

# Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort .....	V
Inhaltsverzeichnis .....	XI
<b>1 Einführung</b>	
<b>1.1 Relevanz der Thematik und wissenschaftliche Zielsetzung dieser Arbeit .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Gang der Untersuchung .....</b>	<b>4</b>
<b>2 Wesen der Grunderwerbsteuer und Rechtsnatur der Personengesellschaft</b>	
<b>2.1 Die Grunderwerbsteuer in der Rechtsordnung .....</b>	<b>7</b>
2.1.1 Steuersystematische Einordnung der Grunderwerbsteuer .....	7
2.1.2 Rechtfertigung und Belastungsgrund der Grunderwerbsteuer .....	14
2.1.3 Zivilrechtsbindung und wirtschaftliche Betrachtungsweise .....	43
<b>2.2 Rechtsnatur und grunderwerbsteuerrechtliche Rezeption der Personengesellschaft .....</b>	<b>73</b>
2.2.1 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen .....	73
2.2.2 Die eigenständige grunderwerbsteuerliche Rezeption der Personengesellschaft .....	87
<b>3 Die Grunderwerbsbesteuerung der Personengesellschaft</b>	
<b>3.1 Erwerb und Übertragung von Grundstücken durch Personengesellschaften .....</b>	<b>95</b>
3.1.1 Die Steuersubjekteigenschaft der Personengesellschaft ..	95
3.1.2 Steuerbefreiung von Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern .....	99

<b>3.2</b>	<b>Gesellschafterwechsel</b> .....	116
3.2.1	Vor- und Rahmenbedingungen .....	116
3.2.2	Änderung im Gesellschafterbestand (§ 1 Abs. 2a GrEStG)	118
3.2.3	Vereinigung oder Übertragung von mindestens 95% der Anteile (§ 1 Abs. 3 GrEStG).....	187
3.2.4	Begründung einer wirtschaftlichen Beteiligung (§ 1 Abs. 3a GrEStG).....	218
3.2.5	Zurechnungsfunktion und Interdependenzen der Ergänzungstatbestände.....	234
<b>3.3</b>	<b>Umwandlung, Sitzverlegung und Auflösung der Personen- gesellschaft</b> .....	246
3.3.1	Formwechsel .....	246
3.3.2	Übertragende Umwandlung .....	262
3.3.3	Beendigung der Gesellschaft .....	270
3.3.4	Grenzüberschreitende Sitzverlegung .....	273
<b>4</b>	<b>Die Personengesellschaft zwischen Steuerumgehung und Übermaßbesteuerung: Bestandsaufnahme und Handlungsbedarf</b>	
<b>4.1</b>	<b>Problembefunde der vorliegenden Untersuchung</b> .....	279
4.1.1	Die Personengesellschaft als Gestaltungsvehikel .....	279
4.1.2	Inkonsistenzen und Widersprüche bei der Rezeption des Zivilrechts .....	283
4.1.3	Verfassungswidrige Übermaßbesteuerung .....	284
4.1.4	Scheitern des Konzepts der Rechtsverkehrsteuer.....	285
<b>4.2</b>	<b>Gebot und Grenzen einer „wirtschaftlichen Betrachtungs- weise“ im Grunderwerbsteuerrecht</b> .....	288
<b>4.3</b>	<b>Gesetzgeberischer Reformbedarf</b> .....	291
4.3.1	Der allgemeine Grunderwerbsteuertatbestand als gesetzgeberischer Gestaltungsauftrag .....	292
4.3.2	Neudefinition des steuerbaren Gesellschafterwechsels. .	293
4.3.3	Ersatz der Steuerbefreiungen nach §§ 5, 6 und 6a GrEStG durch eine systeminhärente und rechtsformneutrale Zurechnungsregel.....	296

4.3.4	Ergebnis: Schaffung von Rechtsformneutralität durch Abschaffung personengesellschaftsspezifischer Sonderregeln. ....	298
<b>4.4</b>	<b>Exkurs – Aktuelles Gesetzesvorhaben zur Verhinderung von Steuergestaltungen durch sog. „Share Deals“</b> .....	<b>299</b>
4.4.1	Rechtspolitisches Regelungsanliegen: Verschärfte Besteuerung von sog. „Share Deals“ .....	299
4.4.2	Steuersystematische und verfassungsrechtliche Würdigung des Reformkonzepts der Länder .....	301
4.4.3	Alternative Reformkonzepte .....	306
4.4.4	Ergebnis .....	317
<b>5</b>	<b>Zusammenfassung in 100 Thesen</b> .....	<b>319</b>
<b>6</b>	<b>Zusammenfassung in 10 Thesen</b> .....	<b>345</b>
<b>7</b>	<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	<b>349</b>
<b>8</b>	<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>353</b>

