FinMin Baden-Württemberg: Mittelbare Anteilsvereinigung im Organkreis

Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat seinen Erlass zur mittelbaren Anteilsvereinigung in Organschaftsfällen aktualisiert (Anwendung des § 1 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 GrEStG). Der aktuelle Erlass ersetzt das Vorgängerschreiben vom 21.03.2007.

Hintergrund

Grundstücksübertragungen zwischen Unternehmen eines Organkreises unterliegen uneingeschränkt der Grunderwerbsteuer, da die Unternehmen eines Organkreises grunderwerbsteuerrechtlich selbständige Rechtsträger bleiben. Bedeutung erlangt die Organschaft allerdings im Rahmen der mittelbaren Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 GrEStG, weil mit dem Bestehen eines Organschaftsverhältnisses regelmäßig die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung von Unternehmen im Sinne des § 1 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. b GrEStG verbunden ist. In derartigen Fällen werden das herrschende Unternehmen (Organträger) und das oder die abhängigen Unternehmen (Organgesellschaften), die einen Organkreis bilden, als „eine“ Hand i.S. des § 1 Abs. 3 GrEStG behandelt. Das Abhängigkeitsverhältnis ersetzt damit die sonst für die mittelbare Anteilsvereinigung in einer einzigen Hand erforderliche direkte oder indirekte mindestens 95 %ige Beteiligung des Erwerbers an zwischengeschalteten Gesellschaften (vgl. BFH-Urteil vom 08.08.2001).

Verwaltungsanweisung

Zur Anwendung der mittelbaren Anteilsvereinigung (Anteilsvereinigung im Organkreis) nach § 1 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 GrEStG nimmt das Finanzministerium Baden-Württemberg in einem aktualisierten Erlass Stellung. Im Wesentlichen werden dort verschiedene Konstellationen im Organkreis anhand von Beispielen dargestellt. Nachfolgend werden die grundlegenden Aussagen zusammengefasst:

Begriff des abhängigen Unternehmens

Eine juristische Person gilt dann als abhängiges Unternehmen, wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist (§ 1 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. b GrEStG). Abhängiges Unternehmen kann auch eine Personengesellschaft sein, wenn deren Gesellschafter entweder das herrschende Unternehmen und abhängige juristische Personen oder nur abhängige juristische Personen sind (vgl. BFH-Urteil vom 08.08.2001).

Begriff des herrschenden Unternehmens

Herrschendes Unternehmen kann jeder Unternehmer im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sein. Jedoch dürfen die Anteile an den untergeordneten juristischen Personen bei einer natürlichen Person nicht im Privatvermögen gehalten werden (vgl. BFH-Urteil vom 20.03.1974).

Begründung eines Organschaftsverhältnisses

- Die bloße Begründung eines Organschaftsverhältnisses unter Beibehaltung der bestehenden Anteilsverhältnisse führt nicht zu einer mittelbaren Anteilsvereinigung (Anteilsvereinigung im Organkreis) nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 bzw. Nr. 2 i.V.m. Abs. 4 Nr. 2 Buchst. b GrEStG, weil weder ein Rechtsgeschäft, das die Vereinigung oder Übertragung von Anteilen an der grundstücksbesitzenden Gesellschaft begründet, noch eine tatsächliche Anteilsvereinigung bzw. Anteilsübertragung stattfindet.
- Bei der Begründung eines Organschaftsverhältnisses unter Veränderung der bestehenden Anteilsverhältnisse kann der Tatbestand der Anteilsvereinigung im Organkreis erfüllt sein, wenn der Anteilserwerb an einem abhängigen Unternehmen durch ein herrschendes Unternehmen darauf gerichtet ist, die Anteile der grundbesitzenden Gesellschaft in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen zu vereinigen.
- Die Veränderung der Anteilsverhältnisse bei bestehendem Organschaftsverhältnis

kann zum einen zu einer Anteilsvereinigung im Organkreis führen. Zum anderen kann unabhängig von dem Umstand, dass ein Organschaftsverhältnis besteht, der Tatbestand der Anteilsübertragung nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 bzw. 4 GrEStG oder der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 bzw. Nr. 2 GrEStG erfüllt sein.

- Bei Änderung der Anteilsverhältnisse und nachfolgender Begründung des Organschaftsverhältnisses kann der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 bzw. Nr. 2 GrEStG verwirklicht werden. Zudem kann es zu einer Anteilsvereinigung im Organkreis kommen, wenn ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen dem Anteilserwerb bzw. -übergang und der nachfolgenden Begründung des Organschaftsverhältnisses die widerlegbare Vermutung begründet, dass beide Vorgänge durch einen vorgefassten Plan, die Anteile der grundbesitzenden Gesellschaft im Organkreis zu vereinigen, verknüpft sind.

