

Stefan Krich

# Gründerwerbsteuer im Konzern



**Nomos**



Wirtschafts- und Steuerrecht

Herausgegeben von

Prof. Dr. Christian Jahndorf, HLB Dr. Schumacher & Partner,  
Universität Münster

Prof. Dr. Marc Desens, Universität Leipzig

Prof. Dr. Rolf Eckhoff, Universität Regensburg

VRiBFH Michael Wendt, München

Band 18

Stefan Krich

# Grunderwerbsteuer im Konzern



**Nomos**



**Die Deutsche Nationalbibliothek** verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Münster (Westf.), Univ., Diss. der Rechtswissenschaftlichen Fakultät, 2018

ISBN 978-3-8487-5326-0 (Print)

ISBN 978-3-8452-9461-2 (ePDF)

## **D6**

1. Auflage 2018

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2018. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

## Vorwort

*„Die richtige Frage führt manchmal weiter  
als so manch' richtige Antwort“*

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2017 von der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster als Dissertation angenommen. Aktuelle Gerichtentscheidungen machten eine nachträgliche Überarbeitung und Ergänzung einzelner Abschnitte erforderlich. Rechtsprechung und Literatur konnten bis zum 1. Juli 2018 berücksichtigt werden.

Der Grundstein dieser Arbeit war eine steuerrechtliche Frage während meines Studiums, deren Inhalt allerdings längst vergessen ist. Unvergessen ist jedoch die stete akademische und berufliche Förderung, die ich durch den Dozenten, der sie mir damals beantwortete, von diesem Zeitpunkt an erfahren durfte. Dafür gilt mein besonderer Dank meinem damaligen Dozenten und heutigen Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Christian Jahn-dorf.

Zudem danke ich ihm und seinen Mit-Herausgebern von „Wirtschafts- und Steuerrecht“, den Herren Prof. Dr. Marc Desens, Prof. Dr. Rolf Eckhoff und RiBFH Michael Wendt, für die Aufnahme meiner Arbeit in diese Schriftenreihe.

Herrn Prof. Dr. Joachim Englisch danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Von Herzen danke ich meinen Eltern, Rudolf und Ursula Krich. Sie haben mir nicht nur die akademische Ausbildung ermöglicht, sondern mich stets kompromisslos unterstützt – mein Vater auch in vielen Stunden des fachlichen Austauschs.

Mein tief empfundener Dank gilt meiner Verlobten, Katharina Hitz, insbesondere dafür, dass sie mir zwischen meinem Studium und dem Start in den Beruf die Zeit zugestanden hat, diese Arbeit zu verfassen. Ich freue mich auf den neuen Abschnitt unseres gemeinsamen Lebens.

Münster, Juli 2018

*Stefan Krich*



# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	13
Einleitung	19
Kapitel 1: Grundlagen – Historische Entwicklung – Konzernrelevante Steuertatbestände	21
A. Grundlagen der Grunderwerbsteuer	21
B. Abriss der Entwicklung des Grunderwerbsteuergesetzes	24
C. Konzernrelevanz der Grunderwerbsteuer	25
I. Der Konzern – Definition	25
II. Grunderwerb einer Konzerngesellschaft	28
III. Durch Umstrukturierungen im Konzern realisierbare Besteuerungstatbestände	31
1. § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG: Tatsächlicher Übergang des Eigentums an einem Grundstück	31
2. § 1 Abs. 2 GrEStG: Verwertungsbefugnis	33
3. § 1 Abs. 2a GrEStG: Wechsel von mindestens 95% des Gesellschafterbestandes	34
a) Historie, Tatbestand und Rechtsfolge	34
b) Bemessungsgrundlage und ertragsteuerrechtliche Auswirkungen	46
c) Weitere Anwendungsprobleme und aktuelle Rechtsprechung	48
aa) Put- / Call-Option	48
bb) Treuhand	50
4. § 1 Abs. 3 u. 4 GrEStG	51
a) Tatbestand	51
b) § 1 Abs. 3 Nrn. 1 u. 2 GrEStG: Unmittelbare oder mittelbare Anteilsvereinigung	60
aa) Unmittelbare Anteilsvereinigung	60
bb) Teils unmittelbare, teils mittelbare Anteilsvereinigung	60

cc) Vereinigung an originärer Grundstücksgesellschaft auf mittelbarer Ebene	61
dd) Anteilsvereinigung an der beherrschenden Hand	64
ee) Anteilsvereinigung im Organkreis	68
ff) Verhältnis von unmittelbarer und mittelbarer Anteilsvereinigung	79
c) § 1 Abs. 3 Nrn. 3 u. 4 GrEStG: Mittelbare oder unmittelbare Anteilsübertragung	83
5. § 1 Abs. 3a GrEStG: Wirtschaftliche Anteilsvereinigung	84
a) Historie	84
b) Anwendungsbereich der Norm	86
c) Tatbestand	89
aa) ‚Wirtschaftliche Beteiligung‘	89
bb) ‚Innehaben‘	92
d) ‚Rechtsvorgang‘ i.S.d. § 1 Abs. 3a GrEStG	96
e) Problematische Anwendungsfälle	99
aa) Einfache Anteilsübertragung zwischen Altgesellschaftern	99
bb) Aufstocken einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Beteiligung	100
cc) Verkürzung von Beteiligungsketten	103
dd) Rückführung von RETT-Blocker-Strukturen	106
 Kapitel 2: Grunderwerbsteuerrechtliche Privilegierung von Konzernen vor Einführung des § 6a GrEStG	 111
A. Grundsatz: Kein normiertes Konzernprivileg	111
B. Gestaltungen in der Praxis	112
I. Grundsätzliches: Beteiligungshöhen und Haltefristen als Umstrukturierungsleitlinien und -hindernisse – Effizienz von Grunderwerb und Grundstücksübertragung	112
II. Von der Beratungspraxis entwickelte Gestaltungsmöglichkeiten zur Vermeidung der Grunderwerbsteuerpflicht (‚RETT-Blocker‘)	114
1. Besonderheiten bei der Anteilsübertragung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft (‚Gesamthänderische Mitberechtigung‘)	115