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort .....	V
Inhaltsübersicht .....	VII
<b>1 Einführung</b>	
<b>1.1 Relevanz der Thematik und wissenschaftliche Zielsetzung dieser Arbeit .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Gang der Untersuchung .....</b>	<b>4</b>
<b>2 Wesen der Grunderwerbsteuer und Rechtsnatur der Personengesellschaft</b>	
<b>2.1 Die Grunderwerbsteuer in der Rechtsordnung .....</b>	<b>7</b>
2.1.1 Steuersystematische Einordnung der Grunderwerbsteuer	7
2.1.1.1 Besondere (Rechts-)Verkehrsteuer .....	7
2.1.1.2 Sonderumsatzsteuer .....	9
2.1.1.3 Sonderunternehmensteuer .....	12
2.1.2 Rechtfertigung und Belastungsgrund der Grunderwerbsteuer .....	14
2.1.2.1 Zum verfassungsrechtlichen Rechtfertigungsbedarf der Grunderwerbsteuer .....	15
2.1.2.2 Verfassungsrechtliche Maßstäbe für die Ausgestaltung der Grunderwerbsteuer ...	18
2.1.2.2.1 Freiheitsrechte .....	18
2.1.2.2.2 Allgemeiner Gleichheitssatz und bereicherspezifische Konkretisierungen .....	20
2.1.2.2.2.1 Leistungsfähigkeitsprinzip .....	20
2.1.2.2.2.2 Folgerichtigkeitsgebot .....	21
2.1.2.2.2.3 Zur Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips für die Grunderwerbsteuer .....	22
2.1.2.3 Besteuerungsgegenstand und Belastungsgrund der Grunderwerbsteuer .....	25
	XI

2.1.2.3.1	Bestehende Theorien. . . . .	25
2.1.2.3.1.1	Rechtsvorgang als solcher. . . . .	25
2.1.2.3.1.2	Erfolg, Vermögenstransfer, Bereicherung. .	26
2.1.2.3.1.3	Äquivalenztheoretische Ansätze . . . . .	27
2.1.2.3.1.4	Bewertungsdifferenztheorie nach L. Mirre	27
2.1.2.3.1.5	Einkommens- oder Vermögensverwen- dung . . . . .	28
2.1.2.3.2	Der Besteuerungsgegenstand – warum die Grunderwerbsteuer bereits äußerlich keine Rechtsverkehrsteuer ist . . . . .	29
2.1.2.3.2.1	Historische Besteuerungskonzeption: Anknüpfung an rechtliche Vorgänge zur Erfassung wirtschaftlicher Vorgänge . . . .	30
2.1.2.3.2.2	Zum Verhältnis zwischen den Grund- und den Ergänzungstatbeständen . . . . .	35
2.1.2.3.2.3	Bestimmung des Besteuerungsgegen- stands als Oberbegriff von § 1 Absätze 1, 2 und 3 GrEStG . . . . .	37
2.1.2.3.3	Der Belastungsgrund – warum die Leis- tungsfähigkeit auch für eine sog. Rechts- verkehrsteuer maßgebend ist . . . . .	39
2.1.2.3.3.1	Die Teilnahme am Rechtsverkehr als Ausdruck von Leistungsfähigkeit . . . . .	39
2.1.2.3.3.2	Der Erwerber als materieller Steuer- adressat . . . . .	41
2.1.2.3.3.3	Der Erwerbsaufwand als Gradmesser steuerlicher Leistungsfähigkeit . . . . .	42
2.1.2.4	Zwischenergebnis . . . . .	43
2.1.3	Zivilrechtsbindung und wirtschaftliche Betrachtungs- weise . . . . .	43
2.1.3.1	Der Einfluss des Zivilrechts auf die Grunderwerbsteuer . . . . .	44
2.1.3.1.1	Zum Verhältnis von Zivilrecht und Steuerrecht . . . . .	44
2.1.3.1.1.1	Meinungsstand . . . . .	44
2.1.3.1.1.2	Stellungnahme . . . . .	46
2.1.3.1.2	Die Steuerjuristische Betrachtungsweise. .	48
2.1.3.1.3	Zur Relevanz des Zivilrechts für die Grunderwerbsteuer . . . . .	50
2.1.3.1.3.1	Zivilrechtliche Anknüpfung vs. Eigenbe- griffsbildung im Grunderwerbsteuerrecht	50

