

Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	XI
1 Einführung	
1.1 Relevanz der Thematik und wissenschaftliche Zielsetzung dieser Arbeit	1
1.2 Gang der Untersuchung	4
2 Wesen der Grunderwerbsteuer und Rechtsnatur der Personengesellschaft	
2.1 Die Grunderwerbsteuer in der Rechtsordnung	7
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
2.2 Rechtsnatur und grunderwerbsteuerrechtliche Rezeption der Personengesellschaft	73
2.2.1 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	73
2.2.2 Die eigenständige grunderwerbsteuerliche Rezeption der Personengesellschaft	87
3 Die Grunderwerbsbesteuerung der Personengesellschaft	
3.1 Erwerb und Übertragung von Grundstücken durch Personengesellschaften	95
3.1.1 Die Steuersubjekteigenschaft der Personengesellschaft ..	95
3.1.2 Steuerbefreiung von Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern	99

3.2	Gesellschafterwechsel	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
3.3	Umwandlung, Sitzverlegung und Auflösung der Personen- gesellschaft	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
4	Die Personengesellschaft zwischen Steuerumgehung und Übermaßbesteuerung: Bestandsaufnahme und Handlungsbedarf	
4.1	Problembefunde der vorliegenden Untersuchung	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
4.2	Gebot und Grenzen einer „wirtschaftlichen Betrachtungs- weise“ im Grunderwerbsteuerrecht	288
4.3	Gesetzgeberischer Reformbedarf	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
4.4	Exkurs – Aktuelles Gesetzesvorhaben zur Verhinderung von Steuergestaltungen durch sog. „Share Deals“	299
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
5	Zusammenfassung in 100 Thesen	319
6	Zusammenfassung in 10 Thesen	345
7	Stichwortverzeichnis	349
8	Literaturverzeichnis	353

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
1 Einführung	
1.1 Relevanz der Thematik und wissenschaftliche Zielsetzung dieser Arbeit	1
1.2 Gang der Untersuchung	4
2 Wesen der Grunderwerbsteuer und Rechtsnatur der Personengesellschaft	
2.1 Die Grunderwerbsteuer in der Rechtsordnung	7
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
2.1.2.2.3 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 Vermögensverwendung	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 Besteuerungsgegenstands als Oberbegriff von § 1 Absätze 1, 2 und 3 GrEStG	37
2.1.2.3.3	Der Belastungsgrund – warum die Leistungsfähigkeit auch für eine sog. Rechtsverkehrsteuer 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 Steueradressat	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 Betrachtungsweise	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. Eigenbegriffsbildung 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

2.2 Rechtsnatur und grunderwerbsteuerrechtliche Rezeption der Personengesellschaft	73
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

3.1	Erwerb und Übertragung von Grundstücken durch Personengesellschaften	95
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

3.2 Gesellschafterwechsel	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
3.3	Umwandlung, Sitzverlegung und Auflösung der Personen- gesellschaft	246
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

4.1	Problembefunde der vorliegenden Untersuchung	279
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
4.2	Gebot und Grenzen einer „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ im Grunderwerbsteuerrecht.	288
4.3	Gesetzgeberischer Reformbedarf	291
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
4.4	Exkurs – Aktuelles Gesetzesvorhaben zur Verhinderung von Steuergestaltungen durch sog. „Share Deals“	299
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
5	Zusammenfassung in 100 Thesen	319
6	Zusammenfassung in 10 Thesen	345
7	Stichwortverzeichnis	349
8	Literaturverzeichnis	353