



FG SACHSEN V. 30.06.2021 – 2 K 121/21 BESTÄTIGT ANWENDUNG DES § 6A GRESTG

## AUSGLIEDERUNG EINES EINZELUNTERNEHMENS MIT GRUNDBESITZ

### I. HINTERGRUND

Die Konzernklausel gemäß § 6a GrEStG stellt Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns von der Grunderwerbsteuer unter bestimmten Voraussetzungen frei. Die Finanzverwaltung vertrat jedoch seit je her eine sehr restriktive Haltung zur Anwendung des Privilegierungstatbestands des § 6a GrEStG bei Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns. So scheiterten in der Praxis häufig Umwandlungen daran, dass bei grundbesitzhaltenden Gesellschaften die Umwandlung zwar ertragsteuerlich begünstigungsfähig durchgeführt werden konnte, gleichwohl aber Grunderwerbsteuer anfallen würde.

Im Jahr 2019 ergingen gleich sieben BFH Entscheidungen, die den Anwendungsbereich der Konzernklausel entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung größtenteils zugunsten des Steuerpflichtigen ausgelegt haben. Die BFH Entscheidungen stellten zwar einige Grundsätze zur Anwendung des § 6a GrEStG auf, die jedoch im neu veröffentlichten Anwendungserlass zu § 6a GrEStG vom 22.09.2020 von die Finanzverwaltung ohne nähere Begründung nicht auf alle Fälle von Umstrukturierungen angewendet wurden. So betrafen die Judikate des BFH keine Ausgliederung aus dem Vermögen eines Kaufmanns auf eine neu zugründete GmbH, sodass die Finanzverwaltung auch eine Anwendung der Konzernklausel auf Ausgliederungen ohne nähere Begründung ablehnte.

### II. AUFGABE DER SOG. VERBUNDTHEORIE

In den erwähnten Entscheidungen des BFH lehnte dieser die sog. Verbundtheorie der Finanzverwaltung ausdrücklich ab. Nach dieser Ansicht sollte die Konzernklausel nur dann Anwendung finden, wenn vor und nach der Umstrukturierung ein sog. Verbund bestanden hat und weiter fortbesteht. Begründet wurde diese Verbundtheorie damit, dass in § 6a S. 4 GrEStG sog. Vorbehaltensfristen als auch Nachbar-



## ENTSCHEIDUNG DES MONATS

haltensfristen vorgesehen sind. Mit anderen Worten: Eine Begünstigung wurde nur dann gewährt, wenn die Konzernstruktur bereits fünf Jahre vor der Umstrukturierung bestanden hat und auch danach mindestens fünf weitere Jahre fortbesteht.

Bei konsequenter Anwendung der Verbundtheorie wären sämtliche Formen der Verschmelzung, der Aufspaltung, der Abspaltung zur Neugründung und die Ausgliederung zur Neugründung grundsätzlich nicht begünstigungsfähig, da diese entweder zum Untergang des übertragenden Rechtsträgers oder zum Entstehen des aufnehmenden Rechtsträgers führen. Die Vorbehaltens- bzw. die Nachbehaltensfrist kann in diesen Fällen der Umstrukturierung grundsätzlich nicht gleichzeitig eingehalten werden.

Der BFH hat in seinen Entscheidungen 2010 klargestellt, dass die Fristen nur insoweit eingehalten werden müssen, als sie aufgrund eines begünstigungsfähigen Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können. Ausdrücklich unschädlich ist es laut dem BFH, wenn als Folge einer Verschmelzung einer GmbH auf deren Gesellschafter (natürliche Person) die Nachbehaltensfrist aus rechtlichen Gründen nicht eingehalten werden kann.

Folgt man dieser Rechtsprechung des BFH müssen die beschriebenen Grundsätze konsequenterweise auch gelten, wenn infolge einer Ausgliederung zur Neugründung die Vorbehaltensfrist hinsichtlich der aufnehmenden GmbH nicht eingehalten werden konnte. Dies sah die Finanzverwaltung jedoch bislang anders und wendete § 6a GrEStG nicht auf die Ausgliederung an.