2. Mittelbarer Übergang von Grundbesitz nach vorangegangener Einbringung in eine Personengesellschaft	116
3. Verhinderung einer grunderwerbsteuerpflichtigen Anteilsübertragung mittels Zwischenschaltung einer beherrschten Personengesellschaft	119
a) Ausgestaltung als nicht vollbeherrschte Personengesellschaft	120
b) Ausgestaltung als vollbeherrschte GmbH & Co. KG	123
c) Gesetzgeberische Reaktion und Änderung der Rechtsprechung	124
4. Verhinderung einer grunderwerbsteuerpflichtigen Anteilsvereinigung mittels Zwischenschaltung einer Personengesellschaft	125
5. Grundstückseinbringung in eine zu 100 v.H. beherrschte Personengesellschaft, Befreiung nach § 6 Abs. 3 GrEStG	126
6. Grundstückseinbringung in eine nur mitbeherrschte Personengesellschaft I	135
a) Vor Einführung des § 1 Abs. 3a GrEStG	136
b) Nach Einführung des § 1 Abs. 3a GrEStG	137
c) Exkurs: Ertragsteuerrecht	139
7. Grundstückseinbringung in eine nur mitbeherrschte Personengesellschaft II (Optimierung)	141
8. Anteilseinbringungsmodell und Formwechselmodell	145
C. Konzernspezifische Erleichterungen in der Rechtsprechung	145
I. Anteilsverstärkung	146
II. Verkürzung der Beteiligungskette	148
III. Verlängerung der Beteiligungskette – Umhängen der Tochtergesellschaft	151
IV. Sperrwirkung einer rechtlichen Anteilsvereinigung gegenüber einer weiteren organschaftlichen Vereinigung	152
Kapitel 3: Das Konzernprivileg des § 6a GrEStG	157
A. Gesetzgeberische Intention – Entstehungsgeschichte – Änderung 2013	157
I. ‚Große Konzernklausel‘	157
II. Vorschlag Nordrhein-Westfalen	159
III. Vorschlag Hessen: ‚Kleine Konzernklausel‘	159

IV. Erste Fassung von § 6a GrEStG	162
V. Gesetzesentwurf der Finanzverwaltung	163
B. Tatbestand des § 6a GrEStG	164
I. Gleichlautende Ländererlasse zur Anwendung des § 6a GrEStG	164
II. Von § 6a S. 1 GrEStG erfasste Grunderwerbstatbestände	165
III. Begünstigte Rechtsvorgänge, § 6a S. 1 u. 2 GrEStG	168
1. Umwandlungsvorgänge i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG	168
a) § 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwG: Verschmelzung	169
b) § 1 Abs. 1 Nr. 2 UmwG: Spaltung (Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung)	171
c) § 1 Abs. 1 Nr. 3 UmwG: Vermögensübertragung	174
d) Ausnahme: § 1 Abs. 1 Nr. 4 UmwG: Formwechsel	177
2. Einbringung und andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage	177
3. Entsprechende Umwandlungen im EU/EWR-Raum	186
IV. Das Abhängigkeitsverhältnis i.S.d. § 6a S. 3 i.V.m. S. 4 GrEStG	188
1. ‚Verbund‘ – ein Tatbestandsmerkmal?	190
2. § 6a S. 3 GrEStG: Herrschendes Unternehmen und abhängige Gesellschaften	192
a) Gesellschaft i.S.v. § 6a S. 3 GrEStG	193
b) Unternehmen i.S.v. § 6a S. 3 GrEStG	193
aa) Umsatzsteuerrechtlicher oder unabhängiger Unternehmerbegriff	194
bb) Temporäre Voraussetzungen bzgl. Unternehmereigenschaft	200
c) Abhängigkeit und Herrschaft i.S.v. § 6a S. 4 GrEStG	201
aa) Mindestbeteiligung von 95 v.H.	202
bb) Fristen	203
(1) Anknüpfungspunkt	204
(2) Sinn und Zweck der Fristen	207
(3) Vorbehaltensfrist	209
(a) Ausgliederung einer Tochtergesellschaft	210
(b) Die ‚verbundgeborene Gesellschaft‘	219

(4) Nachbehaltensfrist	225
(a) Verschmelzung von zwei Tochtergesellschaften	226
(b) Verschmelzung der Tochter auf die Mutter	234
(c) Verschmelzung der Mutter auf die Tochter	250
(d) Liquidation	252
d) Bestimmung des herrschenden Unternehmens	253
e) Wechsel des herrschenden Unternehmens	259
C. EU-Beihilfeproblematik bezogen auf § 6a GrEStG	264
Kapitel 4: Resümee	270
Kapitel 5: Ergebnisse	272
Literaturverzeichnis	277



## Abkürzungsverzeichnis

### A

a.A.	anderer Ansicht, andere Auffassung
a.a.O.	am angegebenen Ort
A.d.	Anmerkung des
a.E.	am Ende
a.F.	alte Fassung
ABl	Amtsblatt
Abs.	Absatz
Ändrg.	Änderung
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AG	Amtsgericht; Aktiengesellschaft; Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AGB	Allgemeine Geschäftsbedingungen
AktG	Aktiengesetz
allg.	allgemein
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
ArbR	Arbeitsrecht
arg.e.	Argument aus
Art.	Artikel
Az.	Aktenzeichen

