

Verschärfungen im Grunderwerbsteuerrecht

Fallstricke erkennen und vermeiden

SONDERAUSGABE

Verschärfungen im Grunderwerbsteuerrecht: Aktueller Stand – Entwicklungen – Problemanalyse

1.	Ausgangslage	1
2.	Aktueller Stand bei der Steuerbarkeit	2
2.1	Signing-Closing-Theorie	2
2.2	Grundstückszurechnung	4
2.3	Beteiligungsketten bei § 1 Abs. 2a/b GrEStG	7
2.3.1	Kettenverlängerung auf unmittelbarer Ebene	8
2.3.2	Kettenverlängerung auf mittelbarer Ebene	8
2.3.3	Kettenverkürzung auf unmittelbarer Ebene	9
2.3.4	Wechsel zwischen unmittelbarer und mittelbarer Beteiligung	10
2.4	Neues bei § 1 Abs. 3 GrEStG	10
3.	Aktueller Stand beim Befreiungsregime	11
3.1	§§ 5, 6 GrEStG	11
3.2	§ 6a GrEStG	13
4.	Ausblick	15

Grunderwerbsteuer



Wir helfen Ihnen gern!

Es ist unsere Aufgabe, Sie mit praktischem Wissen und konkreten Empfehlungen im Beruf zu unterstützen. Manchmal bleiben dennoch Fragen offen oder Probleme ungelöst. Sprechen Sie uns an! Wir bemühen uns um schnelle Antworten – sei es bei Fragen zur Berichterstattung, zur Technik, zum digitalen Angebot oder zu Ihrem Abonnement.



Für Fragen zur Berichterstattung:

Christiane Nöcker
Stellv. Chefredakteurin (verantwortlich)
Telefon 02596 922-44
Fax 02596 922-99
E-Mail noecker@iww.de



Für Fragen zur Technik (Online und Mobile):

Susanne Kreutzer
Projektleiterin Online
Telefon 02596 922-42
Fax 02596 922-99
E-Mail kreutzer@iww.de

LESERSERVICE



Für Fragen zum Abonnement:

IWW Institut, Kundenservice
Max-Planck-Straße 7/9
97082 Würzburg
Telefon 0931 4170-472
Fax 0931 4170-463
E-Mail kontakt@iww.de

STANDORTBERICHT GRUNDERWERBSTEUER

Verschärfungen im Grunderwerbsteuerrecht: Aktueller Stand – Entwicklungen – Problemanalyse

von Dipl.-Finw. (FH) Christian Saecker, Hamburg

| Das Grunderwerbsteuerrecht ist einer permanenten (Weiter)Entwicklung unterworfen. Einen Status quo gibt es eigentlich nicht. Das liegt daran, dass der Rechtsstand einerseits mehr oder weniger regelmäßig von der Judikative beeinflusst wird, in diesem Prozess die Verwaltungsseite nicht tatenlos zuschaut, sondern durch Erlasse verbindliche Regelungen für die Steuerverwaltung trifft, und andererseits auch der Gesetzgeber gestalterisch einwirkt. Zuletzt hat dieser die Grundstückszurechnung neu geordnet, die Gerichte haben (unter anderem) neue Pflöcke bei Kettenverlängerungen und -kürzungen gesetzt und alle schauen gebannt, wie Personengesellschaften zukünftig in der MoPeG-Welt behandelt werden sollen. Eins steht fest: Es wird nicht langweilig. |

1. Ausgangslage

Die Grunderwerbsteuerwelt hat sich mit der Verabschiedung des Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.5.21 (BGBl I 21, 986) auf dem Gebiet der Share Deals dramatisch verändert. Der Prozess erfolgte schleichend und in kleineren, teils auch größeren Schritten.

Dabei standen zunächst zwei Probleme im Vordergrund:

- Einmal sich zu vergegenwärtigen, dass mit § 1 Abs. 2b GrEStG ein völlig neuer Ergänzungstatbestand konzipiert war, der in starke Konkurrenz zum bisherigen § 1 Abs. 3 GrEStG trat, und
- ferner die unübersichtliche Lage zur Frage, ob die Alt- oder bereits die Neuversion des Gesetzes hinsichtlich §§ 1 Abs. 2a, 3 oder 3a GrEStG im Einzelfall zum Einsatz kommen würde (vgl. Saecker, NWB 2021, 2842).

Im Jahr 2022 warf die Steuerverwaltung im Zusammenhang mit dem Reformgesetz aus 2021 ein ganz neues Problem auf – die Signing-Closing-Theorie: Sie stellte diese Theorie zunächst ausschließlich in den neuen Anwendungserlassen aus dem Jahre 2022 zur Anwendung des § 1 Abs. 2a GrEStG und § 1 Abs. 2b GrEStG vor (gleichlautende Ländererlasse der obersten Finanzbehörden vom 10.5.22, BStBl I 22, 801 und 821, jeweils Tz. 8). Dabei ließ sie mehrere Fragestellungen unbeantwortet (z.B. nach einer eventuell zu gebrauchenden Änderungsnorm). Ende 2022 konnten die aufgeworfenen Fragestellungen teilweise durch das JStG 2022 vom 16.12.22 (BGBl I 22, 2294) beantwortet werden, indem die Anwendung des § 16 GrEStG für diese Fälle erweitert wurde.

Dramatische
Veränderungen auf
dem Gebiet der
Share Deals

Signing-Closing-
Theorie

Folgen des MoPeG
machten eine
Änderung notwendig

Parallel zur Signing-Closing-Theorie entwickelte sich die Rechtsfrage, welcher Gesellschaft im Rahmen der Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG ein Grundstück zuzurechnen sei, weiter, da der BFH hierzu mehrfach Recht sprach (BFH 1.12.21, II R 44/18, BStBl II 23, 1009; BFH 14.12.22, II R 40/20 und II R 33/20, BStBl II 23, 1012 und BFH/NV 2023, 555).

Die Steuerverwaltung sah sich daraufhin genötigt, die grunderwerbsteuerliche Grundstückszurechnung auf neue Füße zu stellen (gleichlautende Ländere erlasse der obersten Finanzbehörden vom 16.10.23, BStBl I 23, 1872).

Parallel zu dieser Entwicklung war sozusagen Gefahr im Verzug, da mit dem 1.1.24 durch das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG; BGBl I 21, 3436) das Befreiungsregime für Personengesellschaften (§§ 5,6 GrEStG) wegzubrechen drohte, denn eine Gesamthand im Sinne der §§ 5, 6 GrEStG gab es durch das MoPeG fortan nicht mehr. Durch das Kredit-zweitmarktförderungsgesetz (22.12.23, BGBl I 23, Nr. 411) implementierte der Gesetzgeber eine Fiktion, nach der die Gesamthand für Zwecke der Grunderwerbsteuer weiterhin Bestand haben würde (§ 24 GrEStG). Diese Regelung ist aber bis Ende 2026 befristet, danach fällt § 24 GrEStG wieder aus dem Gesetz heraus.

2. Aktueller Stand bei der Steuerbarkeit

Wie die Ergänzungstatbestände zueinander stehen, ist Thema der Signing-Closing-Theorie. Die Frage, welcher Gesellschaft Grundstücke zuzurechnen sind, wird nun endlich durch gesetzliche Bestimmung beantwortet. Das wäre bei der Signing-Closing-Theorie auch wünschenswert. Umstrukturierungen in der Gesellschaftswelt gehören zum Alltagsgeschäft – sowohl in Richtung Verschlinkung als auch Unternehmenswachstum. Hier haben der BFH und Finanzgerichte interessante Akzente gesetzt. Zur Vorschrift des § 1 Abs. 3 GrEStG hat die Verwaltung neue Erlasse veröffentlicht.