### III. ENTSCHEIDUNG DES FG SACHSEN

Das FG Sachsen stellte in seiner Entscheidung vom 30.06.2021 nun – entgegen der Ansicht des Anwendungserlasses – klar, dass auch die Ausgliederung zur Neugründung in den Anwendungsbereich der Konzernklausel gemäß § 6a GrEStG fällt. In dem zu entscheidenden Fall war die Klägerin Eigentümerin eines Grundstücks und zugleich Einzelkauffrau. Das Grundstück befand sich im Betriebsvermögen der Einzelunternehmung. Im Wege der Ausgliederung übertrug die Klägerin ihr kaufmännisches Vermögen als Ganzes auf eine neu gegründete GmbH. Die Ausgliederung fällt als Umwandlung iSd. Umwandlungsgesetzes nach § 6a S. 1 GrEStG iVm § 1 Abs. 1 Nr. 2, § 123 Abs. 3 Nr. 2, §§ 152, 158 UmwG grundsätzlich unter die Konzernklausel.

Das FG Sachsen wendet die Rechtsprechungsgrundsätze des BFH konsequent auch in diesem Fall an und bewertete den Vorgang als begünstigungsfähig. Ziel und Zweck der Konzernklausel sei es, Umstrukturierungen zu erleichtern, um flexibel auf Veränderungen am Markt zu reagieren. Dies gelte unabhängig davon, ob durch die Umstrukturierung ein Konzern erst entstehe oder beendet wird. Denn es sei kein sachlicher Grund für eine unterschiedliche Behandlung einzelner Umwandlungsarten erkennbar.

Die Vorbehaltensfrist ist dabei nur durch die abhängige Gesellschaft einzuhalten, die Nachbehaltensfrist nur in Bezug auf die abhängige Gesellschaft, sodass auch bei Neugründung einer Kapitalgesellschaft die Steuerbefreiung gewährt werden kann.



## ENTSCHEIDUNG DES MONATS

### IV. FAZIT

Die konsequente Anwendung der vom BFH entwickelten Grundsätze ist zu begrüßen. Es war bislang schon nicht einsichtig, warum die Verschmelzung auf eine natürliche Person in den Anwendungsbereich der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel nach § 6a GrEStG fallen sollte, der exakt umgekehrte Weg der Ausgliederung jedoch nicht.

Durch die Entscheidung des FG Sachsen ergeben sich für die Steuerpflichtigen weitere Optionen zur grunderwerbsteuerfreien Übertragung von Grundstücken. Dies ist für Einzelunternehmer, die über Grundbesitz verfügen, ein positives Signal. Eine Zurückbehaltung des Grundbesitzes schied häufig aus, da dann die aus ertragsteuerlicher Sicht erforderlichen Voraussetzungen für die Buchwertfortführung nicht erfüllt wurden. Wichtig zu beachten ist jedoch die fünfjährige Nachbehaltensfrist. Sollten die Geschäftsanteile an der neu entstandene GmbH innerhalb dieser Frist veräußert werden, so entfällt rückwirkend auch die Steuerbefreiung nach § 6 GrEStG.

## IHR ANSPRECHPARTNER

Dr. Peter Schaub

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Telefon: +49 661 9016440

E-Mail: [peter.schaub@cornea-franz.de](mailto:peter.schaub@cornea-franz.de)

## STANDORTE

### Kanzlei Würzburg

Berliner Platz 10 | 97080 Würzburg

Telefon: 0931 359390

E-Mail: [wuerzburg@cornea-franz.de](mailto:wuerzburg@cornea-franz.de)

### Kanzlei Fulda

Am Bahnhof 12 | 36037 Fulda

Telefon: 0661 9016440

E-Mail: [fulda@cornea-franz.de](mailto:fulda@cornea-franz.de)

### Kanzlei Lohr am Main

Untere Brückenstr. 2 | 97816 Lohr am Main

Telefon: 09352 87780

E-Mail: [lohr@cornea-franz.de](mailto:lohr@cornea-franz.de)

### Kanzlei Schweinfurt

Jägersbrunnen 6 | 97421 Schweinfurt

Telefon: 09721 20040

E-Mail: [schweinfurt@cornea-franz.de](mailto:schweinfurt@cornea-franz.de)