### B

BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
Bd.	Band
Bde.	Bände
BeckRS	Elektronische Entscheidungsdatenbank in beck-online
Begr.	Begründung
Beschl.	Beschluss
Bet.	Beteiligung
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtshofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes in Zivilsachen (Sammlung)
BR	Bundesrat

## Abkürzungsverzeichnis

BR-Drs.	Bundesratsdrucksache
Bsp., Bsp.e	Beispiel, Beispiele
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise

### D

d.	der; die; das; des
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
ders.	derselbe
dies.	dieselbe
d.h.	das heißt
Diss.	Dissertation
Def.	Definition
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)

### E

e.V.	eingetragener Verein
EFG	Entscheidungen deutscher Finanzgerichte (Zeitschrift)
EG	Europäische Gemeinschaft
Einl.	Einleitung
engl.	englisch
Erl.	Erlass
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft

### F

f.	folgende (Singular); für
ff.	folgende (Plural); fortfolgende
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
Fn.	Fußnote
FS	Festschrift

### G

G	Gesetz
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GewO	Gewerbeordnung
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co. KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung und Compagnie Kommanditgesellschaft
GmbHG	Gesetz betreffend Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GrESt	Grunderwerbsteuer
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrEStSatzG	Grunderwerbsteuersatzgesetz
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
GV. NRW.	Gesetz- und Ordnungsblatt Nordrhein-Westfalen
GVOBl. Schl.- Hol.S.	Gesetz- und Ordnungsblatt Schleswig-Holstein

## **H**

Hrsg.	Herausgeber
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
h.L.	herrschende Lehre
Hs.	Halbsatz

## **I**

i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
i.d.S.	in diesem Sinne
i.E.	im Ergebnis
i.e.S.	im engeren Sinne
i.H.v.	in Höhe von
i.R.d.	im Rahmen der
i.S.d.	im Sinne des
i.S.v.	im Sinne von
i.V.m.	in Verbindung mit
i.w.S.	im weiteren Sinne
i.Z.	im Zweifel
IHK	Industrie- und Handelskammern
insb.	insbesondere

## **J**

JA	Juristische Arbeitsblätter (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz
JURA	Juristische Ausbildung (Zeitschrift)
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
JuS-L	JuS-Lernbögen (Zeitschrift)

## **K**

Kap.-Ges.	Kapitalgesellschaft
-----------	---------------------

## *Abkürzungsverzeichnis*

KG	Kommanditgesellschaft
Kom.	Kommentar
<b>L</b>	
Lit.	Literatur
lit.	litera (= Buchstabe)
LG	Landesgericht
lt.	laut
<b>M</b>	
M.d.B.	Minister des Bundes
m.E.	meines Erachtens
M.M.	Mindermeinung
m.N.	mit Nachweis, mit Nachweisen
m.V.a.	mit Verweis auf
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
m.W.v.	mit Wirkung vom
MittBayNot	Mitteilungen des Bayerischen Notarvereins, der Notarkasse und der Landesnotarkammer Bayern (Zeitschrift)
MÜKO	Münchener Kommentar
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
<b>N</b>	
n.F.	neue Fassung
Nachw.	Nachweis, Nachweise
NAWI	Naturwissenschaft
NJW	Neue Juristische Wochenzeitschrift
NJW-RR	NJW Rechtsprechung Report
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschaftsbriefe für Steuer und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
<b>O</b>	
o.O.	ohne Ort
obj.	objektiv, objektive
OFD	Oberfinanzdirektion
OGAW	Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
Ord.-Nr.	Ordnungsnummer
<b>R</b>	
RA	Rechtsanwalt
RAe	Rechtsanwälte
RETT	Real Estate Transfer Tax (engl.; deutsch: Grunderwerbsteuer)

RF(en)	Rechtsfolge(n)
RG	Reichsgericht
RIW	Recht der internationalen Wirtschaft (Zeitschrift)
RL	Richtlinie
Rn	Randnummer
Rspr.	Rechtsprechung
RStBl	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer

## **S**

S.	Satz, Seite
s.	siehe
s.a.	siehe auch
s.o.	siehe oben
SE	Statut der Europäischen Gemeinschaft
sog.	sogenannt(e)
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
SteuK	Steuerrecht kurzgefasst (Zeitschrift)
StGB	Strafgesetzbuch
StPO	Strafprozessordnung
str.	streitig
StuB	Steuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
subj.	subjektiv
SV	Sachverhalt

## **T**

Tb.	Tatbestand
Tz.	Textziffer

## **U**

u.	und
u.a.	unter anderem, und andere
u.U.	unter Umständen
u.w.	und weitere
UBG	Die Unternehmensbesteuerung
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
UR	Umsatzsteuerrundschau
Urt.	Urteil
Urte.	Urteile
UStG	Umsatzsteuergesetz
UVR	Umsatz- und Verkehrssteuerrecht (Zeitschrift)

## *Abkürzungsverzeichnis*

### **V**

v.	von, vom
v.H.	vom Hundert
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
Vor.	Voraussetzung
Vorb.	Vorbemerkungen

### **Z**

z.	zum, zur
z.B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil
zit.	zitiert
ZPO	Zivilprozessordnung

## Einleitung

Die Arbeit zeigt auf, wie die Grunderwerbsteuer innerhalb von Konzernen relevant werden kann. Das nicht nur durch direkte Grunderwerbe, sondern auch als ‚Nebenfolge‘ von konzerninternen Umstrukturierungen. Dabei sollen zu zahlreichen rechtsdogmatischen Fragen der Grunderwerbsteuerverpflichtung von Umstrukturierungen im Allgemeinen und zum sog. Konzernprivileg des § 6a GrEStG im Besonderen eine Auseinandersetzung mit Rechtsprechung, Verwaltungsansicht und Literatur erfolgen und eigene Rechtsstandpunkte entwickelt werden.

