

Grunderwerbsteuer bei Share-Deals

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Member Crowe Global

Grunderwerbsteuerreform im Zusammenhang mit sogenannten Share-Deals

Das Bundeskabinett hat am 31. Juli 2019 einen Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG-E) beschlossen. Durch die Änderung soll zukünftig verhindert werden, dass die Grunderwerbsteuer mit Hilfe von sogenannten Share-Deals umgangen wird. Der Bundesrat hat am 27. September 2019 zu dem Gesetzesentwurf Stellung genommen. Der wesentliche Inhalt des GrEStG-E stellt sich wie folgt dar und soll – ggf. unter Berücksichtigung weiterer Anpassungen – in der ersten Jahreshälfte 2020 in Kraft treten.

Ausgangssituation und Begriff „Share-Deal“

Im Grundsatz wird Grunderwerbsteuer immer dann ausgelöst, wenn das (wirtschaftliche) Eigentum an einem Grundstück übertragen wird. Wird nicht ein Grundstück übertragen, sondern die Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft (sogenannter Share-Deal), bleibt die Gesellschaft weiterhin Eigentümerin des Grundstücks. Unter einem Share-Deal wird daher die unmittelbare oder mittelbare Übertragung von Anteilen an einer Grundstücksgesellschaft verstanden, die grunderwerbsteuerlich der Übertragung eines Grundstücks gleichgestellt wird und damit Grunderwerbsteuer auslöst. Durch eine entsprechende Strukturierung von Anteilsübertragungen kann nach derzeitiger Rechtslage ein Auslösen von Grunderwerbsteuer jedoch vergleichsweise einfach vermieden werden.

Vor diesem Hintergrund ist eine deutliche Verschärfung der grunderwerbsteuerlichen Tatbestände bei Share-Deals vorgesehen.

Grundbesitzende Personengesellschaften

Inländische Grundstücke einer Personengesellschaft sollen zukünftig der Grunderwerbsteuer unterworfen werden, wenn innerhalb von **10 Jahren** (bisher: 5 Jahre) **mindestens 90 Prozent** (bisher: 95 Prozent) der Anteile an der Personengesellschaft unmittelbar oder mittelbar auf neue Gesellschafter übertragen werden. Steuerschuldner ist dabei die Personengesellschaft selbst.

Die Frist von 10 Jahren soll auch auf Erwerbe von Anteilen an Personengesellschaften **in der Vergangenheit** Anwendung finden, sofern der Zeitpunkt zwischen Erwerb der Anteile und dem Inkrafttreten der geplanten Gesetzesreform nicht mehr als 5 Jahre beträgt. Ist die vormals gültige Fünfjahresfrist hingegen bereits zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des GrEStG-E abgelaufen, lebt die Frist nicht erneut auf.

Beispiel: An der grundbesitzenden A-OHG sind B und C jeweils mit 50 Prozent beteiligt. Am 1.4.2015 (Abwandlung: 31.12.2014) überträgt der B 50 Prozent seiner Anteile auf D. Am 1.5.2020 überträgt der C 40 Prozent seiner Anteile auf E. Der GrEStG-E tritt exemplarisch am 1.3.2020 in Kraft.

Die Grundstücke der A-OHG unterliegen der Grunderwerbsteuer, da innerhalb von 10 Jahren, 90 Prozent der Anteile auf neue Gesellschafter (D und E) übertragen wurden. Auch der D gilt als Neugesellschafter, da zum 1.3.2020 die Frist von 5 Jahren noch nicht abgelaufen war und somit auf 10 Jahre verlängert wurde. Hätte B die Anteile am 31.12.2014 (Abwandlung) an D veräußert,

hätte D als Alt-Gesellschafter gegolten, da die Frist nicht wiederaufgelebt wäre.

Einführung Steuerpflicht bei grundbesitzenden Kapitalgesellschaften

Für grundbesitzende **Kapitalgesellschaften** wurden vorstehende Regelungen zu Personengesellschaften wortgleich übernommen. Diese sollen zukünftig ebenfalls der Grunderwerbsteuer unterworfen werden, wenn innerhalb von **10 Jahren mindestens 90 Prozent** der Anteile an der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar auf neue Gesellschafter übertragen werden. Steuerschuldner ist dabei die Kapitalgesellschaft selbst.