2.1 Signing-Closing-Theorie

So plötzlich, wie die Signing-Closing-Theorie durch die Steuerverwaltung über die gleichlautenden Ländere erlasse zu § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG (BStBl I 22, 801 und 821) in die Welt gekommen waren, so still wurde es dann auch wieder zu diesem Thema. Wie unter 1. beschrieben, wurde der Gesetzgeber durch die Ergänzung in § 16 Abs. 4a und Abs. 5 S. 2 GrEStG aktiv. Die Steuerverwaltung äußerte sich sodann noch einmal zu diesem Thema durch die gleichlautenden Ländere erlasse vom 5.3.24, BStBl I 24, 383, Tz. 7. Seitdem herrscht Stillstand in der Rechtspflege. Der aktuelle Rechtsstand sieht somit wie folgt aus:

Ein „Signing-Closing-Fall“ setzt voraus, dass Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft aufgrund eines Rechtsgeschäfts vereinigt bzw. die bereits vereinigten Anteile vereinigt auf einen Dritten übergehen. Vereinigt heißt hier:

- Mindestens 90 % der Anteile am Vermögen der Personengesellschaft bzw.
- mindestens 90 % der Anteile der Kapitalgesellschaft.

Gesetzgeber wurde
durch die Ergänzung
in § 16 Abs. 4a und
Abs. 5 S. 2 GrEStG aktiv

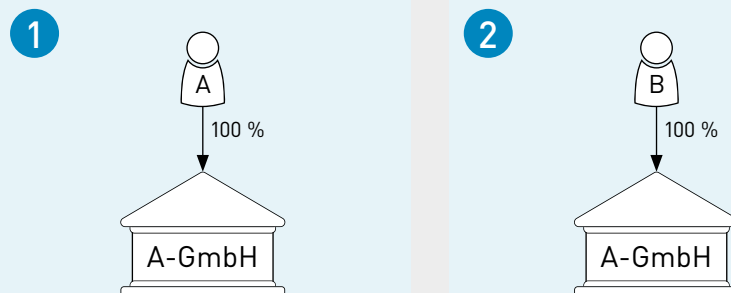
Dabei muss der Tag des rechtswirksam zustande gekommenen Verpflichtungsgeschäfts von dem Tag, an dem der Erwerber in die Gesellschafterstellung einrückt, auseinanderfallen. Ferner muss es sich bei dem Erwerber um einen Neugesellschafter i. S. d. § 1 Abs. 2a bzw. Abs. 2b GrEStG handeln.

Man braucht also, um generell in diese Thematik einzutauchen, sowohl den Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 GrEStG (Anteilsvereinigung durch Rechtsgeschäft) oder des § 1 Abs. 3a GrEStG (Anknüpfung an das Verpflichtungsgeschäft) als auch zeitlich nachfolgend den Tatbestand des § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG (Übergang von 90 % auf (einen) neue(n) Gesellschafter bei einer grundbesitzenden Personen- bzw. Kapitalgesellschaft) (Anknüpfung an den dinglichen Übergang).

■ Beispiel 1

Die grundbesitzende A-GmbH wird allein von A gehalten. In einem Notartermin am 16.5.25 verkauft A seine Anteile an B. Es ist im Vertrag vereinbart, dass die Anteile am 1.8.25 übergehen werden.

§ 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG in Konkurrenz mit § 1 Abs. 2b GrEStG



Grafik: IWW Institut 2025

Klassischer Signing-Closing-Fall: Zunächst ist § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG verwirklicht, später § 1 Abs. 2b GrEStG. Sofern die Voraussetzungen erfüllt sind, wird der § 1 Abs. 3 GrEStG-Fall gemäß § 16 Abs. 4a GrEStG wieder aufgehoben.

Der aus Sicht der Verwaltung korrekte Ablauf wäre: Die Anzeigen nach §§ 18 Abs. 1 Nr. 1, 19 Abs. 1 Nr. 6 GrEStG gehen fristgerecht (innerhalb von zwei Wochen nach Beurkundung bzw. Kenntnisnahme) und in allen Teilen vollständig beim zuständigen Finanzamt ein, nachdem das Verpflichtungsgeschäft rechtswirksam geworden ist (hier: mit Beurkundung; § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG).

Ob sowohl die Anzeige gemäß § 18 GrEStG als auch die Anzeige nach § 19 GrEStG parallel vorgenommen werden müssen oder ob nicht eine von beiden genügt, ist m. E. als Rechtsproblem nicht abschließend geklärt (vgl. aber BFH vom 21.6.23, II R 2/21, BStBl II 23, 1057). Nachdem B in die Gesellschafterstellung eingerückt ist (1.8.25; „Closing“), ergeht erneut eine Anzeige (hier: gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 3b GrEStG).

Tage der einzelnen Rechtsgeschäfte müssen auseinanderfallen

Sind die Voraussetzungen erfüllt, wird der § 1 Abs. 3 GrEStG-Fall wieder aufgehoben

Veranlagung erst
nach Ablauf eines
Jahres

Die Vollständigkeit einer Anzeige orientiert sich an § 20 GrEStG. Unter der Prämisse des § 16 Abs. 5 S. 2 GrEStG kann gemäß § 16 Abs. 4a GrEStG die Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG wieder aufgehoben werden, sofern sie bereits veranlagt wurde. Das Finanzamt ist gehalten, den § 1 Abs. 3 GrEStG-Fall möglichst nicht vor Ablauf eines Jahres nach Steuerentstehung zu veranlagern (gleichlautende Ländereverlasse vom 5.3.24, BStBl I 24, 383, Tz. 7).

Die § 1 Abs. 3 GrEStG-Veranlagung bleibt hingegen stehen (oder wird gar noch nachgeholt), wenn hinsichtlich beider Fälle (§ 1 Abs. 2a/2b GrEStG und § 1 Abs. 3/3a GrEStG) mindestens eine der Anzeigen verfristet, gar nicht oder unvollständig in der zuständigen GrESt-Stelle eingeht.

Es ist eine Frage der
Zeit, bis der BFH sich
mit dieser Thematik
beschäftigt

Meines Erachtens ist die Verwaltungsmeinung sehr fragwürdig, da die Ersatztatbestände § 1 Abs. 2a GrEStG bis § 1 Abs. 3a GrEStG subsidiär, also in einer Rangfolge aufgeführt sind („in Betracht kommen“, siehe in § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG). Es ist aber nicht sicher, ob man vor Gericht obsiegen würde und wie der BFH diese Rechtsproblematik einordnet. Es ist aber eine Frage der Zeit, bis der BFH sich mit dieser Thematik wird beschäftigen dürfen. Noch ist bei ihm allerdings kein Fall anhängig. Deshalb ist anzuraten, die formellen Anforderungen zu erfüllen, um letztlich allem Ärger aus dem Wege zu gehen.