Das erste Kapitel gibt einen Überblick über die konzernrelevanten Steuertatbestände. Dabei hat es – dem Überblickscharakter immanent – z.T. darstellenden Charakter. Nachdem zunächst geklärt wird, wie ein Konzern überhaupt zu definieren ist, sind die einzelnen Tatbestände anhand ihrer Voraussetzungen zu erörtern. Bereits hier werden erste Streitstände aufgezeigt und Lösungsansätze entwickelt.

Nachdem die Grundlagen der Tatbestände aufgezeigt wurden, wird sich das zweite Kapitel mit den Möglichkeiten beschäftigen, wie vor der Einführung von § 6a GrEStG Grunderwerbsteuer vermieden werden konnte. Vor Einführung dieser Norm gab es kein Konzernprivileg. Die Steuervermeidung war daher allein eine Gestaltungsaufgabe. Die Gesetzeslücken, welche die Gestaltungen ermöglichten und im ersten Kapitel tatbestandlich umrissen wurden, werden nun vertieft.

Die Darstellungen werden überwiegend kasuistisch sein. Sie zeigen auf, wie gestaltungsanfällig das Grunderwerbsteuerrecht war und ist. Die Darstellung soll sich nicht auf die heute geltende Rechtslage beschränken sondern die Rechtsentwicklung miteinbeziehen. Nur so wird deutlich, wie der Gesetzgeber auf die einzelnen Gestaltungsmodelle reagierte.

Das dritte Kapitel ist der Kern der Arbeit. An dieser Stelle wird das sog. Konzernprivileg nach § 6a GrEStG untersucht. Ausgehend von der langjährigen Entstehungsgeschichte der Norm, führt die finale Form immer noch zu zahlreichen Streitfragen bei der Auslegung. Da sich die Auslegungsprobleme regelmäßig aus verschiedenen Sachverhaltskonstellationen ergeben, wird auch hier eine kasuistische Herangehensweise die Grundlage der Ausführungen sein. Diese sind nun abstrakt an den einzelnen Tatbestandsmerkmalen des § 6a GrEStG orientiert und folgen so einem syste-

## *Einleitung*

matischen Aufbau. Darauf aufbauend werden dann die einzelnen Problemfelder – Schritt für Schritt – und wenn nötig separiert von den übrigen beleuchtet.

# Kapitel 1: Grundlagen – Historische Entwicklung – Konzernrelevante Steuertatbestände

## A. Grundlagen der Grunderwerbsteuer

Besteuerungsgegenstand des Grunderwerbsteuerrechts ist der Erwerb von Grundbesitz. Darunter fällt laut § 1 GrEStG der direkte Grundstückserwerb. Des Weiteren kann auch der Anteilerwerb an grundstückshaltenden Gesellschaften grunderwerbsteuerrechtliche Relevanz entfalten, indem einige Tatbestände bestimmen, dass solche zu einem fingierten Grunderwerb führen.<sup>1</sup>

Bei der Grunderwerbsteuer handelt es sich um eine Verkehrsteuer und, anders als bei der Grundsteuer, nicht um eine vermögensbezogene Steuer.<sup>2</sup> Verkehrsteuern zeichnen sich, wie die Wortbezeichnung bereits aussagt, kraft ihrer tatbestandlichen Anknüpfung an einen Rechtsvorgang bzw. einen Vorgang des Rechtsverkehrs aus.<sup>3</sup> Relevant ist laut § 1 Abs. 1 GrEStG nur der Erwerb von inländischem Grundbesitz.

Im Grunderwerbsteuergesetz werden in § 1 GrEStG die Besteuerungstatbestände dargelegt. Dieser Paragraph ist in Haupt-, Neben- und Hilfstatbestände aufgeteilt.<sup>4</sup> § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nennt den Haupttatbestand, nämlich einen Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, welches den Anspruch auf Übereignung eines Grundstücks begründet. § 1 Abs. 1 Nr. 2-7 beinhalten die Nebentatbestände, bei welchen sich die Rechtsvorgänge ebenfalls stets auf einen direkten Grunderwerb beziehen, aber nicht mittels eines Kaufvertrags als Verpflichtungsgeschäft begründet werden. Letztlich erfassen § 1 Abs. 2, 2a, 3 und 3a GrEStG als Hilfstatbestände die einem unmittelbaren Grunderwerb vergleichbaren Tatbestände, wobei ein solcher jedoch gerade nicht vorliegt.<sup>5</sup> Darunter fallen die Verwertungsbezugnis (Abs. 2) und die gesellschaftsrechtlichen Beteiligungserwerbe an

---

1 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 135; *Englisch* in Tipke/Lang, § 18, Rn. 8.

2 *Sistermann* in Lüdicke/Sistermann, Unternehmenssteuerrecht, Rn. 379; *Klingberg* in Winkeljohann/Förschle/Deubert, Sonderbilanzen, I. Spaltungsbilanzen, Rn. 480.

3 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 134.

4 *Gellrich/Philippen*, Verkehrsteuern, S. 269.

5 *Gellrich/Philippen*, a.a.O.