2.1.3.1.3.2	Materielle Wertung und rechtstechnische Erfordernisse . . . . .	53
2.1.3.1.3.3	Folgerungen . . . . .	53
2.1.3.2	Die „wirtschaftliche Betrachtungsweise“ in der Grunderwerbsteuer. . . . .	54
2.1.3.2.1	Die wirtschaftliche Betrachtungsweise als steuerrechtliche Methode. . . . .	54
2.1.3.2.1.1	Begriff. . . . .	54
2.1.3.2.1.2	Anwendung und Grenzen. . . . .	56
2.1.3.2.1.3	Erweiterte wirtschaftliche Betrachtung im Anwendungsbereich des § 42 AO . . . . .	58
2.1.3.2.2	Fallgruppen in der grunderwerbsteuerlichen Rechtsprechung. . . . .	59
2.1.3.2.2.1	Rückbehalt von sog. „Zwerganteilen“ . . . . .	59
2.1.3.2.2.2	Die „Plan-Rechtsprechung“ zu § 5 Abs. 2 GrEStG 1940 . . . . .	60
2.1.3.2.2.3	Einheitliches Vertragswerk und einheitlicher Erwerbsgegenstand . . . . .	61
2.1.3.2.2.4	Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands einer Personengesellschaft . . . . .	62
2.1.3.2.2.5	Wirtschaftliche Zurechnung (§ 39 Abs. 2 AO) . . . . .	63
2.1.3.2.2.6	Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO). . . . .	65
2.1.3.2.2.6.1	Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften vor Einführung von § 1 Abs. 2a GrEStG . . . . .	65
2.1.3.2.2.6.2	Verknüpfung zwischen Grundstück und Personengesellschaftsanteil . . . . .	66
2.1.3.2.2.6.3	Ausschluss des § 42 AO bei spezialgesetzlichen Umgehungstatbeständen. . . . .	67
2.1.3.2.3	Systematisierung und Folgerungen . . . . .	68
2.1.3.2.3.1	Überblick und Einordnung der Entwicklung . . . . .	68
2.1.3.2.3.2	Wirtschaftliche Betrachtungsweise bei Steuerumgehung. . . . .	69
2.1.3.2.3.3	Wirtschaftliche Betrachtungsweise zur Ausfüllung von grunderwerbsteuerlichen Eigenbegriffen . . . . .	70

<b>2.2 Rechtsnatur und grunderwerbsteuerrechtliche Rezeption der Personengesellschaft . . . . .</b>	<b>73</b>
2.2.1 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen . . . . .	73
2.2.1.1 Begriff und Erscheinungsformen der Personengesellschaft . . . . .	73
2.2.1.1.1 Die gesetzlichen Rechtsformen . . . . .	73
2.2.1.1.2 Innen- und Außengesellschaften . . . . .	74
2.2.1.1.3 Begriffsabgrenzungen . . . . .	74
2.2.1.1.3.1 Personengesellschaft vs. juristische Person	74
2.2.1.1.3.2 Personengesellschaft vs. Gesamthand . . . .	76
2.2.1.1.3.3 Personengesellschaft vs. Bruchteils-	
gemeinschaft . . . . .	76
2.2.1.2 Rechtliche Struktur der Gesellschaft . . . .	77
2.2.1.2.1 Traditionelle Gesamthandslehre . . . . .	77
2.2.1.2.2 Neue Gesamthandslehre . . . . .	78
2.2.1.2.2.1 Rechtsfähigkeit im Außenverhältnis . . . .	78
2.2.1.2.2.2 Gesellschaftsvermögen als Vermögen der	
Gesellschaft . . . . .	79
2.2.1.3 Rechtliche Struktur der Gesellschafts-	
beteiligung . . . . .	81
2.2.1.3.1 Mitgliedschaft (Gesellschaftsanteil) . . . .	81
2.2.1.3.2 Vermögensanteil . . . . .	82
2.2.1.3.3 Kapitalanteil . . . . .	83
2.2.1.3.4 Gewinn- und Verlustbeteiligung . . . . .	85
2.2.1.3.5 Auseinandersetzungsguthaben . . . . .	85
2.2.1.4 Die Teilnahme der Personengesellschaft	
am Grundstücksverkehr . . . . .	86
2.2.1.4.1 Erwerb von Grundstückseigentum . . . . .	86
2.2.1.4.2 Beteiligung an Grundstücksgesellschaften	87
2.2.2 Die eigenständige grunderwerbsteuerliche Rezeption	
der Personengesellschaft . . . . .	87
2.2.2.1 Tatbestandlicher Aufgriff als Subjekt des	
Grundstücksverkehrs . . . . .	88
2.2.2.1.1 Gesellschaftsbegriff als Statusbegriff . . . .	88
2.2.2.1.2 Inkonsistente Anteilsbegriffe . . . . .	89
2.2.2.2 Übernahme und Abwandlung zivilrecht-	
licher Wertungen und Konzepte . . . . .	90
2.2.2.2.1 Rechtssubjektivität der Gesellschaft . . . .	90
2.2.2.2.2 Gesellschaftsidentität und Strukturwandel	92
2.2.2.2.3 Vermögenszurechnung zu den Gesell-	
schaftern . . . . .	92