■ Fundstellen, die für dieses Thema benötigt werden

1a.	Bei grundbesitzenden PersGes.: GLE v. 10.5.22, Tz. 8	BStBl I 22, 801
1b.	Bei grundbesitzenden KapGes.: GLE v. 10.5.22, Tz. 8	BStBl I 22, 821
2.	§ 16 Abs. 4a, Abs. 5 S. 2 GrEStG	GrEStG
3.	GLE v. 5.3.2024, Tz. 7	BStBl I 24, 383

2.2 Grundstückszurechnung

Eng verknüpft mit der Signing-Closing-Theorie (Tz. 1) ist das Thema der Grundstückszurechnung. Dieses Thema berührt allerdings nicht nur die Signing-Closing-Theorie, sondern letztlich jeden Fall der Ergänzungstatbestände der §§ 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG. Seit Jahrzehnten galt der Satz:

„Zum Vermögen einer Personen- bzw. Kapitalgesellschaft gehören die Grundstücke, die ihr grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen sind. Es kommt nicht auf das zivilrechtliche Eigentum oder die bewertungsrechtliche Zurechnung an (zuletzt z. B. im GLE vom 10.5.22, BStBl I 22, 801 bzw. 821, jeweils Tz. 3).“

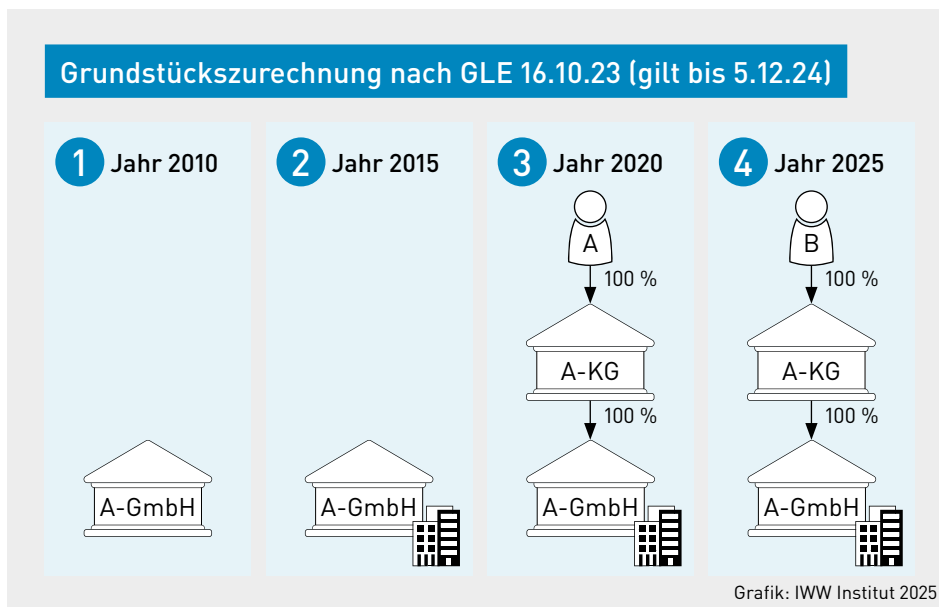
Der Erlassgeber verweist dabei auf das BFH-Urteil vom 11.12.14 (II R 26/12, BStBl II 15, 402). In den letzten Jahren hat der BFH „nachgelegt“ und weitere Urteile in dieser Hinsicht gefällt: BFH 1.12.21, II R 44/18, BStBl II 23, 1009; 14.12.22, II R 40/20, BStBl II 23, 1012; 14.12.22, II R 33/20, BFH/NV 2023, 555.

Signing-Closing-
Theorie eng
verknüpft mit der
Grundstücks-
zurechnung

■ Beispiel 2

Im Jahr 2015 erwirbt die A-GmbH Grundstücke. Die grundbesitzende Kapitalgesellschaft wird sodann (in 2020) von der A-KG erworben. Das führte zur Verwirklichung des § 1 Abs. 3 GrEStG (in 2020 war der Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG noch nicht existent). In 2025 erwirbt B die vollständigen Kommanditanteile der A-KG. Es stellt sich nun die Frage, ob bzgl. der A-KG der Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG oder bezüglich der A-GmbH der Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG verwirklicht worden ist. Oder anders gefragt: Welcher Gesellschaft sind die Grundstücke zugerechnet worden?

Welcher Gesellschaft sind die Grundstücke zugerechnet worden?



Wertet man die zuvor genannten BFH-Urteile aus, so sieht der BFH die Grundstückszurechnung allein bei der A-KG, da sie zuvor die grundbesitzende A-GmbH durch den Erwerb aller Anteile erworben hatte. Die Grundstücke werden dabei fiktiv von der A-GmbH kommend an die A-KG übertragen. Die Grundstücke sind also der A-KG zuzurechnen.

Sicht des BFH

Die Steuerverwaltung reagierte mit der Veröffentlichung gleichlautender Ländererlasse (GLE 16.10.23, BStBl I 23, 1872) und nahm Stellung zur Zurechnung von Grundstücken für Ergänzungstatbestände. Diese Erlasse stießen auf allgemein ablehnende Kritik (Behrens, DStR 2023, 2697; Graessner/Lottermoser NWB 2024, 405; Fleischer/Görnig, Stbg 2023, 416; Broemel/Mörwald, DStR 2023, 2750; Saecker/Dorn, Ubg 2023, 672; Schnitger, DB 2023, 2847; Behrens/Sparr, DB 2023, 2839).

Stellungnahme der Steuerverwaltung

Die Erlasse regelten Doppelzurechnungen. Danach wäre in dem o. a. Beispiel in Bild 2 zunächst eine Grundstückszurechnung sowohl bei der A-KG als auch bei der A-GmbH vorzunehmen. Auch die Signing-Closing-Theorie wird in den Erlassen thematisiert und führt zu äußerst unbefriedigenden Ergebnissen (vgl. Saecker, PU 2024, 62; Tz. 4). Der sogenannte Zurechnungserlass ist für alle Erwerbsvorgänge zu beachten, die bis einschließlich 5.12.24 verwirklicht wer-

Zurechnungserlass

Änderung für
Erwerbsvorgänge
ab dem 6.1.24

Neue Regelung
entschärft den
Streitpunkt

Erwerb durch
Kaufvertrag ist ein
„Rechtsvorgang nach
§ 1 Abs. 1 GrEStG“

den, also auch beispielsweise für Fälle, die durch die Betriebsprüfung aufgegriffen werden und den Zeitraum bis zu diesem Stichtag betreffen. Vor diesem Hintergrund ist der Zurechnungserlass dringend zu beachten und sollten höchst sorgsam Anzeigen entsprechend der Zurechnung laut Erlass vorgenommen werden – wenn man denn mit dem Finanzamt keinen Ärger haben möchte.

Für Erwerbsvorgänge ab 6.12.24 gilt durch das JStG 2024 (BGBl I 24, Nr. 387) § 1 Abs. 4a GrEStG (vgl. § 23 Abs. 25 GrEStG). Vermutlich war die Kritik zu dem Zurechnungserlass doch so harsch, dass der Gesetzgeber relativ zügig für eine gesetzliche Norm sorgte. Leider wurde dabei versäumt, die Erlass-Regelung (für Steuerentstehung bis 5.12.24) zu entschärfen.

§ 1 Abs. 4a GrEStG regelt in Satz 1: Ein Grundstück gehört zum Vermögen einer Gesellschaft i. S. d. § 1 Abs. 2a bis 3a, wenn sie es aufgrund eines Rechtsvorgangs nach § 1 Abs. 1 erworben hat.