Grunderwerbsteuerliche **Begünstigungen** wie bei Personengesellschaften, d.h. bei Übertragungen von Grundstücken zwischen Gesellschaft und Gesellschafter, sollen bei Kapitalgesellschaften generell **keine** Anwendung finden.

Vom Bundesrat wurde angeregt, dass Übertragungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften ausgenommen werden sollen, die überwiegend an einem organisierten Markt gehandelt werden (**Börsenklausel**). Auch sollen – anders als bei Personengesellschaften – Anteilserwerbe vor Inkrafttreten des Gesetzes **nicht** „mitgezählt“ werden.

Anteilsvereinigungen

Vereinigt ein Gesellschafter (wirtschaftlich) mindestens **90 Prozent** (vormals 95 Prozent) der Anteile an einer grundbesitzenden Kapital- oder Personengesellschaft mittelbar oder unmittelbar in seiner Hand, begründet dies einen gründerwerbsteuerbaren Vorgang.

Steuerschuldner sind Erwerber, Beteiligte (bei Übertragung *en bloc*) oder Rechtsträger, die wirtschaftlich eine Beteiligung von mindestens 90 Prozent halten.

Anzeigepflicht und Verspätungszuschlag

Die Steuerschuldner haben vorstehende gründerwerbsteuerbare Share-Deals innerhalb von zwei Wochen nach Kenntnis beim zuständigen Finanzamt anzuzeigen. Bei Fristüberschreitung wird für jeden angefangenen Monat der Fristüberschreitung ein **Verspätungszuschlag** von 0,25 Prozent der festgesetzten Grunderwerbsteuer erhoben. Die Deckelung des Verspätungszuschlags auf 25.000 Euro soll **abgeschafft werden**.

Fortgeltung bisheriges Recht

Das **bisherige Grunderwerbsteuergesetz** mit Schwellenwerten von 95 Prozent und Fristen von 5 Jahren soll **weiterhin** Anwendung finden. Konkret in den Fällen, (i) in denen ein Gesellschafter zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des GrEStG-E mindestens 90 Prozent, aber weniger als 95 Prozent der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft hält; (ii) bei Personengesellschaften, wenn bereits 90 Prozent, aber noch nicht 95 Prozent der Anteile auf Neugesellschafter übertragen wurden. Die Übergangsregelung zu den Personengesellschaften (ii) soll auf 5 Jahre nach Inkrafttreten des GrEStG-E begrenzt werden.

Beispiel: An der A-GmbH sind im Zeitpunkt des Inkrafttretens des GrEStG-E, der B zu 90 Prozent und C und D jeweils zu 5 Prozent beteiligt. Der C überträgt seinen Anteil von 5 Prozent auf den B. Der B unterliegt nach dem weiterhin (zeitlich unbegrenzt) geltenden „alten“ Recht der Grunderwerbsteuer, da er mindestens 95 Prozent der Anteile in seiner Hand (wirtschaftlich) vereinigt hat. Das „neue“ Recht wäre hingegen nicht anwendbar.

Vor- und Nachbehaltensfristen bei Übertragung zwischen Gesamthand und Gesellschafter

Die Grunderwerbsteuer wird bei Personengesellschaftsstrukturen im Grundsatz insofern nicht erhoben, als bei einer Übertragung von Grundstücken zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter, der Gesellschafter an der Personengesellschaft beteiligt ist.

Die gründerwerbsteuerfreie Übertragung von Grundbesitz von der Personengesellschaft auf den Gesellschafter soll nach vorstehendem Grundsatz – neben weiteren Voraussetzungen – zukünftig nur insoweit möglich sein, als der Gesellschafter (i) innerhalb von **10 Jahren** (vormals 5 Jahre) vor der Übertragung keine Anteile an der Personengesellschaft erworben und (ii) bei Übertragungen zwischen Personengesellschaften, die Anteile an der erwerbenden Personengesellschaft innerhalb von **10 Jahren** nach Übertragung (vormals 5 Jahre) nicht vermindert hat. Die Vorbehaltensfrist (i) von 10 Jahren verlängert sich bei bestimmten (wirtschaftlichen) Anteilsvereinigungen sogar auf **15 Jahre** (vormals 5 Jahre). Die Nachbehaltensfrist (ii) von

10 Jahren (vormals 5 Jahre), soll auch bei der Übertragung vom Gesellschafter auf die Personengesellschaft Anwendung finden.