2.2.2.2.4	Keine Berücksichtigung der neuen Gesamthandslehre .....	93
2.2.2.3	Zwischenergebnis .....	94

### 3 Die Grunderwerbsbesteuerung der Personengesellschaft

<b>3.1</b>	<b>Erwerb und Übertragung von Grundstücken durch Personengesellschaften .....</b>	<b>95</b>
3.1.1	Die Steuersubjekteigenschaft der Personengesellschaft ..	95
3.1.1.1	Verfahrensrechtliche Implikationen .....	95
3.1.1.1.1	Anzeigepflicht .....	95
3.1.1.1.2	Bekanntgabe des Steuerbescheids .....	96
3.1.1.1.3	Steuerschuldnerschaft und Haftung. ....	96
3.1.1.2	Materiell-rechtliche Implikationen .....	98
3.1.2	Steuerbefreiung von Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern. ....	99
3.1.2.1	Der Mechanismus der Steuerbefreiungen nach §§ 5, 6, 7 Abs. 2 GrEStG .....	99
3.1.2.1.1	Sachliche Steuerbefreiung für Übergänge zwischen Gesamthand und Gesamthänder	99
3.1.2.1.2	Vor- und Nachbehaltensfristen .....	101
3.1.2.2	Systematische Einordnung der Steuerbefreiungen .....	101
3.1.2.2.1	Historische Gesetzesbegründung. ....	101
3.1.2.2.2	Rechtfertigung unter Berücksichtigung der neuen Gesamthandslehre. ....	103
3.1.2.2.3	Keine „Steuervergünstigung“ im engeren Sinne .....	106
3.1.2.3	Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht. .	107
3.1.2.3.1	Verfassungsrecht .....	107
3.1.2.3.1.1	Gleichheitsrechtswidrige Privilegierung von Personengesellschaften? .....	107
3.1.2.3.1.2	Rechtsformneutralität der Besteuerung als Verfassungsgebot .....	108
3.1.2.3.1.3	Rechtfertigung durch zivilrechtliche Unterschiede? .....	110
3.1.2.3.2	EU-Beihilferecht .....	112
3.1.2.4	Ergebnis .....	116