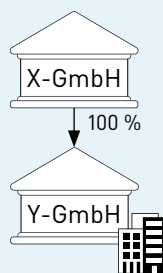
Die Neuregelung ist recht klar, fast einfach und nimmt deutlich Schärfe aus dem Streitpunkt heraus, die durch die o. g. Erlasse v. 16.10.23 entstanden war.

■ Beispiel 3

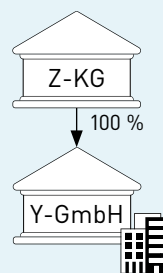
Die Y-GmbH hatte im Jahr 2020 ein Grundstück durch Kaufvertrag erworben. Die X-GmbH hält sämtliche Anteile an dieser grundbesitzenden Y-GmbH. In einem Verpflichtungsgeschäft vom 21.3.25 veräußert sie die Beteiligung an die Z-KG. Die Abtretung erfolgt am 28.3.25 (dingliches Erfüllungsgeschäft).

Grundstückszurechnung nach § 1 Abs. 4a GrEStG (gilt ab 6.12.24)

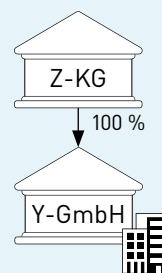
1 Ausgangslage



2 Vertrag 21.3.25



3 Abtretung 28.3.25



Grafik: IWW Institut 2025

Nach der gesetzlichen Vorgabe des § 1 Abs. 4a GrEStG ist das Grundstück klar der Y-GmbH zugerechnet, da sie zivilrechtliche Eigentümerin des Grundstücks ist (Erwerb durch Kaufvertrag ist ein „Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 GrEStG“). Diese Zurechnung bleibt bestehen, auch wenn die Anteile an der Y-GmbH von der Z-KG erworben werden. Vorteil dabei ist auch, zukünftig auf

ein Monitoring verzichten zu können, denn es ist fortan nicht mehr von Belang, welche Gesellschaft in der Vergangenheit welchen Tatbestand erfüllt hatte, um die Grundstückszurechnung korrekt vornehmen zu können.

Im Normalfall ist eine Doppelzurechnung, wie es noch die o. g. Erlasse vorsahen, durch die neue gesetzliche Regelung nicht mehr möglich. Einzige Ausnahme: Ein Grundstück gehört auch zum Vermögen einer Gesellschaft, wenn diese an dem Grundstück die Verwertungsbefugnis nach § 1 Abs. 2 GrEStG innehat.

Die Grundstückszurechnung kann entfallen, insbesondere wenn ein anderer Rechtsträger das Grundstück aufgrund eines Rechtsvorgangs nach § 1 Abs. 1 GrEStG erwirbt oder wenn die Verwertungsbefugnis nicht mehr vorliegt.

■ Regelungen für Steuerentstehung

Bis 5.12.24	Ab 6.12.24
GLE 10.5.22, BStBl I 22, 801 und 821, Tz. 3 GLE 16.10.23, BStBl I 23, 1872 GLE 5.3.24, BStBl I 24, 383, Tz. 2	§ 1 Abs. 4a GrEStG
Hilfreich im Rechtsbehelf: BFH 1.12.21, II R 44/18, BStBl II 23, 1005; BFH 14.12.22, II R 40/20, BStBl II 23, 1012; BFH 23.7.24, II R 11/22, BFH/NV 2025, 213	

2.3 Beteiligungsketten bei § 1 Abs. 2a/b GrEStG

In Beteiligungsketten kann eine kleine Veränderung auf Gesellschafterebene einen Ergänzungstatbestand auslösen. Das Regelwerk, das es zu beachten gilt, um einen Tatbestand nicht verwirklichen zu lassen, ist dabei äußerst komplex und unübersichtlich. Man muss dabei unterscheiden, welche Rechtsform die grundbesitzende Gesellschaft hat und ob die Änderung auf unmittelbarer oder mittelbarer Ebene erfolgt. Dabei kommt je nach Vorschrift die Multiplikator- oder Ebenenmethode in Betracht.

In dieser Gemengelage, in der noch lange nicht alle Rechtsfragen als geklärt gelten, sind nun Urteile veröffentlicht worden, die man kennen sollte.

ÜBERSICHT	
Urteil	Thema
BFH 21.8.24, II R 16/22	Kettenverlängerung auf mittelbarer Ebene
BFH 31.7.24, II R 28/21	Unmittelbar beteiligter Gesellschafter wird mittelbar beteiligter Gesellschafter
FG Baden-Württemberg 26.4.24, 5 K 1696/23	Kettenverlängerung auf unmittelbarer Ebene
FG Baden-Württemberg 26.4.24, 5 K 2022/23	Kettenverkürzung auf unmittelbarer Ebene

Doppelzurechnung durch neue Regelung nicht mehr möglich

Kleine Veränderung auf Gesellschafterebene kann Ergänzungstatbestand auslösen

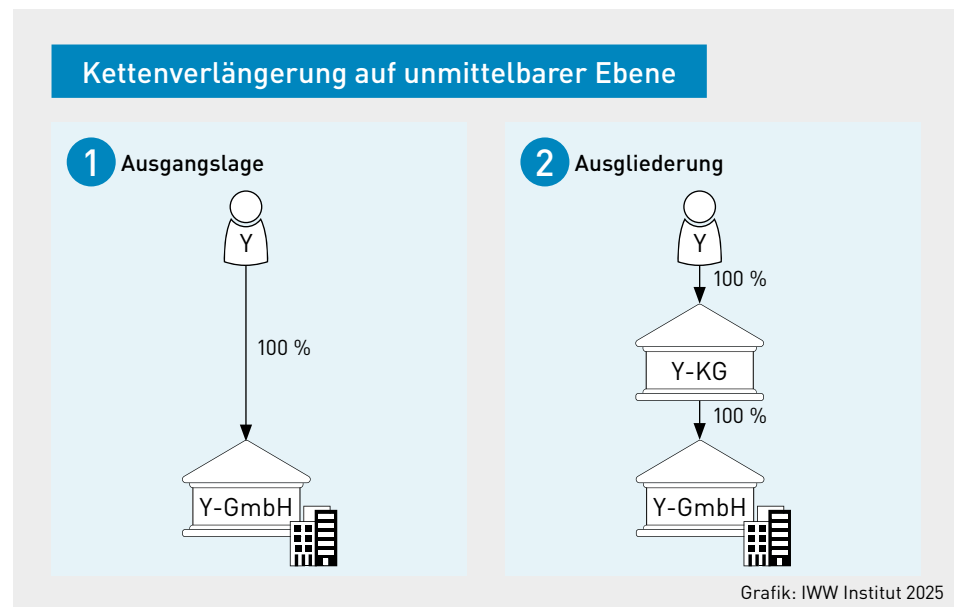
Zwischenschaltung
einer Personen-
gesellschaft

2.3.1 Kettenverlängerung auf unmittelbarer Ebene

Eine Personengesellschaft gilt gemeinhin als transparent (vgl. § 24 GrEStG). So sieht es das FG Baden-Württemberg aber nicht, wenn eine Personengesellschaft auf unmittelbarer Ebene einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft zwischengeschaltet wird.

