

JStG2019: Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit Share Deals bei Immobilientransaktionen

Aktuell:

- die Bundesregierung hat das Gesetzgebungsverfahren am 31.07.2019 in einem eigenständigen Gesetzentwurf auf den Weg gebracht, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Hintergrund

Am 21.06.2018 schlug die Finanzministerkonferenz verschiedene Maßnahmen zur Einschränkung sogenannter Share Deals bei der Grunderwerbsteuer vor (siehe [Deloitte Tax-News](#)). Ein Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen vom 08.05.2019 eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Überblick siehe [Deloitte Tax-News](#)) enthält auch Ausführungen zu beabsichtigten grunderwerbsteuerlichen Änderungen und Neuregelungen. Diese werden damit erstmalig als Gesetzentwurf veröffentlicht. Derzeit liegen noch keine weiteren Informationen zum geplanten zeitlichen Ablauf des parlamentarischen Gesetzgebungsverfahrens vor.

Der Gesetzentwurf berücksichtigt der Sache nach weitestgehend die von der Finanzministerkonferenz geforderten Anpassungen. Über diese, die zeitliche Anwendung und vorgesehene Übergangsregelungen möchten wir Sie informieren.

Im Wesentlichen vorgesehene Änderungen und Neuregelungen

Nach dem Gesetzentwurf sind im Wesentlichen folgende Änderungen bzw. Neuregelungen vorgesehen:

- Bislang können grunderwerbsteuerbare Vorgänge ausgelöst werden, wenn mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Anteile einer grundbesitzenden Gesellschaft übertragen und/oder in einer Hand vereinigt werden. Dieses Quantum soll allgemein auf mindestens 90 % gesenkt werden.
- Die Frist innerhalb der bisher nur für grundbesitzende Personengesellschaften geltenden Regelung des § 1 Abs. 2a GrEStG, wonach ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang vorliegt, wenn innerhalb von 5 Jahren mindestens 95 % der Anteile auf neue Gesellschafter übertragen werden, soll von 5 Jahren auf 10 Jahre verlängert werden. Die Regelung soll zudem dem Grunde nach auf Kapitalgesellschaften erweitert werden (§ 1 Abs. 2b GrEStG-E).
Nach der angepassten Regelung des § 1 Abs. 2a GrEStG-E bzw. der Neuregelung des § 1 Abs. 2b GrEStG-E läge unabhängig von der Gesellschaftsform ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang vor, wenn innerhalb von 10 Jahren mindestens 90 % der Anteile (am Gesellschaftsvermögen) einer grundbesitzenden Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar auf neue Gesellschafter übergehen.
Auch Anteilsübertragungen, die vor dem 01.01.2020 stattfanden, sollen dabei grundsätzlich zumindest in die Berechnung der 90 %-Grenze einzubeziehen sein.
- Die Regelungen des § 5 GrEStG (Übertragung von Grundstücken durch Gesellschafter auf eine Personengesellschaft) bzw. § 6 GrEStG (Übertragung von Grundstücken von einer Personengesellschaft auf Gesellschafter bzw. auf eine andere Personengesellschaft) sind ebenfalls von den beabsichtigten Änderungen betroffen. So sollen grundsätzlich die bisherigen 5-Jahresfristen auf 10-Jahresfristen verlängert werden. Die Frist in § 6 Abs. 4 Nr. 3 GrEStG-E soll sogar auf 15 Jahre verlängert werden. Dies hätte insbesondere Einfluss auf Gestaltungen, bei denen zunächst grunderwerbsteuerneutral Anteile an grundbesitzenden Personengesellschaften erworben werden und später die restlichen Anteile hinzuerworben werden (sog. zeitlich gestreckter Erwerb).
- Für Grundstückserwerbe im ertragsteuerlichen Rückwirkungszeitraum nach den Vorschriften des UmwStG soll die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage der Grundbesitzwert nach dem BewG sein, wenn die vereinbarte Gegenleistung geringer als dieser Grundbesitzwert ist.

- Für Zwecke der Grunderwerbsteuer soll die gesetzliche Begrenzung des Verspätungszuschlags auf absolut EUR 25.000 aufgehoben werden. Dies ist insbesondere in Fällen verspäteter Grunderwerbsteueranzeigen von Belang.

Zeitliche Anwendung im Allgemeinen

- Im Allgemeinen sollen die Neuregelungen grundsätzlich erstmalig auf Erwerbsvorgänge anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 verwirklicht werden.

Übergangsregelungen

Der Gesetzesentwurf sieht verschiedene und teilweise komplexe Übergangsregelungen vor. Hiernach würde es teilweise auch zeitlich zur parallelen Anwendung der bisher geltenden Regelungen und der Neuregelungen kommen. Im Wesentlichen sind zu nennen:

- Die bisherigen 95 %-Regelungen sind teilweise bis zum 31.12.2024, teilweise ohne zeitliche Befristung weiter anzuwenden. Hierdurch sollen sogenannte Aufstockungsgestaltungen vermieden werden, bei denen derzeit das zukünftig vorgesehene Quantum von 90 % bereits erreicht ist.

Beispiel:

Die A-GmbH hält 94,9 % der Anteile an der grundbesitzenden B-GmbH. Im Jahr 2020 erwirbt die A-GmbH die restlichen Anteile an der B-GmbH.