<b>3.2 Gesellschafterwechsel</b>	116
3.2.1 Vor- und Rahmenbedingungen	116
3.2.2 Änderung im Gesellschafterbestand (§ 1 Abs. 2a GrEStG)	118
3.2.2.1 Grundzüge und Historie der gesetzlichen Regelung	118
3.2.2.2 Die Fiktion einer neuen Personengesell- schaft	122
3.2.2.2.1 Zur rechtlichen und wirtschaftlichen Identität der Personengesellschaft nach Gesellschafterwechsel	122
3.2.2.2.2 Die bisherige 95%-Beteiligungsschwelle im Grunderwerbsteuerrecht	124
3.2.2.2.3 Absenkung der relevanten Beteiligungs- schwelle auf 90%	126
3.2.2.2.4 Fehlen eines Beherrschungs- oder Zuordnungserfordernisses	128
3.2.2.2.4.1 Problematik	128
3.2.2.2.4.2 Rechtfertigungsbedürftige Ungleich- behandlung	130
3.2.2.2.4.3 Keine hinreichende Rechtfertigung durch Missbrauchsgesichtspunkte	132
3.2.2.2.5 Folgeprobleme der gesetzlichen Fiktion	138
3.2.2.2.5.1 Steuerschuldnerschaft und Anzeigepflicht der Personengesellschaft	138
3.2.2.2.5.2 Keine Anrechnung vorangegangener Erwerbe nach § 1 Abs. 6 GrEStG	139
3.2.2.2.6 Zwischenergebnis	142
3.2.2.3 Das Problem der mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestands	142
3.2.2.3.1 Mittelbare Änderung aufgrund gesell- schaftsrechtlicher Vorgänge	142
3.2.2.3.1.1 Vorgeschichte	142
3.2.2.3.1.2 Die Regelung im Rahmen des StÄndG 2015	143
3.2.2.3.1.2.1 Methodik bei vermittelnden Personen- gesellschaften	144
3.2.2.3.1.2.2 Methodik bei vermittelnden Kapitalgesell- schaften	145
3.2.2.3.1.2.3 Methodik bei mehrstufiger Beteiligung von Personen- und Kapitalgesellschaften	147
3.2.2.3.1.2.4 Konsequenzen und offene Fragen	147

3.2.2.3.1.3	Steuersystematische und verfassungsrechtliche Kritik . . . . .	148
3.2.2.3.1.3.1	Systematische Inkonsequenz der „Fiktion in der Fiktion“ (§ 1 Abs. 2a Satz 4 GrEStG)	148
3.2.2.3.1.3.2	Verfassungswidrigkeit der rechtsformbezogenen Differenzierung? . . . . .	149
3.2.2.3.2	Mittelbare Änderung aufgrund schuldrechtlicher Beziehungen . . . . .	153
3.2.2.3.2.1	Die BFH-Rechtsprechung zur wirtschaftlichen Zurechnung bei § 1 Abs. 2a GrEStG	154
3.2.2.3.2.2	Analyse . . . . .	157
3.2.2.3.2.2.1	Bisheriger Grundsatz: Anwendungsausschluss des § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO wegen Spezialität der grunderwerbsteuerlichen Ergänzungstatbestände . . . . .	157
3.2.2.3.2.2.2	Die neue Anwendungslogik für § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO – Grundgedanke und Unstimmigkeiten . . . . .	159
3.2.2.3.2.2.3	Zulässigkeit einer erweiternden Auslegung des § 1 Abs. 2a GrEStG? . . . . .	160
3.2.2.3.2.2.4	Wertungswidersprüche bei Treuhandverhältnissen . . . . .	161
3.2.2.3.2.2.5	Rückgriff auf § 1 Abs. 2 GrEStG als Alternativlösung? . . . . .	163
3.2.2.3.2.2.6	Zwischenergebnis . . . . .	165
3.2.2.3.2.3	Anwendung des § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO auch bei § 1 Abs. 2a GrEStG i.d.F. des StÄndG 2015? . . . . .	166
3.2.2.3.2.4	Möglichkeit einer mehrfachen mittelbaren Gesellschafterstellung? . . . . .	168
3.2.2.4	Der Begriff des „neuen Gesellschafter“ . .	170
3.2.2.4.1	Der unmittelbare Neugesellschafter nach § 1 Abs. 2a GrEStG i.d.F. des StÄndG . . . .	170
3.2.2.4.1.1	Auswirkung der Neuregelung auch für unmittelbare Gesellschafterwechsel? . . . .	170
3.2.2.4.1.2	Personengesellschaften als neue Gesellschafter? . . . . .	173
3.2.2.4.2	Die Verlängerung der Beteiligungskette . .	174
3.2.2.4.3	Die Verkürzung der Beteiligungskette . . . .	178
3.2.2.4.3.1	Verkürzung auf mittelbarer Ebene . . . . .	178