■ Beispiel 4

Anteilseigner Y hält aus einem Einzelunternehmen heraus sämtliche Anteile an der grundbesitzenden Y-GmbH. Sodann gründet Y die Y-KG, an der er die gesamten Kommanditanteile hält. Y gliedert nun sein Einzelunternehmen (und damit auch die grundbesitzende Y-GmbH) nach Umwandlungsgesetz auf die Y-KG aus.



Das FG Baden-Württemberg kommt in seinem Urteil vom 26.4.24 (5 K 1696/23) zu dem Ergebnis, dass der Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG verwirklicht worden ist, da die Y-KG als Neugesellschafterin anzusehen und zudem auf dieser Ebene eine zivilrechtliche und keine wirtschaftliche Betrachtung vorzunehmen sei. Da die grundbesitzende Gesellschaft eine Kapitalgesellschaft ist, können die §§ 5, 6 GrEStG nicht angewendet werden.

Beachten Sie | Das Urteil befindet sich in Revision (BFH II R 16/24).

2.3.2 Kettenverlängerung auf mittelbarer Ebene

Kettenverlängerungen auf mittelbarer Ebene sind anders zu würdigen. Hier greift eine wirtschaftliche Betrachtung – zumindest bei einer reinen Personengesellschaftskette.

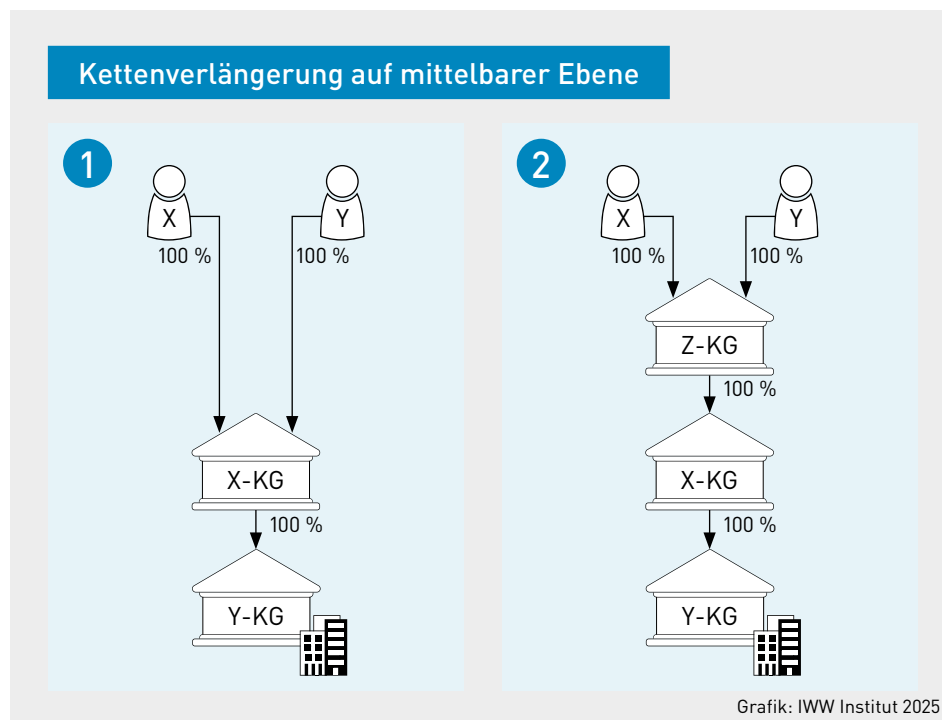
Wirtschaftliche
Betrachtung

Der BFH klärt nun, welche Auswirkung eine zwischengeschaltete Personengesellschaft auf mittelbarer Ebene einer reinen Personengesellschaftskette hat.

■ Beispiel 5

Die Kommanditisten X und Y übertragen ihre Kommanditanteile auf die Z-KG, die gleichermaßen von X und Y gehalten wird.

Auswirkung einer zwischengeschalteten Personengesellschaft



Der BFH (21.8.24, II R 16/22) sieht hier den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG als nicht verwirklicht an und widerspricht so der Verwaltungsmeinung (GLE 10.5.22, BStBl I 22, 801, Beispiel unter Tz. 5.3.2). Er vertritt die Auffassung, dass bei Einfügung einer Personengesellschaft auf mittelbarer Ebene einer grundbesitzenden Personengesellschaft (im Fall einer reinen Personengesellschaftskette) ohne Veränderung der dahinterstehenden Gesellschafter kein neuer Gesellschafter der grundbesitzenden Personengesellschaft i. S. v. § 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG hinzugekommen sei. Man muss nun abwarten, wie sich die Finanzverwaltung dazu positionieren wird.

BFH widerspricht der Verwaltungsmeinung

2.3.3 Kettenverkürzung auf unmittelbarer Ebene

Die Steuerverwaltung lässt Kettenverkürzungen auf mittelbarer Ebene zu, ohne dass dabei ein Tatbestand nach § 1 Abs. 2a bzw. Abs. 2b GrEStG verwirklicht würde. Dagegen sieht die Steuerverwaltung einen steuerbaren Vorgang, wenn die Kapitalgesellschaft, die der grundbesitzenden Gesellschaft am nächsten steht, herausgelöst wird (GLE 10.5.22, BStBl I 22, 801 und 821, jeweils Tz. 5.3.8).

BFH betont das
sogenannte
Ebenenkonzept

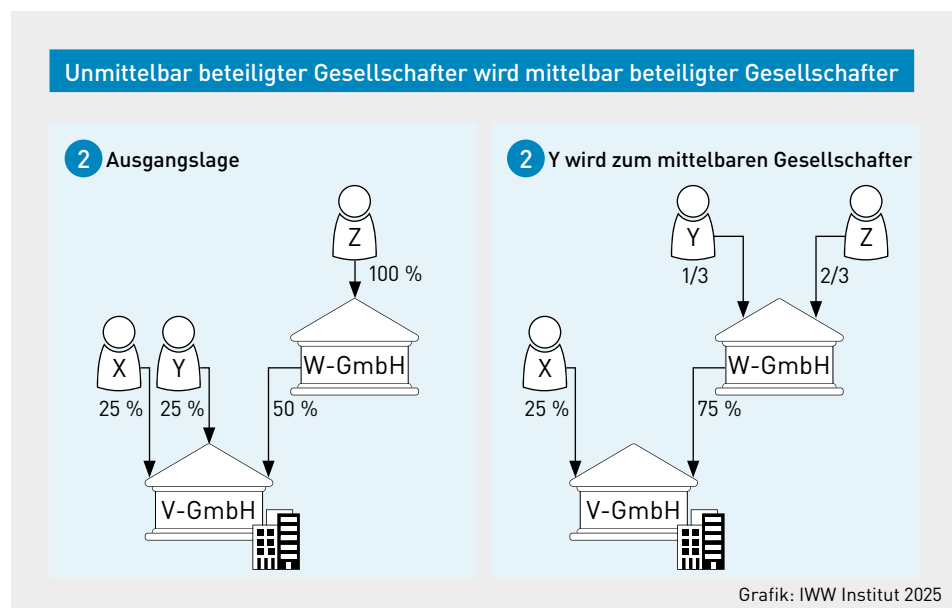
Dieser Rechtsmeinung hat sich nun auch das FG Baden-Württemberg mit Urteil vom 26.4.24 angeschlossen (5 K 2022/23, Rev. BFH II R 24/24).