Erweiterung des Organschaftsverhältnisses

- Bei der Erweiterung des Organschaftsverhältnisses kann eine Anteilsvereinigung im Organkreis stattfinden, wenn die Erweiterung darauf gerichtet ist, alle Anteile an der grundstücksbesitzenden Gesellschaft in der Hand von abhängigen Unternehmen zu vereinigen.

Verschmelzung des Organträgers

- Die Verschmelzung eines Organträgers auf eine Gesellschaft außerhalb des Organkreises unter Fortführung des Organschaftsverhältnisses kann zu einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG führen, wenn mindestens 95 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Organgesellschaft auf die aufnehmende Gesellschaft übergehen. Zudem kann eine Anteilsvereinigung im fortgeführten Organkreis eintreten, wenn die Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in der Hand der aufnehmenden Gesellschaft und den Organgesellschaften vereinigt werden.
- Bei Verschmelzung des Organträgers auf eine Organgesellschaft unter Fortführung des Organschaftsverhältnisses wird eine bisherige Organgesellschaft zum herrschenden Unternehmen im Organkreis. Diesem fortgeführten Organkreis sind Grundstücke einer grundbesitzenden Gesellschaft zuzurechnen, wenn mindestens 95 % der Anteile an dieser grundbesitzenden Gesellschaft im Organkreis gehalten werden.

Umstrukturierung im Organkreis

- Anteilsverschiebungen im Organkreis, die dazu führen, dass vorher wie nachher bei verschiedenen Gesellschaften des Organkreises zusammengerechnet mindestens 95 % der Anteile einer grundbesitzenden Gesellschaft gehalten werden, sind grunderwerbsteuerlich unbeachtlich, da die Anteile weiterhin im Organkreis vereinigt bleiben.
- Anteilsverschiebungen im Organkreis, die dazu führen, dass erstmals in der Hand einer Gesellschaft des Organkreises mindestens 95 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft vereinigt werden, erfüllen den Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG. Dies gilt auch, wenn die Anteile zuvor bereits zu mindesten 95 % im Organkreis vereinigt waren.
- Anteilsverschiebungen im Organkreis, die dazu führen, dass die Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft nicht mehr durch eine einzelne Gesellschaft des Organkreises, sondern nunmehr von mehreren Gesellschaften des Organkreises gehalten werden, erfüllen den Tatbestand einer Anteilsvereinigung im Organkreis, wenn dadurch erstmals mindestens 95 % der Anteile im Organkreis vereinigt werden.

Organschaftsverhältnis innerhalb einer Beteiligungskette

- Der Übergang von Anteilen an einer Beteiligungskette führt zu keiner mittelbaren Anteilsübertragung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 3 bzw. 4 GrEStG, wenn die Kette 95 %iger Beteiligungen nicht bis zur grundstücksbesitzenden Gesellschaft durchgängig ist. Ein Organschaftsverhältnis innerhalb der Beteiligungskette (Beteiligung unter 95 %) kann den notwendigen Anteilsbesitz von 95 % nicht ersetzen. (vgl. BFH-Urteil vom 20.07.2005).

Steuerschuldnerschaft

- Die Steuerschuldnerschaft richtet sich bei Anteilsvereinigung in der Hand des

Organkreises nach § 13 Nr. 5 Buchst. b GrEStG. Steuerschuldner sind allein die Gesellschaften des Organkreises, deren Anteilsbesitz an der grundstücksbesitzenden Gesellschaft dazu beiträgt, dass das für eine Anteilsvereinigung erforderliche Quantum von 95 % erreicht wird.

- Die Steuerschuldnerschaft bei Anteilsvereinigung in der Hand eines Mitglieds des Organkreises richtet sich nach § 13 Nr. 5 Buchst. a GrEStG. Steuerschuldner ist der Erwerber (vgl. BFH-Urteil vom 02.08.2006). In den Fällen des § 1 Abs. 3 Nr. 3 und Nr. 4 GrEStG sind Steuerschuldner die am Erwerbsvorgang Beteiligten (§ 13 Nr. 1 GrEStG).

Anwendung

Der Erlass ist auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 GrEStG

Fundstelle

Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 19.09.2018, 3-S4501/64, BStBl I 2018, S. 1056

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 02.08.2006, II R 23/05, BFH/NV 2006, S. 2306

BFH, Urteil vom 20.07.2005, II R 30/04, BStBl II 2005, S. 839

BFH, Urteil vom 08.08.2001, II R 66/98, BStBl II 2002, S. 156

BFH, Urteil vom 20.03.1974, II R 185/66, BStBl II 1974, S. 769

Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 21.03.2007, 3-S 4501/10, BStBl I 2007, S. 422

www.deloitte-tax-news.de

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.