3.2.2.4.3.1.1	Beteiligungskette von Kapitalgesell- schaften . . . . .	178
3.2.2.4.3.1.2	Beteiligungskette von Personengesell- schaften . . . . .	180
3.2.2.4.3.2	Verstärkung einer mittelbaren zu einer unmittelbaren Beteiligung . . . . .	181
3.2.2.4.3.2.1	Beteiligungskette von Kapitalgesell- schaften . . . . .	181
3.2.2.4.3.2.2	Beteiligungskette von Personengesell- schaften . . . . .	182
3.2.2.4.4	Die neuen Gesellschafter vermittelnder Kapitalgesellschaften . . . . .	184
3.2.2.5	Ergebnis zu § 1 Abs. 2a GrEStG . . . . .	186
3.2.3	Vereinigung oder Übertragung von mindestens 95% der Anteile (§ 1 Abs. 3 GrEStG) . . . . .	187
3.2.3.1	Regelungsinhalt und Besteuerungskonzept des § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	187
3.2.3.1.1	Grundzüge der gesetzlichen Regelung. . . . .	187
3.2.3.1.2	Warum die sog. „Sachherrschaftstheorie“ nicht überzeugt . . . . .	189
3.2.3.1.3	Warum die sog. „Fiktionstheorie“ unzu- treffend ist . . . . .	191
3.2.3.1.4	Anwendung von § 1 Abs. 3 GrEStG auf Personengesellschaften . . . . .	193
3.2.3.2	Der „Anteil“ an einer Personengesell- schaft im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	193
3.2.3.2.1	Anteilsbegriff bei Grundstückspersonen- gesellschaften . . . . .	194
3.2.3.2.2	Anteilsbegriff bei zwischengeschalteten Personengesellschaften . . . . .	197
3.2.3.2.3	Analyse . . . . .	201
3.2.3.2.3.1	Zur Heranziehung des sachenrechtlichen Anteilsbegriffs im Allgemeinen . . . . .	202
3.2.3.2.3.1.1	Normzweckbezogene Auslegung des Anteilsbegriffs des § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	202
3.2.3.2.3.1.2	Verfassungskonforme Auslegung des Anteilsbegriffs des § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	206
3.2.3.2.3.2	Zum divergierenden Begriffsverständnis bei unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen. . . . .	207

3.2.3.3	Zurechnung nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO auch im Bereich des § 1 Abs. 3 GrEStG? . . .	208
3.2.3.4	Die Personengesellschaft im Rahmen der grunderwerbsteuerlichen Organschaft . . .	210
3.2.3.4.1	Das Verhältnis von grunderwerb- steuerlicher und umsatzsteuerlicher Organschaft . . . . .	210
3.2.3.4.2	Die Personengesellschaft als herrschendes Unternehmen (Organträgerin) . . . . .	211
3.2.3.4.3	Die Personengesellschaft als abhängiges Unternehmen (Organgesellschaft)? . . . . .	212
3.2.3.4.3.1	Abhängigkeit im Sinne des § 1 Abs. 4 Nr. 2 lit. a) GrEStG . . . . .	212
3.2.3.4.3.2	Abhängigkeit im Sinne des § 1 Abs. 4 Nr. 2 lit. b) GrEStG . . . . .	213
3.2.3.5	Ergebnis zu § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	216
3.2.4	Begründung einer wirtschaftlichen Beteiligung (§ 1 Abs. 3a GrEStG). . . . .	218
3.2.4.1	Regelungsinhalt und Gesetzestechnik . . .	218
3.2.4.1.1	Ausgangslage bis 2013: Die Personen- gesellschaft als sog. „RETT-Blocker“. . . . .	218
3.2.4.1.1.1	Einsatz von Grundstückspersonengesell- schaften . . . . .	219
3.2.4.1.1.2	Zwischenschaltung von Personengesell- schaften . . . . .	221
3.2.4.1.2	Die wirtschaftliche Beteiligung an einer Personengesellschaft . . . . .	224
3.2.4.1.3	Die Fiktion eines Rechtsvorgangs im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG . . . . .	226
3.2.4.2	Praktische Auswirkungen der neuen Regelung . . . . .	227
3.2.4.2.1	Beseitigung der Gestaltungsmöglichkeit „RETT-Blocker“? . . . . .	227
3.2.4.2.2	Kollateralbelastungen . . . . .	229
3.2.4.3	Steuersystematische und verfassungs- rechtliche Beurteilung . . . . .	231
3.2.4.3.1	Die „wirtschaftliche Beteiligung“ als folgerichtige Entfaltung des grunderwerb- steuerlichen Belastungsgrundes . . . . .	231
3.2.4.3.2	„Meistbelastungswirkung“ bei Personen- gesellschaften . . . . .	232