2.3.4 Wechsel zwischen unmittelbarer und mittelbarer Beteiligung

Während bei zwischengeschalteten Personengesellschaften durchmultipliziert wird (§ 1 Abs. 2a S. 2 bzw. Abs. 2b S. 2 GrEStG), betont der BFH das sogenannte Ebenenkonzept auf Ebene einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft (BFH 31.7.24, II R 28/21, BFH/NV 2025, 216). Danach gilt ein unmittelbarer Altgesellschafter der grundbesitzenden Gesellschaft, der Anteile an einer an der grundbesitzenden Gesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft erwirbt, als Neugesellschafter dieser beteiligten Kapitalgesellschaft.

■ Beispiel 6

Y war seit 2020 zunächst unmittelbar Anteilseigner der grundbesitzenden V-GmbH. Er bringt diese Anteile in die W-GmbH ein und wird dort Gesellschafter. Es stellt sich die Frage, ob Y seine Altgesellschafterstellung auch auf mittelbarer Ebene beibehält.



Das strenge Ebenenkonzept, das der BFH in seinem Urteil aufwirft, führt dazu, dass Y lediglich auf der Ebene der grundbesitzenden V-GmbH als Altgesellschafter gilt, nicht jedoch auf Ebenen zwischengeschalteter Kapitalgesellschaften. Auf Ebene der W-GmbH gilt Y als Neugesellschafter.

2.4 Neues bei § 1 Abs. 3 GrEStG

Die Steuerverwaltung hat seine GLE zu § 1 Abs. 3 GrEStG aktualisiert und an bestehende Entwicklungen angepasst (GLE 5.3.24, BStBl. I 2024, 383). Dieser Erlass war überfällig, denn sein Vorgängererlass, den viele gar nicht mehr auf dem Schirm hatten, datierte aus dem Jahr 1999. Andere Themen waren in Einzelerlassen geregelt. Nun sind alle Fragestellungen in diesem einen Erlass zusammengefasst.

Alle Fragestellungen
sind in einem Erlass
zusammengefasst

Der Erlass beschreibt den Begriff des Anteils und stellt klar, dass es auf die mit den einzelnen Anteilen verbundene Rechtsmacht (z.B. Stimmrechte) nicht ankomme (Tz. 3.1).

Bezogen auf grundbesitzende Personengesellschaften hält der Erlass an der Pro-Kopf-Betrachtung auf unmittelbarer Gesellschafterebene fest, obwohl sich in der Zwischenzeit der BFH (27.5.20, II R 45/17) – und kürzlich auch das FG Münster (16.1.25, 8 K 2751/21; Rev. BFH II R 5/25) – von dieser alten Regelung abgewandt haben.

Sollte in einer Beteiligungskette aufgrund desselben Rechtsgeschäfts oder aufgrund desselben Übergangs auf verschiedenen Ebenen ein mehrfaches Auftreten des § 1 Abs. 3 GrEStG in Betracht kommen, verwirklicht diesen Tatbestand in entsprechenden Fällen der – ausgehend von dem am Rechtsgeschäft oder Übergang unmittelbar beteiligten Rechtsträger – in der Beteiligungskette am nächsten stehende (unterste) Rechtsträger, der die Voraussetzungen nach § 1 Abs. 3 GrEStG erfüllt (Tz. 5).

■ Fundstelle

Gleichlautende Erlasse 5.3.24	BStBl I 24, 383
-------------------------------	-----------------

Es kommt auf die Rechtsmacht an

3. Aktueller Stand beim Befreiungsregime

Sofern in einem Sachverhalt eine Steuerbarkeit eingetreten ist, sollte als Nächstes geprüft werden, inwieweit eine Steuerbefreiung in Anspruch genommen wird. Das Befreiungsregime für Personengesellschaften in den §§ 5, 6 GrEStG existiert noch, ist aber durch das MoPeG stark infrage gestellt. Hier war jüngst der Gesetzgeber aktiv. Bei Befreiungen in Konzernstrukturen ist § 6a GrEStG anwendbar. Der BFH hat einmal mehr für Klarheit sorgen müssen.

Bei Befreiungen in Konzernstrukturen ist § 6a GrEStG anwendbar

3.1 §§ 5, 6 GrEStG

Bisher galt: Anders als bei Kapitalgesellschaften tritt bei Gesamthandsgemeinschaften keine Verselbstständigung des Gesellschaftsvermögens in der Hand der Personengesellschaft ein. Jeder Gesellschafter ist allein kraft seines Mitgliedschaftsrechts sachenrechtlich am Gesamthandsvermögen beteiligt (gesamthänderische Mitberechtigung; aus: GLE zu den §§ 5, 6 GrEStG, BStBl I 18, 1334).

Diese Sichtweise ist in Zeiten des MoPeG (BGBI I 21, 3436) eigentlich nicht mehr haltbar, denn die klassischen Personengesellschaften werden nicht mehr als Gesamthandsgemeinschaften angesehen. Gleichwohl hat man für eine Übergangszeit die alte Welt in die Grunderwerbsteuer herübergerettet, indem § 24 GrEStG durch das Kreditzweitmarktförderungsgesetz vom 22.12.23 (BGBI I 23, Nr. 411) installiert wurde. Sein Ende ist aber bereits besiegelt; § 24 GrEStG wird zum 1.1.27 wieder aufgehoben. Somit sind die §§ 5, 6 GrEStG bis 31.12.26 weiter anwendbar. Die hierdurch gewonnene Zeit muss lt. Gesetzesbegründung (BT-Drs. 20/9782, 13.12.23) dafür genutzt werden, dass die Bundesregierung gemeinsam mit den Ländern die Prüfung des Anpassungsbedarfs des Grunderwerbsteuergesetzes intensiv fortsetzt.

Haltefristen
entfallen nicht
plötzlich

Erst durch das JStG 2024 (BGBl I 24, Nr. 387) hat der Gesetzgeber dafür gesorgt, dass die Haltefristfälle, die normalerweise zum 1.1.27 noch weiterlaufen, zu diesem Zeitpunkt nicht plötzlich durch den Wegfall des § 24 GrEStG entfallen. Die Anwendungsvorschrift wurde entsprechend in § 23 Abs. 27 GrEStG angepasst. Die Verwaltung hat die Anwendungsvorschriften zu den §§ 5, 6 GrEStG (GLE 5.3.24, BStBl I 24, 410) überarbeitet und redaktionell angepasst. Ganz große Neuerungen gegenüber dem Vorgänger-Erlass sind aber nicht enthalten. Man darf sehr gespannt sein, wie es sich hinsichtlich des Befreiungsregimes bei Personengesellschaften weiter entwickeln wird. Folgende Szenarien sind denkbar:

ÜBERSICHT / Szenarien

- Die Übergangsregelung des § 24 GrEStG fällt ohne Neuregelung weg, Personengesellschaften wären sodann ab 2027 wie Kapitalgesellschaften zu behandeln – ohne Anwendungsmöglichkeit der §§ 5, 6 GrEStG.
- Auf gesetzgeberischer Ebene wird dafür gesorgt, dass sich die Übergangszeit durch § 24 GrEStG verlängert, womöglich gar ganz entfällt, § 24 GrEStG also „ewig“ bestehen bleibt.
- § 24 GrEStG bleibt bestehen und daneben werden die §§ 5, 6 GrEStG auch auf Kapitalgesellschaften ausgeweitet.
- §§ 5, 6 GrEStG verlieren ab 2027 durch planmäßige Wegnahme des § 24 GrEStG ihre Entfaltungskraft und werden durch eine neue, reformierte Konzernklausel (§ 6a GrEStG) ersetzt, um Umstrukturierungen von Personen- und Kapitalgesellschaften breiter zu unterstützen.
- Das Grunderwerbsteuerrecht wird insgesamt stark reformiert und neu strukturiert.