Fristen, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes noch nicht abgelaufen sind, sollen entsprechend auf 10 bzw. 15 Jahre verlängert werden. Bereits abgelaufene Fristen sollen hingegen nicht wiederaufleben.

Beispiel: Der A ist zu 89,9% und der B zu 10,1% an der grundbesitzenden C-OHG beteiligt. A hat die Anteile am 1.6.2015 von D erworben. Der GrEStG-E soll am 1.4.2020 in Kraft treten. Am 1.5.2025 erwirbt der A das einzige Grundstück der C-OHG. Eine Nichterhebung für 89,9% der Grunderwerbsteuer auf das Grundstück bei A kommt nicht in Frage, da er innerhalb von 10 Jahren die Anteile an der C-OHG erworben hat. Die Frist ist auch noch nicht abgelaufen, da im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes, die vormalige Fünfjahresfrist noch nicht abgelaufen war und dadurch auf 10 Jahre verlängert wurde.

Konzernklausel

Die gründerwerbsteuerliche Konzernklausel, die Umwandlungen im Unternehmensverbund unter bestimmten Voraussetzungen von der Grunderwerbsteuer befreit, ist von der vorstehenden Verlängerung der Vor- und Nachbehaltensfristen nicht betroffen.

Nach Ansicht des Bundesrates solle aber geprüft werden, ob im Verbund (Konzern) stattfindende Grundstücksübertragungen nicht **grundsätzlich steuerneutral erfolgen können**, d.h. auch solche durch Übertragung im Wege eines Asset-Deals.

Weitere Änderungen

Die Vorbehaltensfrist soll auch bei bestimmten Umwandlungen von gemeinschaftlichem Eigentum in Flächeneigentum auf 10 Jahre (vormals 5 Jahre) verlängert werden.

Bei Grundstücksveräußerungen im umwandlungsrechtlichen Rückwirkungszeitraum soll zukünftig – unter bestimmten Voraussetzungen – das Erbschaftsteuerliche Bewertungsverfahren Anwendung finden.

Zeitplan

Am 14. Oktober 2019 hat die Sachverständigenanhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages stattgefunden. Daraufhin hat die Koalitionsfraktion mit Pressemitteilung vom 24. Oktober 2019 erklärt, dass es einer weiteren Überprüfung des Gesetzesentwurfes bedarf. Die Reform der Grunderwerbsteuer soll daher, nicht wie geplant bereits am 1. Januar 2020 in Kraft treten, sondern voraussichtlich im **ersten Halbjahr 2020**, wobei dem Vernehmen nach weitere Justierungen des Gesetzes bis dahin durchaus wahrscheinlich sind.

Fazit

Die Reform der Grunderwerbsteuer wird höchstwahrscheinlich noch im Jahre 2020 vollzogen. Diese wird – nach derzeitigem Stand – zu erheblichen Verschärfungen im Zusammenhang mit der Übertragung von Anteilen an grundstücksbesitzenden Gesellschaften führen. Die Reform hat dabei sowohl Auswirkungen auf **Übertragungen** in der Zukunft als auch bereits vollzogenen Übertragungen in der **Vergangenheit**. Es gilt somit vor jeder Übertragung von Anteilen an grundbesitzenden Gesellschaften dezidiert zu prüfen, ob und inwieweit durch die Übertragung Grunderwerbsteuer ausgelöst wird und wie diese unter Umständen vermieden werden kann.

Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne jederzeit als Ansprechpartner zur Verfügung.

Ihre Ansprechpartner:

Dr. Lars Lüdemann, StB

Tel. + 49(0)89-55983-229

Dr. Hannes Zieglermaier, StB

Tel. + 49(0)89-55983-154

Dr. Kleeberg & Partner GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

München

www.kleeberg.de

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalles. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

© 10/2019. Herausgeber dieses Druckwerks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Druckwerk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z.B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photomechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Druckwerk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.