3.2.4.4	Ergebnis zu § 1 Abs. 3a GrEStG . . . . .	233
3.2.5	Zurechnungsfunktion und Interdependenzen der Ergänzungstatbestände. . . . .	234
3.2.5.1	Grundstückszurechnung bei § 1 Abs. 2a GrEStG durch § 1 Abs. 3 GrEStG? . . . . .	234
3.2.5.2	Grundstückszurechnung bei §§ 5, 6 GrEStG durch § 1 Abs. 3 GrEStG? . . . . .	239
3.2.5.3	Wechselseitige Zurechnung zwischen § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG? . . . . .	241
3.2.5.4	Konsequenz: Dringender Bedarf an einer gesetzlichen Zurechnungsregel . . . . .	245
<b>3.3</b>	<b>Umwandlung, Sitzverlegung und Auflösung der Personen-</b> <b>gesellschaft</b> . . . . .	<b>246</b>
3.3.1	Formwechsel . . . . .	246
3.3.1.1	Zivilrechtliche Vorbedingungen. . . . .	247
3.3.1.2	Grunderwerbsteuerliche Irrelevanz des Formwechsels auf Gesellschaftsebene. . . . .	248
3.3.1.3	Grunderwerbsteuerliche Behandlung des Formwechsels auf Gesellschafterebene . . . . .	249
3.3.1.3.1	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft. . . . .	249
3.3.1.3.1.1	Quotenwahrender Formwechsel . . . . .	249
3.3.1.3.1.2	Quotenverschiebender Formwechsel. . . . .	249
3.3.1.3.2	Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft . . . . .	251
3.3.1.3.2.1	Quotenwahrender Formwechsel bei Beteiligung oberhalb der 95%-Schwelle . . . . .	251
3.3.1.3.2.2	Quotenwahrender Formwechsel mit Ausscheiden eines 0%-Gesellschafters . . . . .	253
3.3.1.3.2.3	Quotenverschiebender Formwechsel mit Überschreitung der 95%-Schwelle. . . . .	257
3.3.1.3.2.4	Quotenverschiebender Formwechsel oberhalb der 95%-Schwelle . . . . .	258
3.3.1.3.3	Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft. . . . .	259
3.3.1.3.3.1	Quotenwahrender Formwechsel . . . . .	259
3.3.1.3.3.2	Quotenverschiebender Formwechsel. . . . .	259
3.3.1.4	Auswirkung des Formwechsels auf die Steuerbefreiung nach §§ 5, 6 GrEStG . . . . .	259
3.3.1.4.1	Formwechsel der erwerbenden Gesamt- hand . . . . .	259

3.3.1.4.2	Formwechsel einer zwischengeschalteten Gesellschaft . . . . .	260
3.3.2	Übertragende Umwandlung . . . . .	262
3.3.2.1	Steuerbarkeit übertragender Umwandlungen . . . . .	262
3.3.2.2	Die Personengesellschaft im Rahmen des § 6a GrEStG. . . . .	263
3.3.2.2.1	Selektive Vergünstigung oder systemgerechte Steuerbefreiung? . . . . .	263
3.3.2.2.2	Die Personengesellschaft als herrschendes Unternehmen und abhängige Gesellschaft	264
3.3.2.2.3	Anteilsbegriff des § 6a Satz 4 GrEStG und Bestimmung der Beteiligungsquote . . . . .	265
3.3.3	Beendigung der Gesellschaft . . . . .	270
3.3.3.1	Auflösung, Liquidation und Vollbeendigung . . . . .	270
3.3.3.2	Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters. . . . .	272
3.3.4	Grenzüberschreitende Sitzverlegung . . . . .	273
3.3.4.1	Die ausländische Personengesellschaft in der Grunderwerbsteuer. . . . .	273
3.3.4.2	Zivilrechtliche Folgen der grenzüberschreitenden Sitzverlegung von Personengesellschaften . . . . .	274
3.3.4.2.1	Wegzug einer deutschen Personengesellschaft . . . . .	274
3.3.4.2.2	Zuzug einer ausländischen Gesellschaft . . . . .	275
3.3.4.2.3	Sitzverlegung im Ausland. . . . .	276
3.3.4.3	Grunderwerbsteuerrechtliche Relevanz der Sitzverlegung. . . . .	276

