

Grunderwerbsteuerfreiheit bei Veräußerung an Gesamthand, die aus in gerader Linie Verwandten besteht

Bei der Anwendung des § 5 GrEStG 1983 können der Gesamthand über den Rechtsgedanken des § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 persönliche Eigenschaften der Gesamthänder quotal zugerechnet werden. § 5 GrEStG 1983 ist dementsprechend auch bei einer Verwandtschaft in gerader Linie zwischen demjenigen, der ein Grundstück auf eine Gesamthand überträgt, und den an dieser Gesamthand beteiligten Gesamthändern anzuwenden. Dabei wird über § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 lediglich das fehlende, von § 5 GrEStG 1983 vorausgesetzte Tatbestandsmerkmal "Gesamthänder" ersetzt. Die Vergünstigung nach § 5 GrEStG 1983 kann aber auch in diesen Fällen nur gewährt werden, wenn der mit dem Grundstücksveräußerer in gerader Linie verwandte Gesamthänder seine Gesellschafterstellung unverändert aufrechterhält.

GrEStG 1983 § 3 Nr. 6, § 5 Abs. 2

Beschluss vom 26. Februar 2003      II B 202/01

Vorinstanz: FG Münster vom 24. Oktober 2001    8 K 6405/98 GrE

## Gründe

### I.

Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine KG, kaufte durch notariell beurkundeten Vertrag vom 30. Dezember 1997 von A ein Grundstück zu einem Kaufpreis von 954 500,05 DM. Gesellschafter der Klägerin waren zu diesem Zeitpunkt die C GmbH als persönlich haftende Gesellschafterin ohne vermögensmäßige Beteiligung sowie D, die Mutter des Grundstücksverkäufers (A), welche zu 100 v.H. am Gesellschaftsvermögen beteiligt war.

Ebenfalls am 30. Dezember 1997 übertrug D "im Wege vorweggenommener Erbfolge" auf (ihre beiden Söhne) A und B von ihrem Kommanditanteil "einen Anteil von jeweils 120 000 DM", was jeweils einer Beteiligung am Vermögen der Klägerin in Höhe von 40 v.H. entspricht.

Wegen des Grunderwerbs der Klägerin setzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) unter Berücksichtigung einer teilweisen Steuerbefreiung gemäß § 5 Abs. 2 i.V.m. § 3 Nr. 6 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG 1983) nach einer Gegenleistung von 381 800 DM (das sind 40 v.H. des Kaufpreises) Grunderwerbsteuer in Höhe von 13 363 DM fest. Es ging dabei davon aus, dass wegen der Aufgabe der Gesellschafterstellung seitens der D zu Gunsten ihres Sohnes B die Voraussetzungen für die Steuervergünstigung nach § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 im Umfang von 40 v.H. nicht vorlagen.

Einspruch und Klage der Klägerin, mit denen sie die vollständige Befreiung ihres Grunderwerbs nach § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 begehrt hat, blieben ohne Erfolg.

Das Finanzgericht (FG) ging bei seiner Entscheidung davon aus, dass eine Freistellung des Grunderwerbs der Klägerin nur im Rahmen einer interpolierenden Betrachtung der Vorschriften des § 3 Nr. 6 Satz 1 i.V.m. § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 in Betracht komme. Die Voraussetzungen des § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 lägen aber hier insoweit nicht vor, als D entsprechend einem "vorgefassten Plan" einen Teil ihrer Gesellschafterstellung auf einen Dritten, nämlich ihren Sohn B übertragen habe.

Das FG hat die Revision nicht zugelassen. Hiergegen richtet sich die Beschwerde der Klägerin. Diese macht grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache sowie Notwendigkeit der Rechtsfortbildung geltend. Von grundsätzlicher Bedeutung sei die Frage, ob "eine an sich gegebene Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 nach der sogenannten Gesamtplanrechtsprechung des BFH zu § 5 GrEStG 1983 versagt werden könne und ob eine entsprechende interpolierende Betrachtung zulässig sei". Die Rechtsfrage werde von der Finanzverwaltung und in der Literatur anders beantwortet, als es das FG getan habe.

Das FA beantragt, die Beschwerde als unzulässig zu verwerfen, hilfsweise als unbegründet zurückzuweisen.

## II.

Die Beschwerde ist unbegründet.

Der Rechtssache kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu; auch ist eine höchstrichterliche Entscheidung zur Rechtsfortbildung nicht erforderlich. Die von der Klägerin für grundsätzlich bedeutsam gehaltenen Rechtsfragen zur Interpolation der Vorschriften der § 3 Nr. 6 und § 5 GrEStG 1983 sowie zur Versagung der Steuervergünstigung nach § 5 GrEStG 1983 bei

einem "planmäßigen Ausscheiden" des grundstückseinbringenden Gesamthänders lassen sich unmittelbar aus dem Gesetz beantworten bzw. sind durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ausreichend geklärt.

