nach § 6a Satz 3 und 4 GrEStG, dass der Einbringende im Zeitpunkt der Einbringung mehr als fünf Jahre zu mehr als 95 % an der Vorrats-GmbH beteiligt war. Auf die Einhaltung der Vorbehaltensfrist kann in diesem Fall nicht verzichtet werden. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH und Co. KG mit Grundbesitz im Inland. An ihr waren neben einer nicht am Gesellschaftsvermögen beteiligten Komplementärin insgesamt sieben natürliche Personen als Kommanditisten beteiligt.

Im Jahr 2013 erwarben diese Kommanditisten jeweils eine eigene Vorrats-GmbH. Jeder Kommanditist war Alleingesellschafter seiner GmbH.

Jeweils mit notariell beurkundetem Vertrag brachten die sieben Kommanditisten im Jahr 2014 ihre Beteiligung an der Klägerin in die ihnen gehörenden Vorrats-GmbHs nach §§20ff. des Umwandlungssteuergesetzes (UmwStG) im Wege der Sachkapitalerhöhung zu Buchwerten ein.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der im Jahr 2014 verwirklichte Erwerbsvorgang den Tatbestand des §1 Abs.2a des Grunderwerbsteuergesetzes in der im Streitjahr anwendbaren Fassung (GrEStG) erfüllte und setzte Grunderwerbsteuer fest.

Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein und beantragte die Gewährung der Steuerbegünstigung nach §6a GrEStG.

Die Klage vor dem Hessischen Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Das Finanzgericht hat zu Recht erkannt, dass für den nach §1 Abs.2a GrEStG steuerbaren Rechtsvorgang die Steuerbefreiung nach §6a GrEStG nicht greift. Die Voraussetzungen des §6a Satz1 Alternative2 GrEStG sind zwar erfüllt. Jedoch wurde die fünfjährige Vorbehaltensfrist im Sinne des §6a Satz4 GrEStG ??unter den Beteiligten unstreitig?? nicht eingehalten.

Auf die Einhaltung der fünfjährigen Vorbehaltensfrist kann im Streitfall nicht nach den in den BFH-Urteilen vom 21.08.2019- IIR16/19 (IIR36/14) (BStBl II 2020, 333) und vom 25.09.2024- IIR2/22 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt) aufgestellten Rechtsgrundsätzen verzichtet werden.

Zwar hat der BFH mit diesen Urteilen entschieden, dass bei einer Ausgliederung zur Neugründung gemäß §123 Abs.3 Nr.2 UmwG die in §6a Satz4 GrEStG genannten Fristen nur insoweit eingehalten werden müssen, als sie aufgrund eines begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können. Bei einer Ausgliederung zur Neugründung kann die Vorbehaltensfrist umwandlungsbedingt nicht eingehalten werden, weil die neu gegründete Gesellschaft erst durch die Ausgliederung entsteht.

Diese Rechtsgrundsätze sind ?wie das Finanzgericht zu Recht erkannt hat? nicht auf den Streitfall übertragbar. Im Unterschied zur Ausgliederung zur Neugründung, bei der die neu gegründete Gesellschaft rechtlich erst durch die Neugründung entsteht, haben die Vorrats-GmbHs bereits vor der Einbringung der

Kommanditanteile im Jahr 2014 zivilrechtlich bestanden. Sie wurden bereits im Jahr 2013 von den Kommanditisten erworben.

Es wäre deshalb möglich gewesen, solche Vorrats-GmbHs schon früher zu erwerben, um die fünfjährige Vorbehaltensfrist vor der Einbringung einzuhalten.

In der unterschiedlichen Behandlung der Ausgliederung zur Neugründung und der Übertragung von Gesellschaftsanteilen auf Vorrats-GmbHs hinsichtlich der Einhaltung der Vorbehaltensfrist im Sinne des §6a Satz4 GrEStG liegt ?anders, als die Klägerin meint? auch keine Verletzung von Art.3 Abs.1 GG.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25. September 2024 ([II R 46/22](#)), veröffentlicht am 20. Februar 2025.

Eine englische Zusammenfassung dieses Urteils finden Sie [hier](#).

Keywords

[Einbringung](#), [Grunderwerbsteuerrecht](#), [Immobilienbesteuerung](#)