**4 Die Personengesellschaft zwischen Steuerumgehung und Übermaßbesteuerung: Bestandsaufnahme und Handlungsbedarf**

<b>4.1</b>	<b>Problembefunde der vorliegenden Untersuchung . . . . .</b>	<b>279</b>
4.1.1	Die Personengesellschaft als Gestaltungsvehikel . . . . .	279
4.1.1.1	Grunderwerbsteuergestaltung mit Personengesellschaften. . . . .	279

4.1.1.2	Gestaltungsanfälligkeit als strukturelles Problem der Grunderwerbsteuer . . . . .	281
4.1.2	Inkonsistenzen und Widersprüche bei der Rezeption des Zivilrechts . . . . .	283
4.1.3	Verfassungswidrige Übermaßbesteuerung . . . . .	284
4.1.4	Scheitern des Konzepts der Rechtsverkehrsteuer. . . . .	285
<b>4.2</b>	<b>Gebot und Grenzen einer „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ im Grunderwerbsteuerrecht. . . . .</b>	<b>288</b>
<b>4.3</b>	<b>Gesetzgeberischer Reformbedarf . . . . .</b>	<b>291</b>
4.3.1	Der allgemeine Grunderwerbsteuertatbestand als gesetzgeberischer Gestaltungsauftrag. . . . .	292
4.3.2	Neudefinition des steuerbaren Gesellschafterwechsels. . . . .	293
4.3.2.1	Ersatzlose Streichung des § 1 Abs. 2a GrEStG . . . . .	294
4.3.2.2	Zusammenführung von § 1 Abs. 3 und 3a GrEStG . . . . .	294
4.3.2.3	Vereinheitlichung der Anteilsbegriffe . . . . .	296
4.3.3	Ersatz der Steuerbefreiungen nach §§ 5, 6 und 6a GrEStG durch eine systeminhärente und rechtsformneutrale Zurechnungsregel. . . . .	296
4.3.4	Ergebnis: Schaffung von Rechtsformneutralität durch Abschaffung personengesellschaftsspezifischer Sonderregeln. . . . .	298
<b>4.4</b>	<b>Exkurs – Aktuelles Gesetzesvorhaben zur Verhinderung von Steuergestaltungen durch sog. „Share Deals“ . . . . .</b>	<b>299</b>
4.4.1	Rechtspolitisches Regelungsanliegen: Verschärfte Besteuerung von sog. „Share Deals“ . . . . .	299
4.4.2	Steuersystematische und verfassungsrechtliche Würdigung des Reformkonzepts der Länder. . . . .	301
4.4.2.1	Absenkung der relevanten Beteiligungsschwellen auf 90% . . . . .	301
4.4.2.2	Verlängerung diverser Haltefristen auf zehn bzw. 15 Jahre. . . . .	302
4.4.2.3	Steuerbarkeit von Gesellschafterwechseln bei Kapitalgesellschaften nach dem Vorbild des § 1 Abs. 2a GrEStG („§ 1 Abs. 2b GrEStG“) . . . . .	303

	4.4.2.4 Keine Regelung zur wirtschaftlichen Betrachtungsweise .....	304
	4.4.2.5 Zwischenergebnis .....	305
4.4.3	Alternative Reformkonzepte .....	306
	4.4.3.1 Absenkung der Beteiligungsschwelle auf bis zu 50% in Verbindung mit einem quotalen Besteuerungssystem .....	306
	4.4.3.1.1 Quotale Besteuerung als fundamentaler Systemwechsel .....	306
	4.4.3.1.2 Qualifikation als Kapitalverkehrsteuer? ..	310
	4.4.3.1.3 Zwischenergebnis .....	312
	4.4.3.2 Sonderregime für Immobiliengesellschaften .....	313
	4.4.3.3 Zuschlag bei kurzer Haltedauer .....	315
	4.4.3.4 Reduzierung ökonomischer Anreize zu Share Deals .....	316
4.4.4	Ergebnis .....	317
<b>5</b>	<b>Zusammenfassung in 100 Thesen .....</b>	<b>319</b>
<b>6</b>	<b>Zusammenfassung in 10 Thesen .....</b>	<b>345</b>
<b>7</b>	<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>349</b>
<b>8</b>	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>353</b>