

# Beschluss vom 04. May 2011, II B 151/10

## Festsetzung von Grunderwerbsteuer für Einbringung eines Grundstücks in eine Gesamthand wegen deren Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft - Keine AdV wegen verfassungsrechtlicher Zweifel gegen die Bemessung der Grunderwerbsteuer nach Grundbesitzwerten

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 5, GrEStG § 8 Abs 2, GrEStG § 11, BewG § 138 Abs 3, FGO § 69, AO § 165 Abs 1 S 2 Nr 3, AO § 165 Abs 1 S 2 Nr 4

vorgehend FG Hamburg, 11. November 2010, Az: 3 V 153/10

### Leitsätze

1. NV: Wird eine Gesamthand innerhalb von fünf Jahren nach dem Übergang eines Grundstücks vom Alleineigentümer auf diese in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt, steht § 5 Abs. 2 GrEStG der Festsetzung von Grunderwerbsteuer für die Verpflichtung des Alleineigentümers, das Grundstück in die Gesamthand einzubringen, nicht entgegen .
2. NV: Die AdV eines Grunderwerbsteuerbescheids, dessen Bemessungsgrundlage sich aus einem Grundbesitzwert ergibt, kommt nicht wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 11 i.V.m. § 8 Abs. 2 GrEStG und §§ 138 ff. BewG in Betracht .

### Tatbestand

- 1 I. P beteiligte sich als einziger Kommanditist an der durch notariell beurkundeten Vertrag vom 8. November 2006 gegründeten P GmbH & Co. KG (KG). P erbrachte seine Verpflichtung, eine Kommanditeinlage von 100.000 € zu leisten, durch Einbringung von Grundbesitz unter Abzug der darauf ruhenden Belastungen. Im August 2008 beschlossen die Gesellschafter der KG, diese durch Formwechsel in die Antragstellerin und Beschwerdegegnerin (Antragstellerin), eine AG, umzuwandeln. Einziger Aktionär ist P. Der Umwandlungsbeschluss wurde notariell beurkundet. Die Umwandlung wurde im September 2008 in das Handelsregister eingetragen.
- 2 Der Antragsgegner und Beschwerdeführer (das Finanzamt --FA--) vertrat die Auffassung, Grunderwerbsteuer für die Einbringung des Grundbesitzes in die KG sei zunächst nach § 5 Abs. 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) nicht zu erheben gewesen. Aufgrund der Umwandlung der KG in die Antragstellerin seien jedoch gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer entfallen. Das FA setzte demgemäß für die Einbringung Grunderwerbsteuer gegen die Antragstellerin als Rechtsnachfolgerin der KG fest und bemaß diese nach § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 GrEStG nach den gemäß § 138 Abs. 3 des Bewertungsgesetzes (BewG) gesondert festgestellten Grundstückswerten. Es erklärte die Steuerfestsetzung gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nrn. 3 und 4 der Abgabenordnung (AO) für vorläufig hinsichtlich der Frage, ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte i.S. des § 138 BewG als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verfassungsgemäß ist. Über den Einspruch ist noch nicht entschieden.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab dem vom FA abgelehnten Antrag der Antragstellerin, die Vollziehung des Grunderwerbsteuerbescheids ohne Sicherheitsleistung auszusetzen, beschränkt auf die Zeit bis einen Monat nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung oder nach sonstiger Erledigung des Einspruchsverfahrens mit der Begründung statt, das FA habe zwar dem Grunde nach zu Recht angenommen, dass für die Einbringung Grunderwerbsteuer festzusetzen sei. Die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids sei aber wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der maßgebenden Vorschriften über die Grundstücksbewertung auszusetzen.
- 4 Dagegen wendet sich das FA mit der Beschwerde, der das FG nicht abgeholfen hat. Es vertritt die Auffassung, der Grunderwerbsteuerbescheid sei in jeder Hinsicht rechtmäßig. Jedenfalls fehle es aber an einem berechtigten Interesse der Antragstellerin an der begehrten Aussetzung der Vollziehung (AdV).

- 5 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Antrag abzulehnen.
- 6 Die Antragstellerin ist der Beschwerde entgegengetreten. Sie weist darauf hin, dass sich das FA gegenüber dem FG zu einer AdV gegen Sicherheitsleistung bereit erklärt habe.

## Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Beschwerde ist begründet. Die Vorentscheidung ist aufzuheben; der Antrag ist abzulehnen. Die Voraussetzungen für die Gewährung von AdV nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) sind nicht erfüllt.
- 8 1. Das FA hat die Einbringung des Grundbesitzes in die KG zu Recht gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterworfen. Ein Vertrag, durch den die Verpflichtung begründet wird, Grundstücke auf eine Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zu übertragen, ist im Sinne dieser Vorschrift ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet (Fischer in Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, 16. Aufl., § 1 Rz 377; Hofmann, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 9. Aufl., § 1 Rz 40; Pahlke/Franz, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 4. Aufl., § 1 Rz 153).
- 9 2. Der Besteuerung steht § 5 Abs. 2 GrEStG nicht entgegen.
- 10 a) Geht ein Grundstück von einem Alleineigentümer auf eine Gesamthand über, so wird zwar nach dieser Vorschrift die Steuer in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Veräußerer am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Diese Regelung ist aber nach § 5 Abs. 3 GrEStG insoweit nicht anzuwenden, als sich der Anteil des Veräußerers am Vermögen der Gesamthand innerhalb von fünf Jahren nach dem Übergang des Grundstücks auf die Gesamthand vermindert. Diese Voraussetzung des § 5 Abs. 3 GrEStG ist auch dann erfüllt, wenn die Gesamthand innerhalb dieser Frist durch Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird. Die den §§ 5 und 6 GrEStG zugrundeliegenden wirtschaftlichen Gesichtspunkte lassen es nicht zu, das Tatbestandsmerkmal der "Gesamthand" auf juristische Personen auszudehnen. Bei den Gesellschaftern juristischer Personen fehlt es an der bei Gesamthändern gegebenen unmittelbaren dinglichen Mitberechtigung am Gesellschaftsvermögen (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 18. Dezember 2002 II R 13/01, BFHE 200, 426, BStBl II 2003, 358, und vom 9. April 2008 II R 32/06, BFH/NV 2008, 1526; BFH-Beschluss vom 9. April 2009 II B 95/08, BFH/NV 2009, 1148, unter II. 2. d). Dass die früheren Gesamthänder als Gesellschafter an der durch den Formwechsel entstandenen Kapitalgesellschaft beteiligt sind, kann demgemäß die weitere Anwendung des § 5 Abs. 2 GrEStG nach dem Formwechsel nicht mehr begründen.
- 11 b) Für die Einbringung des Grundbesitzes in die KG war demgemäß Grunderwerbsteuer festzusetzen. Da die KG innerhalb von fünf Jahren nach dem Übergang des Grundbesitzes auf die KG in eine AG umgewandelt wurde, sind die in § 5 Abs. 3 GrEStG bestimmten Voraussetzungen für die Erhebung der Steuer erfüllt. Die in § 5 Abs. 2 GrEStG zunächst vorgesehene Nichterhebung der Steuer für die Einbringung ist aufgrund der Umwandlung entfallen.
- 12 3. Die Vollziehung des angefochtenen Steuerbescheids ist auch nicht deshalb auszusetzen, weil nach der Überzeugung des BFH § 11 GrEStG mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes insofern unvereinbar ist, als er die Beteiligten an Erwerbsvorgängen i.S. des § 8 Abs. 2 GrEStG, für die die (Ersatz-)Steuerbemessungsgrundlage nach § 138 Abs. 3 BewG zu ermitteln ist, mit einheitlichen Steuersätzen belastet (Vorlagebeschlüsse vom 2. März 2011 II R 64/08 und II R 23/10, jeweils [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de); diese Verfahren sind ausgesetzt bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- in den Verfahren 1 BvL 14/11 und 1 BvL 13/11). Es ist nämlich nicht zu erwarten, dass eine BVerfG-Entscheidung, die dieser Ansicht folgt, zu einer Änderung bereits ergangener Steuerbescheide führen wird. Wegen der Einzelheiten wird auf den BFH-Beschluss vom 5. April 2011 II B 153/10 (Deutsches Steuerrecht 2011, 769) verwiesen. Dem Rechtsschutzinteresse der Antragstellerin wird auf hinreichende Art und Weise dadurch entsprochen, dass das FA die Steuerfestsetzung hinsichtlich der Frage, ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte i.S. des § 138 BewG als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verfassungsgemäß ist, gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nrn. 3 und 4 AO für vorläufig erklärt hat.
- 13 4. Der Ablehnung des AdV-Antrags steht nicht entgegen, dass das FA in dem an das FG gerichteten Schriftsatz vom 11. Oktober 2010 erklärt hatte, es sei ausnahmsweise bereit, die AdV gegen Sicherheitsleistung zu gewähren. Hierbei handelte es sich lediglich um eine Stellungnahme im gerichtlichen Verfahren und nicht um eine vom FA selbst vorgenommene AdV gegen Sicherheitsleistung. Das FA hat vielmehr in dem Schriftsatz ausgeführt, es beantrage die Ablehnung des Antrags, wenn eine AdV gegen Sicherheitsleistung nicht in Betracht komme.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)