Grundstücksgesellschaften (Abs. 2a, 3, 3a). Jeder Tatbestand des § 1 GrEStG setzt eine Besteuerung stets in Abhängigkeit zu einem Rechtsträgerwechsel am entsprechenden Grundstück.<sup>6</sup>

Als Steuersubjekte bzw. als beteiligte Rechtsträger eines Grunderwerbs kommen, neben natürlichen und juristische Personen, auch Gesamthandsgemeinschaften, die grunderwerbsteuerrechtlich als selbständige Rechtsträger zu qualifizieren sind, in Betracht.<sup>7</sup> Unter letztere fallen die Personengesellschaften des Handelsrechts, somit die OHG und KG, die Partnerschaftsgesellschaft nach PartGG bzw. auf europäischer Ebene die EWIV (§§ 124 I, 161 II HGB, § 7 II PartGG), die GbR (§ 705 BGB), der nicht rechtsfähige Verein (§ 54 BGB), die Erbengemeinschaft (§ 2032 I BGB) und die Gütergemeinschaft (§ 1419 I BGB).<sup>8</sup> Der Steuerschuldner wird in § 13 GrEStG bestimmt und ist abhängig von dem verwirklichten Besteuerungstatbestand.<sup>9</sup>

Die Steuer wird in dem Zeitpunkt ausgelöst, in dem der Tatbestand verwirklicht wurde, an welchen das Gesetz die Steuerpflicht knüpft.<sup>10</sup> Nach § 1 GrEStG ist das nicht erst der Zeitpunkt des tatsächlichen Rechtsträgerwechsels, also des zivilrechtlichen Verfügungsgeschäfts, sondern grundsätzlich bereits der des Verpflichtungsgeschäftes.<sup>11</sup> Sollte ein Grundstück ohne vorheriges Verpflichtungsgeschäft übergehen, greifen die oben genannten Neben- und Auffangtatbestände, die den tatsächlichen Übergang des Grundbesitzes besteuern. Soweit es hingegen trotz Verpflichtungsgeschäftes nicht zu einem tatsächlichen Rechtsträgerwechsel kommt, wird die Steuer nach § 16 GrEStG erst gar nicht festgesetzt, oder eine bereits erfolgte Steuerfestsetzung wird wieder aufgehoben. Somit ist die primäre Steuerbarkeit nach dem Grunderwerbsteuergesetz zwar bereits ab dem Verpflichtungsgeschäft gegeben, jedoch hängt eine konkrete Steuerbelastung letztendlich doch von einem tatsächlichen Übergang des Grundbesitz-

---

6 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, § 1, Rn. 37; *Ardizzoni/Führlein/Körner*, Grunderwerbsteuer, S. 26, § 1, Rn. 6.

7 *Lahme*, Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Grunderwerbsteuer, Rn. 1; *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 13, Rn. 11.

8 *Koenig* in Pahlke/Koenig, AO, § 39, Rn. 68.

9 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 13, Rn. 11.

10 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, § 1, Rn. 11; *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 14, Rn. 14.

11 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, § 1, Rn. 281; *Loose* in Boruttau, GrEStG, § 16, Rn. 11.

zes auf einen anderen Rechtsträger ab.<sup>12</sup> Die Norm ist zwingendes Resultat des Gesetzeszwecks, nach welchem allein die tatsächlichen, wirtschaftlichen und grundbesitzbezogenen Veränderungen der Steuer unterworfen werden sollen.<sup>13</sup> Abweichend davon entsteht die Steuer in besonderen Fällen gem. § 14 GrEStG. Ein solcher Fall ist entweder bei Abhängigkeit des Erwerbsvorgangs von einer Bedingung, mit Eintritt der Bedingung (Nr. 1) oder bei Abhängigkeit des Erwerbsvorgangs von einer Genehmigung (Nr. 2), mit der Erteilung dieser gegeben.<sup>14</sup>

Die grunderwerbsteuerrechtliche Belastung mit anfänglich 2 v.H. war bei Inkrafttreten des GrEStG 1983 noch vergleichsweise gering.<sup>15</sup> Wegen gesetzlicher Normierung des Bundesgesetzgebers innerhalb des Jahressteuergesetzes 1997<sup>16</sup> beträgt die Steuer gem. § 11 Abs. 1 GrEStG nunmehr grundsätzlich 3,5 v.H. Der Grunderwerbsteuersatz liegt heute je nach Bundesland zwischen 3,5 v.H. in Bayern und Sachsen und 6,5 v.H. seit dem 01.01.2014 in Schleswig-Holstein<sup>17</sup> und seit dem 01.01.2015 in Nordrhein-Westfalen<sup>18</sup>. Dieses ist die Folge der aus Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG resultierenden Befugnis der Länder, den Steuersatz der Grunderwerbsteuer selbst zu bestimmen.<sup>19</sup> Diese Möglichkeit haben nun alle Länder, mit Ausnahme von Bayern und Sachsen, wahrgenommen.<sup>20</sup>

Um festzustellen, wovon der Steuersatz zu erheben ist, ist der zu steuernde Grunderwerb zu bewerten. Gem. § 8 GrEStG ist entweder der Wert der Gegenleistung, mithin regelmäßig der Kaufpreis als Maßstab anzusetzen oder der Grunderwerb nach dem BewG zu bewerten.

Wird ein Besteuerungstatbestand verwirklicht, greifen regelmäßig die §§ 3 bis 7 GrEStG ein. Dort finden sich die allgemeinen (§ 3 GrEStG) und besonderen (§ 4 GrEStG) Steuerbefreiungen, die Begünstigungen eines Übergangs auf eine (§ 5 GrEStG) bzw. von einer (§ 6 GrEStG) Gesamthand, die Umwandlung von gemeinschaftsrechtlichem Eigentum in Flä-

---

12 *Loose* in Boruttau, GrEStG, § 16, Rn. 11.

13 *Loose* in Boruttau, GrEStG, § 16, Rn. 11.

14 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 14, Rn. 11.

15 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 11, Rn. 1.

16 JStG 1997 v. 20.12.1996, BGBI I, 2049, 2962, Art. 7.

17 GrEStSatzG v. 17.12.2010, GVOBl Schl.-H., 789, 811; Zuletzt geändert durch Art. 3 HaushaltsbegleitG 2014 v. 13.12.2013, GVOBl Schl.-H., 494.

18 Gesetz zur Änderung des Gesetzes über die Festsetzung des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer v. 18.12.2014, GV. NRW. Nr. 43, 954.

19 *Scheffler*, Besteuerung von Unternehmen I, Rn. 12.