Im Streitfall geht es ausschließlich um die Grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung des Grunderwerbs der Klägerin vom 30. Dezember 1997. Dieser ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG 1983 steuerbar, weil die Klägerin aufgrund dieses Kaufvertrages einen Anspruch auf Verschaffung des Eigentums an einem inländischen Grundstück erworben hat.

Eine Befreiung dieses Erwerbs unmittelbar nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG 1983 scheidet aus, weil die an dem Erwerbsvorgang Beteiligten, nämlich die Klägerin als eigenständiger Grunderwerbsteuerrechtlicher Rechtsträger und der Grundstücksveräußerer A nicht in gerader Linie verwandt sind.

Auch eine (teilweise) Nichterhebung der Steuer allein nach § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 scheidet aus, weil der Veräußerer des Grundstücks an der erwerbenden Gesamthand (Klägerin) nicht beteiligt ist.

Die Rechtsprechung des BFH hat seit langem anerkannt, dass die "relative Selbstständigkeit" und Rechtsträgerschaft der Gesamthand es nicht ausschließen, "dieser die persönlichen Eigenschaften der Gesamthänder quotal zuzurechnen" (vgl. BFH-Urteile vom 25. Februar 1969 II 142/63, BFHE 95, 292, BStBl II 1969, 400; vom 27. Oktober 1970 II 72/65, BFHE 101, 126, BStBl II 1971, 278; vom 18. September 1974 II R 90/68, BFHE 114, 504, BStBl II 1975, 360; vom 10. Februar 1982 II R 152/80, BFHE 135, 343, BStBl II 1982, 481). Im Ergebnis führt diese

Rechtsprechung dazu, den Rechtsgedanken des § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 in der Weise auf die Vergünstigungsvorschrift des § 5 GrEStG 1983 zu übertragen, dass bei einer Verwandtschaft in gerader Linie i.S. des § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG 1983 zwischen demjenigen, der ein Grundstück auf eine Gesamthand überträgt, und den an dieser Gesamthand beteiligten Gesamthändern das Nichtbeteiligtsein des Grundstücksveräußerers an der Gesamthand (hierzu BFH-Urteil in BFHE 114, 504, BStBl II 1975, 360) oder die planmäßige Aufgabe der gesamthänderischen Beteiligung eines grundstückseinbringenden Gesamthänders zu Gunsten eines mit ihm in gerader Linie Verwandten (hierzu BFH-Urteile in BFHE 95, 292, BStBl II 1969, 400, und in BFHE 101, 126, BStBl II 1971, 278) der Gewährung der Vergünstigung nach § 5 GrEStG 1983 nicht entgegensteht. Dabei wird über § 3 Nr. 6 GrEStG 1983 lediglich das fehlende, jedoch von § 5 GrEStG 1983 vorausgesetzte Tatbestandsmerkmal "Gesamthänder" ersetzt. Die Vergünstigung nach § 5 GrEStG 1983 kann aber auch in diesen Fällen nur gewährt werden, wenn die übrigen Voraussetzungen der Vorschrift vorliegen, insbesondere der mit dem Grundstücksveräußerer in gerader Linie verwandte Gesamthänder seine Gesellschafterstellung unverändert aufrechterhält (vgl. Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 15. Aufl., § 5 Rdnr. 44, 87; zur Rechtslage bis 31. Dezember 1999 vgl. BFH-Urteil vom 30. Oktober 1996 II R 72/94, BFHE 181, 344, BStBl II 1997, 87, m.w.N.; vgl. § 5 Abs. 3 GrEStG i.d.F. ab 1. Januar 2000: "Fünfjahresfrist").

Im Streitfall war zwar der Grundstücksveräußerer A mit der am Vermögen der Klägerin allein beteiligten Kommanditistin D, seiner Mutter, in gerader Linie i.S. von § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG 1983 verwandt. Gleichwohl muss hier die vollständige, über 60 v.H. hinausgehende Vergünstigung nach § 5 Abs. 2 GrEStG 1983 für die Grundstücksübertragung auf die Klägerin

versagt werden, weil die mit dem Grundstücksveräußerer in gerader Linie verwandte Gesellschafterin am Tage der Grundstückseinbringung ihre vermögensmäßige Beteiligung an der Klägerin in Höhe von 40 v.H. zu Gunsten eines mit dem Grundstücksveräußerer nicht in gerader Linie Verwandten, nämlich zu Gunsten von B verringert hat. Die Verringerung der vermögensmäßigen Beteiligung zu Gunsten des Grundstücksveräußerers selbst stand hingegen der Vergünstigung nicht entgegen.