GmbH-Steuerpraxis
Urteile (Steuerrecht)
Datum: 01.06.2025
Ausgabe: 6/2025
Seite: 181

Ausgliederung

Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG bei Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine neu gegründete Kapitalgesellschaft

BFH, Urteil vom 25.9.2024, Az. II R 2/22

Der Fall:

Die Klägerin ist alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin einer GmbH. Sie war gleichzeitig Eigentümerin eines inländischen Grundstücks, welches sich im Betriebsvermögen ihres Einzelunternehmens befand. Mit notarieller Urkunde aus 2018 übertrug das Einzelunternehmen im Wege der Ausgliederung sein Vermögen als Ganzes auf die mit Gesellschaftsvertrag vom selben Tag neu gegründete Klägerin. Die Ausgliederung wurde im Handelsregister eingetragen.

Das Finanzamt (FA) setzte mit Bescheid aus 2019 gegenüber der Klägerin Grunderwerbsteuer fest. Dieser wurde bestandskräftig. Nach Bewertung des Grundbesitzes durch das zuständige FA wurde der Grundbesitzwert festgestellt. Daraufhin änderte das beklagte FA den Grunderwerbsteuerbescheid und erhöhte die Grunderwerbsteuer. Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte teilweise Erfolg, soweit die Klage die Erhöhung der Grunderwerbsteuer aus 2019 betraf. Dagegen richtete sich die Klage des FA.

Das Urteil:

Der BFH wies die Revision als unbegründet zurück.

- **Ausgliederung ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) steuerbar**: Das Gericht stellte zunächst fest, dass der durch die Ausgliederung bewirkte Übergang des Eigentums am Grundstück nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG grunderwerbsteuerbar war.
- **§ 6a GrEStG ist einschlägig bei Ausgliederung zur Neugründung**: Allerdings waren nach Ansicht des BFH die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG erfüllt. So stellt § 6a GrEStG Rechtserwerbe aufgrund von Umwandlungen – worunter auch die Ausgliederung fällt – von der Grunderwerbsteuer frei. Die Nichterhebung der Steuer setzt weiter voraus, dass an dem Umwandlungsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und eine oder mehrere abhängige Gesellschaften beteiligt sind. Abhängig ist eine Gesellschaft, an deren Kapital das herrschende Unternehmen innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang und fünf Jahre danach unmittelbar oder mittelbar mindestens zu 95% ununterbrochen beteiligt ist.

Im vorliegenden Fall war die Klägerin als Alleingesellschafterin das herrschende Unternehmen und die von ihr gegründete GmbH das abhängige Unternehmen. Streitig war allerdings die Nichteinhaltung der gesetzlich vorgeschriebenen Vorbehaltensfrist von fünf Jahren.

Hierzu stellte der BFH fest, dass die **Vorbehaltensfrist** nur eingehalten werden muss, wenn dies auch rechtlich möglich ist. Bei Abspaltungen, Verschmelzungen oder Ausgliederungen **zur Neugründung** ist dies nicht möglich, wenn im Zuge dieser Umwandlung die abhängige Gesellschaft erst gegründet wird. Denn eine vor der Umwandlung nicht existente Gesellschaft kann die in § 6a Satz 4 GrEStG bestimmten zeitlichen Voraussetzungen der Abhängigkeit aus rechtlichen Gründen nicht erfüllen.

Demzufolge war die **Nichteinhaltung der Vorbehaltensfrist im Streitfall unschädlich**.

Der BFH stellte allerdings fest, dass die fünfjährige Nachbehaltensfrist eingehalten werden muss.

Konsequenzen:

Der BFH setzt seine konsequente Rechtsprechung fort, wonach die in § 6a GrEStG gehaltenen Fristen nur dann eingehalten werden müssen, wenn dies rechtlich möglich ist. Dies ist bei Umwandlungen zur Neugründung nicht möglich mit der Folge, dass die Vorbehaltensfrist auch nicht eingehalten werden muss. Daraus folgt zugleich, dass eine Ausgliederung auf eine bereits bestehende GmbH nur dann möglich ist, wenn die Vorbehaltensfrist von fünf Jahren eingehalten wird. Die **Ausnahme** davon greift also **nur bei einer Ausgliederung zur Neugründung**.

Unschädlich sah der BFH an, dass im Streitfall das herrschende Unternehmen (das Einzelunternehmen) durch die Ausgliederung untergegangen ist. Er hat klargestellt, dass die fünfjährige Nachbehaltensfrist durch die Alleingesellschafterin eingehalten werden muss. Folge ist, dass die Beteiligung der Alleingesellschafterin **in den folgenden fünf Jahren nicht unter 95%** sinken darf.