20 NJW-Spezial 2015, 3.

cheneigentum (§ 7 GrEStG) und neuerdings auch die Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern (§ 6a GrEStG). Teilweise gibt es neben der Möglichkeit einer vollen, auch die einer nur partiellen Steuerbefreiung. Inwieweit sie eingreift, ist beispielsweise bei §§ 5 und 6 GrEStG abhängig von der vorherigen Beteiligung am Grundstück.<sup>21</sup>

### *B. Abriss der Entwicklung des Grunderwerbsteuergesetzes*

Erste Ansätze des Grunderwerbsteuergesetzes stammen, wie die der übrigen Rechtsverkehrsteuern, vom Ende des 19. Jahrhunderts.<sup>22</sup> Bereits damals wurden „Stempel-“ und „Urkundensteuern“ erhoben. Diese unterwarfen die für den Grunderwerb, infolge von Kauf oder Tausch von Grundbesitz, nötigen offiziellen Handlungen wie das Stempeln oder Ausstellen von Urkunden der Steuer.<sup>23</sup> Steuerrechtlich wurde mithin am Übergang des Eigentums angeknüpft.<sup>24</sup> Die dafür relevanten Vorschriften des ReichsstempelG vom 05.07.1907 waren jedoch lediglich Berechnungsvorschriften, die vom GrEStG 1919 abgelöst wurden.<sup>25</sup> Erst mit dem GrEStG 1940 wurde ein eigenständiger Besteuerungstatbestand eingeführt.<sup>26</sup> Obwohl der Grundstückstausch mittlerweile nur noch selten vorkommt, hat die tauschbezogene Vorschrift aus den ersten Gesetzesjahren bis heute ihren Platz im Gesetz behalten. Sie ist in § 1 Abs. 5 GrEStG normiert.<sup>27</sup>

Nachdem das Grunderwerbsteuerrecht nach dem Ende des Zweiten Weltkrieges zunächst durch die Länder geregelt wurde<sup>28</sup>, kam es mit der Fassung von 1983 wieder zu einer bundeseinheitlichen Regelung.<sup>29</sup> Diese ist Resultat einer Steuerreformüberlegung, innerhalb derer sogar die vollständige Abschaffung des Grunderwerbsteuerrechts diskutiert wurde.<sup>30</sup> Dementgegen setzte sich jedoch der Vorschlag durch, den ursprünglich

---

21 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 5, Rn. 4.

22 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 21.

23 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 23; *Pahlke*, GrEStG, Einl., Rn. 3.

24 *Pahlke*, GrEStG, Einl., Rn. 3; *Englisch* in Tipke/Lang § 18, Rn. 1.

25 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 24.

26 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 24.

27 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 24.

28 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 41.

29 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 47; *Pahlke*, GrEStG, Einl., Rn. 4; *Ardizzonei/Führlein/Körner*, Grunderwerbsteuer, § 1, Rn. 1, S. 23.

30 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 47.

geltenden Steuersatz von 7 v.H. auf 2 v.H. zu senken, jedoch gleichzeitig die weitreichenden Steuerbegünstigungen, insbesondere für Eigenheime, abzuschaffen.<sup>31</sup>

Die grunderwerbsteuerrechtliche Belastung mit anfänglich 2 v.H. war bei Inkrafttreten des GrEStG 1983 noch vergleichsweise gering.<sup>32</sup> Wegen gesetzlicher Normierung des Bundesgesetzgebers innerhalb des Jahressteuergesetzes 1997<sup>33</sup> beträgt die Steuer gem. § 11 Abs. 1 GrEStG seitdem grundsätzlich 3,5 v.H.<sup>34</sup> Von diesem Satz wird, wie oben festgestellt, innerhalb der Bundesländer überwiegend abgewichen. Mit diesen Steuererhöhungen war die Notwendigkeit von umfassenderen Steuerbegünstigungen gegeben.<sup>35</sup>

So wie sich das Grunderwerbsteuergesetz insgesamt stetig veränderte, wurden auch die einzelnen Besteuerungstatbestände regelmäßig überarbeitet und an die Entwicklungen der Zeit angepasst. Auffälligste Ergänzungen, weil deutlich als solche gekennzeichnet, sind die Tatbestände des § 1 Abs. 2a und 3a GrEStG. Wann und warum diese und andere Gesetzesänderungen eingeführt wurden, wird an späterer Stelle detailliert dargestellt.

## C. Konzernrelevanz der Grunderwerbsteuer

### I. Der Konzern – Definition

Die oben genannten Rechtsträger als Subjekte des Grunderwerbsteuerrechts müssen nicht für sich allein bestehen, sondern können auch in ein weitreichendes Gesellschaftsgeflecht eingegliedert sein. Ein solches Gesellschaftsgeflecht lässt sich unter dem Begriff ‚Konzern‘ zusammenfassen. Jedoch war der Begriff des ‚Konzerns‘ innerhalb des Grunderwerbsteuergesetzes anfänglich weder legaldefiniert noch anderweitig normiert. Trotzdem konnten dessen Grundvoraussetzungen bereits in § 1 Abs. 3

---

31 *Fischer* in Boruttau, GrEStG, Vorb., Rn. 52; *Pahlke*, GrEStG, Einl., Rn. 4.

32 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 11, Rn. 1.

33 JStG 1997 v. 20.12.1996, BGBl I, 2049, 2962, Art. 7.

34 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 11, Rn. 1.

35 *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 11, Rn. 15; *Pahlke*, GrEStG, Einl., Rn. 5.