Ohne Übergangsregelungen würde der Vorgang nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen, da das nach dem 31.12.2019 maßgebliche Quantum von 90 % bereits überschritten ist, der Erwerb der restlichen Anteile von der Neuregelung nicht mehr erfasst wird. Der Gesetzesentwurf sieht jedoch vor, dass bei einer Anteilseignerschaft von mindestens 90 %, aber weniger als 95 %, die Altregelungen unbefristet weiter anzuwenden sind. Hiernach würde das Aufstockung zu einem grunderwerbsteuerbaren Vorgang nach der Altregelung des § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG führen.

- In der Fachliteratur wurde bereits diskutiert, wie eine Neuregelung des § 1 Abs. 2b GrEStG-E bei zeitlichem Auseinanderfallen des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts („Signing“) und des sachenrechtlichen Erfüllungsgeschäfts („Closing“) anzuwenden ist. Problematisiert wurden Fälle, bei denen das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft vor Bekanntwerden der Gesetzesanpassungen abgeschlossen wird, die die grunderwerbsteuerbaren Vorgänge verwirklichende sachenrechtliche Erfüllung aber erst nach Inkrafttreten der Regelung erfolgt.

Der Referentenentwurf nimmt diese Diskussion auf und regelt, dass die vorgesehenen Änderungen des § 1 Abs. 2a GrEStG-E bzw. die Neuregelung des § 1 Abs. 2b GrEStG-E keine Anwendung findet, wenn (1) das Verpflichtungsgeschäft innerhalb eines Jahres vor der Einbringung des Gesetzesentwurfs in den Bundestag geschlossen wurde und (2) zugleich das Verpflichtungsgeschäft innerhalb eines Jahres nach der Einbringung des Gesetzesentwurfs in den Bundestag erfüllt wird. Diese Übergangsregelung wäre somit sowohl für bereits abgeschlossene, aber noch nicht erfüllte Verpflichtungsgeschäfte sowie Verpflichtungsgeschäfte, die noch vor der Einbringung des Gesetzesentwurfs in den Bundestag geschlossen werden, relevant.

- Die erweiterten Fristen von 10 bzw. teilweise 15 Jahre sollen nach der Begründung des Referentenentwurfs im Allgemeinen auch Bedeutung für Rechtsvorgänge der Vergangenheit haben, was z.B. auch für bereits verwirklichte Vorgänge nach §§ 5 und 6 GrEStG von Relevanz wäre. Bereits abgelaufene Fristen sollen allerdings nicht neu zu laufen beginnen.

- Auch Gesellschafter, die am 31.12.2019 „Altgesellschafter“ i.S. des § 1 Abs. 2a GrEStG sind, sollen diesen Status behalten, selbst wenn diese am 31.12.2019 noch keine zehn Jahre an der Grund besitzenden Personengesellschaft beteiligt sein sollten.
- Unklar ist, ob im Rahmen des neuen § 1 Abs. 2b GrEStG-E Anteilsübertragungen vor dem 01.01.2020 auch dann mit zu berücksichtigen sind, wenn diese stattgefundenen Übertragungen mindestens 90% der Anteile betrafen und damit nach neuem Recht grunderwerbsteuerbar gewesen wären.

Beispiel:

Am 01.07.2015 werden 94% an einer Grund besitzenden GmbH auf neue Gesellschafter übertragen. Nach Inkrafttreten der Neuregelung werden die restlichen 6% der Anteile auf einen anderen neuen Gesellschafter übertragen.

- Der Gesetzesentwurf enthält keine Anpassung der Konzernklausel in § 6a GrEStG. Diese soll dem Vernehmen nach erst nach den mündlichen Verhandlungen des BFH in diversen Revisionsverfahren am 21.08. und 22.08.2019 erfolgen. Es wird jedoch

auch erwogen, die Konzernklausel ersatzlos zu streichen.

- Der Gesetzentwurf enthält ferner (noch) keine Sonderregelungen für Stiftungen und auch Stimmrechtsvereinbarungen blieben unberücksichtigt. Diesbezügliche Änderungsmöglichkeiten werden noch dieses Jahr geprüft und werden ggf. Gegenstand einer weiteren Grunderwerbsteueränderung.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass die beabsichtigten Änderungen zukünftige Share Deal Transaktionen beeinflussen werden. Die vorgesehenen Änderungs- bzw. Neuregelungen entfalten allerdings aufgrund der Übergangsregelungen auch Relevanz für Übertragungsgeschäfte, die bereits vor dem 01.01.2020 geschlossen wurden und werden. In Anteilsübertragungsverträgen sollten daher vertragliche Regelungen aufgenommen werden, die diesem Umstand Rechnung tragen. Im weiteren Gesetzgebungsverfahren bleibt abzuwarten, ob einer handhabbaren Gesetzesanwendung bzw. einem effektiven Gesetzesvollzug dienliche und bereits diskutierte Punkte – wie z.B. Ausnahmeregelungen für börsennotierte Gesellschaft – Eingang finden. Ferner ist durch die geplante allgemeine Verlängerung von Fristen auch bei bestehenden Strukturen zu prüfen, ob dies Relevanz - z.B. hinsichtlich bisher geplanter Exitzenarien – hat.

Fundstelle

BMF, [Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften](#)

Ihre Ansprechpartner

Sven Roth

Director

svroth@deloitte.de

Tel.: +49 211 8772 3623

Alexander Vincenc

Director

avincenc@deloitte.de

Tel.: +49 89 29036-8337

Martin Görlitz

Senior Manager

mgoerlitz@deloitte.de

Tel.: +49 30 25468-120

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.