Und wie geht es
weiter?

Es ist m. E. völlig offen, wohin die Reise gehen wird. Dass ein völlig neues Reformgesetz konzipiert wird, halte ich für unwahrscheinlich, da die Bundesländer vorliegende Reformgesetze deutlich abgelehnt haben und die Zeit langsam knapp wird. Die Regelung des § 24 GrEStG einfach aufrechtzuhalten, halte ich ebenfalls für abwegig, denn genau das wurde bereits einmal versucht und vom Bundestag unterbunden (BR-Drs. 373/1/24). Ich halte für sehr wahrscheinlich, dass das Befreiungsregime gemäß §§ 5, 6 GrEStG ohne Weiteres per 1.1.27 auslaufen wird. Es wäre verfassungsrechtlich sicher die sauberste Lösung. Umgekehrt nun die Befreiung auch auf Kapitalgesellschaften auszudehnen, würde vermutlich die Haushaltslage der Bundesländer, die die Ertragshoheit innehaben, nicht zulassen.

■ Fundstelle

Gleichlautende Erlasse 5.3.24

BStBl I 24, 410

Noch ein Blick in die Vergangenheit: Interessant ist in diesem Zusammenhang ein weiteres Urteil des FG Düsseldorf vom 9.9.24 (11 V 1325/24), in dem zu klären war, wie lang die Nachbehaltsfrist in § 6 Abs. 3 S. 2 GrEStG bestand (fünf oder zehn Jahre?).

Letztlich ging es um die Auslegung der Anwendungsvorschrift des § 23 Abs. 18, 24 GrEStG. Das FG hat Zweifel, ob diese Anwendungsvorschriften bereits für Erwerbsvorgänge vor dem 1.7.21 gelten.

In einem Beschluss, bei dem es um die Gewährung von Aussetzung der Vollziehung ging, bestätigt der BFH (Beschluss, 10.4.25, II B 54/24 [AdV]) angebrachte Zweifel in der Anwendung der Norm durch die Steuerverwaltung.

■ Fundstelle

Gleichlautende Erlasse 29.6.21	BStBl I 21, 1006
--------------------------------	------------------

3.2 § 6a GrEStG

Das Dreiecksverhältnis der Steuerverwaltung und des BFH zum § 6a GrEStG-Erlass nimmt pathologische Züge an. Denn die Verwaltung passt den Erlass stets nur da an, wo es am nötigsten scheint, und stellt in der jeweiligen Neuauflage gern Behauptungen auf, die sie aber nicht begründet.

Dies beispielhaft in der aktuellen Auflage vom 25.5.23 (BStBl I 23, 995): In Fällen der Ausgliederung bzw. Aufnahme eines Einzelunternehmens auf eine neu zu gründende Kapitalgesellschaft ist die Steuervergünstigung in § 6a GrEStG nicht einschlägig (Tz. 2.1). Der BFH hat genau hierzu Recht gesprochen (25.9.24, II R 2/22) und § 6a GrEStG gewährt.

■ Beispiel 7

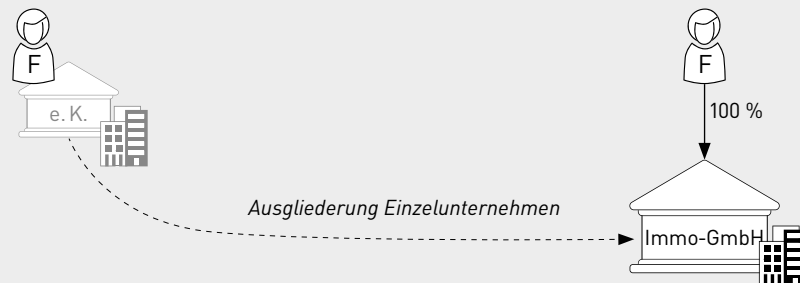
Gesellschafterin/Geschäftsführerin Frau F war Eigentümerin des Grundstücks, das sich im Betriebsvermögen der Einzelunternehmung befand. In 2018 übertrug das Einzelunternehmen im Wege der Ausgliederung sein Vermögen als Ganzes auf die Immo-GmbH, die mit Gesellschaftsvertrag vom selben Tag neu gegründet wurde (Eintrag im Handelsregister). Gemäß dem notariellen Vertrag wurde im Ausgliederungsplan als auszugliederndes Vermögen das Betriebsgrundstück auf die Immo-GmbH im Wege der Ausgliederung zur Neugründung gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 2 UmwG übertragen. Die Ausgliederung zur Neugründung gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 2 UmwG wurde in das Handelsregister eingetragen.

**Nachbehaltefrist
fünf oder zehn Jahre
lang?**

**Verwaltung stellt
gern Behauptungen
auf, die sie nicht
begründet**

Ausgliederung eines Einzelunternehmens

auf eine neu gegründete Kapitalgesellschaft



Grafik: IWW Institut 2025

Bei der Ausgliederung handelt es sich um eine Umwandlung

Der BFH sieht in diesem Fall die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG bei der Ausgliederung des Einzelunternehmens der F auf die zu diesem Zweck neu gegründete Immo-GmbH als erfüllt an: Der Übergang des Eigentums durch Ausgliederung ist steuerbar gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG; bei der Ausgliederung handelt es sich um eine Umwandlung i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG. Der BFH meint, dass es dem Gesetz nicht zu entnehmen sei, dass nur bestimmte Verschmelzungsvorgänge von § 6a GrEStG erfasst seien.

Der BFH betont, dass der Alleingesellschafter herrschendes Unternehmen i. S. d. § 6a GrEStG sein könne (vgl. BFH 21.8.19, II R 15/19). Der BFH gibt vor, dass die Vorbehaltensfrist nur insoweit eingehalten werden müsse, wie sie auch eingehalten werden könne. Hier sei es nicht möglich, da die Immo-GmbH neu gegründet worden sei.

Nächste Neuauflage des § 6a GrEStG-Erlasses kündigt sich an

Die nächste Neuauflage des § 6a GrEStG-Erlasses kündigt sich folglich an, denn der oben zitierte Satz aus Tz. 2.1 ist durch das BFH-Urteil widerlegt. Die aktuelle Rechtsprechung zeigt deutlich, dass nur Umwandlungen auf hierbei neu entstehende Gesellschaften (z. B. Ausgliederung zur Neugründung) die durch § 6a GrEStG geforderte Vorbehaltensfrist unter den Tisch fallen lassen, nicht jedoch Umwandlungsvorgänge, bei denen Übertragungen auf bereits bestehende Gesellschaften (z. B. Ausgliederung zur Aufnahme) erfolgen, auch wenn diese erst seit kurzer Zeit bestehen (vgl. BFH 3.5.23, II B 27/22; 25.9.24, II R 46/22; FG Hamburg 13.3.24, 3 K 156/22).