Nr. 1 a.E. GrEStG (1940, a.F.<sup>36</sup>) erkannt werden.<sup>37</sup> Dort wurde auf die steuerungsfähige Anteilsvereinigung in einer Hand, nämlich u.a. „von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 UStG (herrschende und abhängige Unternehmen)“ abgestellt.<sup>38</sup> Die Vereinigung in einer Hand sollte der Gesetzesbegründung<sup>39</sup> zufolge auch als Vereinigung in der Hand des Konzerns mittels seiner Konzerngesellschaften verstanden werden.<sup>40</sup> Es ergibt sich mithin ein Konzernverständnis, bei dem mehrere Gesellschaften in einem solchen zusammengefasst bzw. verbunden sind und zwischen diesen hierarchische Verhältnisse bestehen. Trotz dieses frühen Konzernbezugs enthält die Norm bis heute keine grunderwerbsteuerspezifische Definition des Konzerns.

Mit der Einführung des § 6a GrEStG wurde dem Grunderwerbsteuerrecht eine eigene ‚Konzernklausel‘ gegeben,<sup>41</sup> auf welche später noch detailliert einzugehen sein wird.<sup>42</sup> Es kann jedoch vorweggenommen werden, dass – obwohl der Begriff des Konzerns in der amtlichen Überschrift der Norm genannt wird – eine explizite Definition desselben auch an dieser Stelle nicht erfolgt. Mithilfe der aufgeführten Tatbestandsmerkmale lassen sich allenfalls Rückschlüsse auf die Eigenschaften eines Konzerns ziehen, da sie festlegen, wie ein solcher ausgestaltet sein muss, damit ein Vorgang begünstigungsfähig ist. Eine Definition des Konzerns ist somit außerhalb des Grunderwerbsteuerrechts zu suchen.

Innerhalb des Aktienrechts wird der Konzern definiert als jede Zusammenfassung mehrerer rechtlich selbständiger Unternehmen unter einheitli-

---

36 Wortlaut des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG 1940:

„Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft (Beispiele: Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, bergrechtliche Gewerkschaft, offene Handelsgesellschaft, Gesellschaft des Bürgerlichen Rechts) ein inländisches Grundstück, so unterliegen der Steuer außerdem:

1. ein Rechtsgeschäft, das des Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein oder in der Hand des Erwerbers und seines Ehegatten oder seiner Kinder oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Absatz 2 Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden;
2. [...]“

37 Vgl. Eder, DStR 1994, 735, 736 f.

38 Eder, DStR 1994, 735, 737.

39 Begründung zum Grunderwerbsteuergesetz 1940, RStBl 1940, 387, 392.

40 Eder, DStR 1994, 735, 737.

41 Wachstumsbeschleunigungsgesetz v. 22.12.2009, BGBl I 09, 2959.

42 Siehe Kapitel 3 dieser Arbeit.

cher Leitung.<sup>43</sup> Dem Konzern selbst kommt mangels Rechtsfähigkeit keine Rechtsträgerqualität zu. In § 18 AktG ist beschrieben, dass ein Konzern aus einem leitenden und herrschenden und einem oder mehreren abhängigen Unternehmen gebildet wird. Diese Definition ist in Kombination mit den Voraussetzungen aus § 18 AktG präzisiert oben genanntes Grunderwerbsteuerrechtliche Konzernverständnis, da es dessen Voraussetzungen vollständig erfasst. Die so definierten Konzerne können dann weiter untergliedert werden in, wie § 18 AktG besagt, ‚Gleichordnungs-‘ und ‚Unterordnungskonzerne‘<sup>44</sup> oder in ‚Vertragskonzerne‘ und ‚faktische Konzerne‘.<sup>45</sup> § 18 Abs. 1 S. 1 Hs. 1 AktG stellt heraus, dass die unter einheitlicher Leitung zusammengefassten Unternehmen voneinander abhängig sein können.<sup>46</sup> In diesem Fall spricht man von einem Unterordnungskonzern.<sup>47</sup> Besteht dem entgegengesetzt eine solche Abhängigkeit nach § 18 Abs. 2 AktG nicht, handelt es sich um einen Gleichordnungskonzern.<sup>48</sup> Die zweite oben genannte Differenzierung knüpft bei den Arten der Ausgestaltung des Herrschaftsverhältnisses an. So kann die Herrschaft mit Beherrschungsvertrag nach § 291 Abs. 1 S. 1 AktG oder einer Eingliederung i.S.d. §§ 319 und 320 AktG begründet werden, was zu einem ‚Vertragskonzern‘ bzw. einem ‚Eingliederungskonzern‘ führt.<sup>49</sup> Mangelt es an einem solchen Grund, aber nicht an der Beherrschung an sich, spricht man von einer faktischen Beherrschung bzw. einem ‚faktischen Konzern‘.<sup>50</sup> Dieser kann sich dann aus anderen Unternehmensverträgen der §§ 291,

---

43 *Bayer* in MüKo AktG, § 18, Rn. 1; *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 1; *Oetker* in Erfurter Kommentar ArbR, AktG, § 18, Rn. 1.

44 *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 3; *Hirschmann* in Hölters, AktG, § 18, Rn. 1.

45 *Hirschmann* in Hölters, AktG, § 18, Rn. 3.

46 *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 1; *Koch* in Hüffer/Koch, AktG, § 18, Rn. 1.

47 *Maier* in Henssler/Strohn, Gesellschaftsrecht, § 18, Rn. 3; *Hirschmann* in Hölters, AktG, § 18, Rn. 8 ff.; *Bayer* in MüKo AktG, § 18, Rn. 2.

48 *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 1; *Koch* in Hüffer/Koch, AktG, § 18, Rn. 20; *Bayer* in MüKo AktG, § 18, Rn. 1.

49 *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 3; *Hirschmann* in Hölters, AktG, § 18, Rn. 5; *Koch* in Hüffer/Koch, AktG, § 18, Rn. 17; *Bayer* in MüKo AktG, § 18, Rn. 6 u. 7.

50 *Emmerich* in Emmerich/Habersack, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 3; *Bayer* in MüKo AktG, § 18, Rn. 8.

