BFH v. 05.06.2019 - II B 21/18

Grunderwerbsteuerbegünstigung des § 6 Abs. 2 GrEStG

Leitsatz
NV: Die Grunderwerbsteuerbegünstigung des § 6 Abs. 2 GrEStG ist nach § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG ausgeschlossen, soweit die Gesellschafter der Personengesellschaft ihre Anteile innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang durch Umwandlung einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft in die Personengesellschaft erhalten haben.

Gesetz(e):
GrEStG § 6 Abs. 2, Abs. 4 Satz 1;

Instanzenzug:
FG München vom 24.01.2018 - 4 K 2690/15 (EFG 2018, 662) BFH - II B 21/18, Verfahrensverlauf

Gründe

1 Es kann dahinstehen, ob die Beschwerdebegründung den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genügt. Die Beschwerde ist nämlich unbegründet. Die geltend gemachten Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor.

2 1. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

3 a) Eine Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Die Rechtsfrage muss im konkreten Fall klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig sein. Klärungsbedürftig ist eine Rechtsfrage, wenn hinsichtlich ihrer Beantwortung Unsicherheit besteht. Eine klärungsbedürftige Rechtsfrage wird dagegen nicht aufgeworfen, wenn die streitige Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht (FG) getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 29. August 2018 - II B 9/18, BFH/NV 2019, 44, Rz 10).

4 Dieselben Grundsätze gelten für die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO als Unterfall der grundsätzlichen Bedeutung (vgl. BFH-Beschluss vom 24. Juli 2017 - XI B 37/17, BFH/NV 2017, 1635, Rz 16).

5 b) Nach diesen Grundsätzen ist die Revision nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung oder zur Rechtsfortbildung zuzulassen.

6 aa) Nach Auffassung der Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist die Rechtsfrage streitig, ob und unter welchen Voraussetzungen die Kombination mehrerer steuerlich begünstigender Normen dazu führen kann, dass eine Steuer deshalb festgesetzt wird, weil die Nichtfestsetzung zu einer nicht gerechtfertigten Umgehung einer Steuer führen würde. Aus diesem Vortrag ist schon nicht ersichtlich, welche konkrete Rechtsfrage die Klägerin für grundsätzlich bedeutsam hält, nachdem § 6 Abs. 4 Satz 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) gerade für eine solche Kombination eine spezielle Regelung getroffen hat.

7 bb) Die sinngemäß aus der Beschwerdebegründung hergeleitete Rechtsfrage, wann die Fünf-Jahres-Frist des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG im Falle einer vorherigen formwechselnden Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft beginnt, lässt sich unzweifelhaft mit dem Gesetz und der höchstrichterlichen Rechtsprechung beantworten und ist daher nicht grundsätzlich bedeutsam.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

8 Im Fall des Übergangs eines Grundstücks von einer Gesamthandsgemeinschaft auf eine andere bleibt der Erwerb von der Grunderwerbsteuer ausgenommen, soweit dieselben Gesamthänder an der veräußernden und der erwerbenden Gesamthand beteiligt sind und sich deren Anteile dem Umfang nach jeweils entsprechen (§ 6 Abs. 3 Satz 1, Abs. 1 Satz 1 GrEStG). Maßgeblich ist dabei der Umfang der Beteiligung des einzelnen Gesamthänders am Vermögen der Gesamthand.

9 Nach § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG findet die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG insoweit keine Anwendung, als ein Gesamthänder innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang seinen Anteil an der Gesamthand durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat. Unter einem rechtsgeschäftlichen Erwerb in diesem Sinne ist jeder Erwerb zu verstehen, der eine rechtsgeschäftliche Grundlage hat (vgl. BFH-Urteil vom 14. Dezember 2002 - II R 31/01, BFHE 200, 422, BStBl II 2003, 319). Wurde eine Kapitalgesellschaft mit Grundbesitz in eine Personengesellschaft umgewandelt, ist die Grunderwerbsteuerbegünstigung für die spätere Veräußerung durch die Personengesellschaft ausgeschlossen, wenn die Gesellschafter der Personengesellschaft ihre durch Umwandlung erlangten Anteile innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang erhalten haben (vgl. BFH-Urteil vom 4. April 2001 - II R 57/98, BFHE 194, 458, BStBl II 2001, 587). Die Zeit ihrer Beteiligung an der Kapitalgesellschaft wird den Gesellschaftern nicht fiktiv als Beteiligung an der Personengesellschaft angerechnet; die Fünf-Jahres-Frist des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG beginnt in diesen Fällen erst mit Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister (vgl. BFH-Urteil in BFHE 194, 458, BStBl II 2001, 587). Der BFH hatte sich in jener Entscheidung ausdrücklich mit der seitens der Klägerin thematisierten Frage befasst, was aus der fehlenden Steuerbarkeit der Umwandlung folgen könnte.

10 2. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) zuzulassen.

11 a) Die Zulassung der Revision aus diesem Grund setzt voraus, dass das FG in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des BFH zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (z.B. BFH-Beschlüsse vom 9. September 2015 - II B 28/15, BFH/NV 2015, 1668, Rz 9, und vom 12. Juni 2017 - III B 157/16, BFH/NV 2017, 1318, Rz 13). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2015, 1668, Rz 9).

12 b) Nach Auffassung der Klägerin ist das FG von dem Urteil des BFH vom 25. Februar 1969 - II 142/63 (BFHE 95, 292, BStBl II 1969, 400) abgewichen. Dieses Urteil ist jedoch zu einem gänzlich anderen Sachverhalt ergangen. Dem Urteil des BFH in BFHE 95, 292, BStBl II 1969, 400 lag keine Umwandlung einer Kapital- in eine Personengesellschaft zugrunde, sondern eine echte Neugründung einer Personengesellschaft innerhalb der Fünf-Jahres-Frist mit anschließenden Umwandlungen unter Wahrung der Rechtsform der Personengesellschaft.

13 Soweit dem seinerzeitigen Urteil zu entnehmen ist, dass § 6 Abs. 4 GrEStG nicht anzuwenden ist, wenn keine Steuerumgehungsmöglichkeit besteht, ist das FG ebenfalls nicht von der Entscheidung abgewichen. Im Streitfall war —anders als in dem vom BFH entschiedenen Fall— eine mögliche Umgehung der Grunderwerbsteuerpflicht gegeben. Die Grundstücke waren vor der Umwandlung der Kapitalgesellschaft als selbständigem Rechtsträger zuzurechnen. Käme es für den Beginn der Frist des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG nicht auf den Zeitpunkt der Umwandlung an, könnten Grundstücke einer Kapitalgesellschaft durch formwechselnde Umwandlung in eine Personengesellschaft

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

steuerfrei in das Gesamthandsvermögen und von dort in das Vermögen der einzelnen Gesamthänder überführt werden, ohne dass die Frist des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG zu beachten wäre.

14 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

15 4. Im Übrigen ergeht die Entscheidung gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ohne Angabe weiterer Gründe, insbesondere ohne Darstellung des Tatbestands.

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
FG München 24.1.2018 - 4 K 2690/15

Fundstelle(n):
BFH/NV 2019 S. 1253 Nr. 11
ErbStB 2019 S. 282 Nr. 10
NWB IAAAH-29626

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.