

GRUNDERWERBSTEUERREFORM: ECKPUNKTE UND AUSWIRKUNGEN

Durch die Grunderwerbsteuerreform, die bereits für das Jahressteuergesetz 2019 geplant war und nun zum 1. Juli 2021 in Kraft getreten ist, sollen die Steuergestaltungen zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer bei Share Deals und die damit verbundenen Steuerfälle reduziert werden. Dies führt dazu, dass eine steuerliche Prüfung der geplanten Gestaltung bei Umstrukturierungen noch wichtiger wird.

Das Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes lässt sich dabei auf die nachfolgenden Punkte im Wesentlichen zusammenfassen:

1. Absenkung der Anteilsübertragung und Verlängerung der Haltefrist

Neben der tatsächlichen Übertragung von Grundstücken gelten auch Rechtsvorgänge, bei denen Anteile an einer Gesellschaft mit Grundbesitz in einem Umfang übertragen werden, in dem die Beherrschungsmacht über die Gesellschaft und damit über deren Grundbesitz ausgeübt werden kann, als Grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang. Nach der alten Rechtslage war es durch eine entsprechende gesellschaftsrechtliche Gestaltung gem. § 1 Abs. 3 und 3a GrEStG möglich, die Grunderwerbsteuer zu vermeiden, soweit nicht mehr als 94,9 % der Anteile an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft innerhalb eines 5-Jahres-Zeitraums übertragen wurden. Der Gesetzgeber hat im Rahmen der Reform die maßgeblichen Grenzen verringert. Durch die Reduzierung der Beteiligungsgrenze von 95 auf 90 % sowie die Verlängerung der Haltefrist von 5 auf 10 Jahre wurden damit neue Hürden geschaffen. Die Verlängerung der Haltefrist gilt dabei für alle offenen Fälle. Fälle, in denen die bisher geltende 5-Jahres-Frist vor dem 1. Juli 2021 bereits abgelaufen war, sind nicht von der Verlängerung betroffen.



2. Einführung eines neuen Ergänzungstatbestands (§ 1 Abs. 2b GrEStG)

Mit der Einführung des § 1 Abs. 2b GrEStG hat der Gesetzgeber analog dem § 1 Abs. 2a GrEStG eine Regelung geschaffen, welche unter den gleichen Voraussetzungen einen Wechsel der Gesellschafter der Kapitalgesellschaften mit im Inland gelegenen Grundbesitz erfasst. Die Vorschrift ist dabei erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2021 verwirklicht werden. Wird bei dem Gesellschafterwechsel die Grenze i. H. v. 90 % innerhalb von 10 Jahren überschritten und hält die Gesellschaft Grundbesitz, kommt es bei der Gesellschaft aufgrund des schädlichen Wechsels zu einer Besteuerung, da die Gesellschaft Grunderwerbsteuerrechtlich nicht mehr als dieselbe Kapitalgesellschaft anzusehen ist.

Durch die Reduzierung der Beteiligungsgrenze und die Verlängerung der Nachhaltefrist wurden neue Hürden bei Umstrukturierungen geschaffen.

Anje Kolbaske
Expertin für Deklarations- und Gestaltungsberatung

Mangels überwiegender Anwendbarkeit möglicher Steuervergünstigungen nach §§ 3 bis 7 GrEStG ist der durch den Gesetzgeber neu eingeführte Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG strenger als die bereits existierende analoge Vorschrift für Personengesellschaften nach § 1 Abs. 2a GrEStG. Die Vergünstigungen bei Umstrukturierungen im Konzern nach § 6a GrEStG greifen jedoch auch für den neu eingeführten § 1 Abs. 2b GrEStG.

Im Hinblick auf die Geltungswirkung des § 1 Abs. 2b GrEStG bleiben Übergänge von Anteilen der Gesellschaft, die vor dem 1. Juli 2021 erfolgt sind, unberücksichtigt. Konkret bedeutet dies, dass alle Gesellschafter, die am 30. Juni 2021 24 Uhr Gesellschafter waren, grunderwerbsteuerlich als Altgesellschafter behandelt werden können. Aufgrund der weitestgehenden Übernahme der Regelung des § 1 Abs. 2a GrEStG für Kapitalgesellschaften stellen sich jedoch diverse Auslegungs- und Anwendungsprobleme, welche in der Praxis und im Einzelfall zu beurteilen sind.

3. Börsenklausel (§ 1 Abs. 2c GrEStG)

Die Einführung dieser Vorschrift spielt für Unternehmen in der Gesundheits- und Sozialbranche eine eher untergeordnete Rolle. Gemäß dieser Vorschrift bleiben Übertragungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften ausnahmsweise bei Überschreitung der 90 %-Grenze außer Ansatz, wenn diese Anteile zum Handel zugelassen sind und der Anteilsübergang aufgrund eines Handels an der Börse erfolgt ist, selbst dann.

4. Erweiterung des Katalogs in § 8 zur Anwendung der Ersatz-Bemessungs- grundlage bei Umwandlungsfällen

Der vereinbarte Kaufpreis wird bei der Grunderwerbsteuerermittlung grundsätzlich als Bemessungsgrundlage angewendet, sofern dieser nicht lediglich „symbolischen“ Charakter hat. Hiervon wird nach § 8 Abs. 2 GrEStG nur unter bestimmten Voraussetzungen abgewichen. In diesen Fällen wird der nach den erbschaftsteuerlichen Grundstücksbewertungsverfahren ermittelte Grundstückswert als Ersatz-Bemessungsgrundlage angesetzt.

Durch die Erweiterung um die Nummer 4 hat der Gesetzgeber eine Vorschrift geschaffen, welche dann zur Anwendung kommt, wenn zwischen den an einer Umwandlung beteiligten Rechtsträgern innerhalb des Rückwirkungszeitraums im Sinne der §§ 2, 20 Abs. 6 oder § 24 Abs. 4 UmwStG ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG verwirklicht wird, der Kaufpreis unterhalb des

erbschaftsteuerlichen Grundstückswerts liegt und die Umwandlung ohne diesen vorherigen Erwerbsvorgang eine Besteuerung nach § 1 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG ausgelöst hätte. Sofern ein Erwerbsvorgang also vor dem Beginn des umwandlungssteuergesetzlichen Rückwirkungszeitraums verwirklicht wird, greift § 8 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 GrEStG nicht. Somit kann in diesem Fall weiterhin bei einem rechtzeitigen Verkauf die Grunderwerbsteuer vermieden bzw. minimiert werden.

FAZIT

Durch die Grunderwerbsteuerreform kommt es zu einer Verschärfung des Grunderwerbsteuerrechts und es werden die letzten verbliebenen Gestaltungsmodelle erheblich zurückgedrängt. Insbesondere wird durch die Gesetzesänderungen bei dem Erwerb von Anteilen (Share Deal) an grundbesitzhaltenden Gesellschaften die Grunderwerbbesteuerung vermehrt ausgelöst. Die Änderungen bedeuten somit auch, dass gewöhnliche, nicht-missbräuchliche Anteilsübertragungen und Umstrukturierungen zukünftig häufiger Grunderwerbsteuer auslösen werden. Ob eine Umstrukturierung aufgrund der neu eingeführten Tatbestände Grunderwerbsteuer auslöst, muss daher noch genauer geprüft und zwingend in den Umstrukturierungsüberlegungen berücksichtigt werden.

Antje Kolbaske
antje.kolbaske@curacon.de