292 AktG, sonstigen Verträgen oder tatsächlichen Verhältnissen, wie z.B. Mehrheitsbeteiligungen, ergeben.<sup>51</sup> Bezogen auf die Unterscheidungen sind in § 18 Abs. 1 AktG Konzernvermutungen normiert. So besagt § 18 Abs. 1 S. 2 AktG als ‚gesetzliche Konzernvermutung‘, dass ein Konzern zwischen den Unternehmen unwiderlegbar angenommen wird, wohingegen Satz 3 der Norm eine widerlegbare Vermutung generiert.<sup>52</sup> Neben den genannten Unterscheidungsmöglichkeiten kann auch auf die Ausgestaltungsform geblickt werden. So sind einstufige und mehrstufige Konzerne denkbar, je nachdem, wie viele ‚Unternehmensgenerationen‘ (Mutter, Tochter, Enkelin etc.) zu einem Konzern gehören.<sup>53</sup>

Das Aktienrecht beinhaltet mithin eine präzise Definition des Konzerns, welche auf das Grunderwerbsteuerrecht übertragbar ist. Auch dort ist ein Konzern also zu definieren als eine Zusammenfassung mehrerer rechtlich selbständiger Unternehmen unter einheitlicher Leitung, wobei diese ein leitendes sowie herrschendes und mindestens ein abhängiges Unternehmen umfassen muss. Rechtsträgerqualität hat der Konzern selbst nicht, sodass Steuersubjekt stets die jeweilige Konzerngesellschaft ist.

## II. Grunderwerb einer Konzerngesellschaft

Die Verwirklichung eines Tatbestandes des § 1 GrEStG löst grundsätzlich eine Grunderwerbsteuerrechtliche Belastung aus. Der Standardfall dafür ist der Grundstückserwerb unter fremden Dritten.<sup>54</sup> Da beteiligte Rechtsträger neben natürlichen Personen auch juristische Personen sein können, kann der Tatbestand auch von einer Konzerngesellschaft verwirklicht werden. Die dadurch erfolgte ‚erstmalige Eingliederung eines Grundstücks in den Konzern‘ ist demnach grundsätzlich von der Steuerpflicht umfasst.<sup>55</sup>

---

51 *Emmerich* in *Emmerich/Habersack*, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 3.

52 *Emmerich* in *Emmerich/Habersack*, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 1; *Hirschmann* in *Hölters*, AktG, § 18, Rn. 19 f.

53 *Emmerich* in *Emmerich/Habersack*, Aktien- und GmbH-Konzern Recht, AktG, § 18, Rn. 4; *Hirschmann* in *Hölters*, AktG, § 18, Rn. 17; *Koch* in *Hüffer/Koch*, AktG, § 18, Rn. 13.

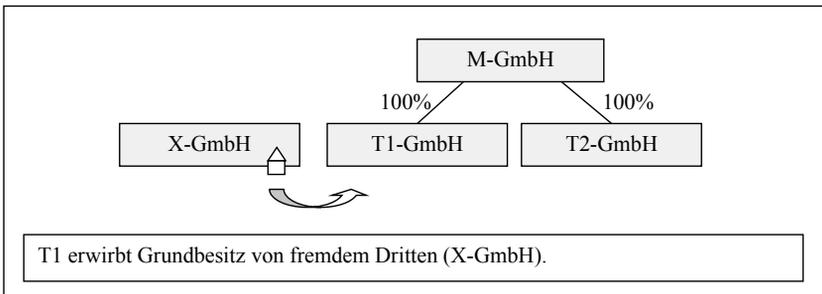
54 *Fischer* in *Boruttau*, GrEStG, § 1, Rn. 11.

55 *Lingemann*, GmbHHR Report 2001, R357, R358.

Beispiel

Die T1-GmbH, als 100-v.H.-Tochter der M-GmbH, erwirbt Grundbesitz von einem fremden Dritten (z.B. X-GmbH). Der Erwerb ist, abhängig von der tatsächlichen Ausgestaltung des Rechtsvorganges, z.B. nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG grunderwerbsteuerpflichtig.

Abb. 1: Grunderwerb unter fremden Dritten



Da der Konzern selbst nicht Rechtsträger ist und ein Grunderwerb nur die beteiligten Rechtsträger grunderwerbsteuerrechtlich betrifft<sup>56</sup>, ist eine Konzernzugehörigkeit eines Beteiligten bei dem Erwerb unter fremden Dritten nicht weiter zu beachten.

Der Besteuerungstatbestand ist jedoch ebenfalls erfüllt, sollte der Grunderwerb nicht unter fremden Dritten, sondern ausschließlich zwischen Konzerngesellschaften erfolgen, da das Gesetz insofern keine Unterscheidung vornimmt. So ist auch die direkte, auf den Grundbesitz bezogene Veräußerung innerhalb desselben Konzerns – bspw. mittels schlichten Grundstücksverkaufs – grunderwerbsteuerpflichtig. Da die Tatbestände lediglich auf einen Grundstücksübergang gerichtet sind, ist die Konzernzugehörigkeit grundsätzlich nicht beachtlich. § 1 Abs. 1 GrEStG unterwirft die auf ein Grundstück bezogenen Rechtsvorgänge des Kaufvertrages oder eines anderen Rechtsgeschäfts, soweit es den Anspruch auf Übereignung begründet (Nr. 1), und die Auflassung, wenn kein Rechtsgeschäft i.S.v. Nr. 1 vorausgegangen ist (Nr. 2), der Grunderwerbsteuer. Hin-

<sup>56</sup> Vgl. *Lahme*, Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Grunderwerbsteuer, Rn. 1; *Viskorf* in Boruttau, GrEStG, § 13, Rn. 11; *Eder*, DStR 1994, 735, 735.