Fundstelle

Gleichlautende Erlasse 25.5.23

BStBl I 23, 995

4. Ausblick

Das GrEStG führt mittlerweile zu hohen Steuerbeträgen, da bis auf Bayern alle Bundesländer ihre Steuersätze teilweise wiederholt und generell drastisch erhöht haben. Zudem drohen Doppelbesteuerungen durch die Signing-Closing-Theorie oder auch die Grundstückszurechnung.

PRAXISTIPP | Vor diesem Hintergrund ist dringend anzuraten, die weitere Entwicklung dieser Verkehrsteuer stets im Auge zu behalten. Am dringendsten ist die Frage, wie es mit dem §§ 5, 6 GrEStG weitergeht. Dies wird sich spätestens in 2026 klären.

Wünschenswert wäre es auch, wenn erste Urteile zur Signing-Closing-Theorie ergehen würden. Die Rechtsfortentwicklung erweist sich hier als schleppend und verlangt Geduld ab. Zu dem Thema Beteiligungsketten wird sich in absehbarer Zeit die Verwaltung zu den ergangenen BFH-Urteilen positionieren müssen; die beim BFH anhängigen Verfahren werden erst in ca. zwei Jahren entschieden werden.

Auch Befürworter der Reform werden weiterhin lautstark für ihre Ideen werben.

FAZIT | Man darf gespannt sein, wie es mit diesem Gesetz, das mittlerweile für nicht unbedeutende Einnahmen auf Länderebene sorgt, weitergehen wird. Auch in Sachen Digitalisierung ist der nächste Schritt überfällig.

ZUM AUTOR | Christian Saecker ist Sachgebietsleiter im Finanzamt für Verkehrsteuern und Grundbesitz in Hamburg, Fachautor und Dozent. Er beschäftigt sich haupt- wie nebenberuflich sowohl mit dem Erbschaftsteuer- als auch mit dem Grunderwerbsteuerrecht. Der Aufsatz ist in nichtdienstlicher Eigenschaft verfasst.

Es drohen Doppelbesteuerungen

Wünschenswert wären erste Urteile zur Signing-Closing-Theorie

REDAKTION | Sie haben Fragen oder Anregungen zur Berichterstattung? Schreiben Sie an IWW Institut, Redaktion „PU“

Aspastr. 24, 59394 Nordkirchen

Fax: 02596 922-80, E-Mail: pu@iww.de

Als Fachverlag ist uns individuelle Rechtsberatung nicht gestattet. Gerne vermitteln wir Ihnen den Kontakt zu einem professionellen Gutachtendienst.

ABONNENTENBETREUUNG | Fragen zum Abonnement beantwortet Ihnen der

IWW Institut Kundenservice, Max-Planck-Straße 7/9, 97082 Würzburg

Telefon: 0931 4170-472, Fax: 0931 4170-463, E-Mail: kontakt@iww.de

Bankverbindung: DataM-Services GmbH, Postbank Nürnberg

IBAN: DE80 7601 0085 0007 1398 57, BIC: PBNKDEFFXXX

IHR PLUS IM NETZ | Online – Mobile – Social Media

Online: Unter pu.iww.de finden Sie

- Zusätzliche Beiträge und eine laufend aktualisierte Musterfallsammlung
- Ein Archiv der Heftausgabe
- Ergänzende Downloads (Checklisten, Musterformulierungen u.v.m.)
- Rechtsquellen (Urteile, Gesetze, Verwaltungsanweisungen u.v.m.)

Nutzen Sie den kompletten Leistungsumfang von PU und schalten Sie Ihr Abonnement frei unter iww.de/anmelden. Rufen Sie an, wenn Sie Fragen haben: 0931 4170-472

Mobile: Lesen Sie „PU“ in der myIWW-App für Smartphone/Tablet-PC.

- Appstore (iOS)
- Google play (Android) → Suche: myIWW oder scannen Sie den QR-Code



Social Media: Folgen Sie „PU“ auch auf facebook.com/pu.iww

NEWSLETTER | Abonnieren Sie auch die kostenlosen IWW-Newsletter für Steuerberater auf iww.de/newsletter:

- BFH-Leitsatz-Entscheidungen
- BGH-Leitsatz-Entscheidungen
- IWW kompakt für Steuerberater
- BFH-Anhängige Verfahren

SEMINARE | Nutzen Sie das IWW-Seminarangebot für Ihre Fortbildung: seminare.iww.de

PRAXIS UNTERNEHMENSNACHFOLGE (ISSN 2698-5713)

Herausgeber und Verlag | IWW Institut für Wissen in der Wirtschaft GmbH, Niederlassung: Aspastraße 24, 59394 Nordkirchen, Geschäftsführer: Bernhard Münster, Günter Schürger, Telefon: 02596 922-0, Fax: 02596 922-99, E-Mail: info@iww.de, Internet: iww.de, Sitz: Max-Planck-Straße 7/9, 97082 Würzburg

Redaktion | RA Dipl.-Finw. Horst Rönning (Chefredakteur); Dipl.-Kffr. Christiane Nöcker (stellv. Chefredakteurin, verantwortlich)

Bezugsbedingungen | Das Abonnement umfasst die Nutzung aller digitalen Inhalte (Webseite pu.iww.de) sowie eine Heftausgabe pro Quartal. Es kostet pro Quartal 129 EUR einschließlich Versand und Umsatzsteuer. Das Abonnement ist jederzeit zum Quartalsende kündbar.

Hinweise | Alle Rechte am Inhalt liegen beim IWW Institut. Nachdruck und jede Form der Wiedergabe auch in anderen Medien sind selbst auszugsweise nur nach schriftlicher Zustimmung des IWW Instituts erlaubt. Der Inhalt des Informationsdienstes ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität des Themas und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Dies beinhaltet keine Wertung.

Zitierweise | Beispiele: „Müller, PU 11, 20“ oder „PU 11, 20“

Bildquellen | Titel: © BillionPhotos.com, Wolfilser – stock.adobe.com; Umschlag-Seite 2: René Schwerdtel (Nöcker, Kreutzer)

Druck | H. Rademann GmbH Print + Business Partner, 59348 Lüdinghausen

Zentrale Anlaufstelle für Fragen zur Produktsicherheit | Bernhard Münster, Tel. 02596 922-13, E-Mail: produktsicherheit@iww.de

GOGREEN

Wir versenden klimafreundlich
mit der Deutschen Post

IHR ABO KANN MEHR!

Ohne zusätzliche Kosten.
Jetzt weitere Nutzer freischalten!

**1 Abo =
3 Nutzer**

Holen Sie jetzt alles aus Ihrem Abo raus!

PU Praxis Unternehmensnachfolge unterstützt Sie optimal im beruflichen Alltag. Aber nutzen Sie in Ihrer Kanzlei auch das ganze Potenzial?

Unser Tipp: Nutzen Sie den Informationsdienst an möglichst vielen Arbeitsplätzen und schalten Sie die digitalen Inhalte für zwei weitere Kollegen frei! Das kostet Sie nichts, denn in Ihrem digitalen Abonnement sind **automatisch drei Nutzer-Lizenzen enthalten**.

Der Vorteil: Ihre Kollegen können selbst nach Informationen und Arbeitshilfen suchen – **und Sie verlieren keine Zeit** mit der Abstimmung und Weitergabe im Team.

Und so einfach geht's: Auf iww.de anmelden, weitere Nutzer eintragen, fertig!

**Kurzanleitung
herunterladen unter:
www.iww.de/s7219**