

NEWSLETTER

Immobilien- und Mietrecht

Februar 2023

Thema dieser Ausgabe

Konzernbefreiung bei der Grunderwerbsteuer (BFH, Urt. v. 28.9.2022 – Az. II R 13/20)

Welches Unternehmen "herrschendes Unternehmen" und welche Gesellschaft "abhängige Gesellschaft" im Sinne des § 6a des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) ist, richtet sich nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang, für den die Steuer nach § 6a Satz 1 GrEStG nicht erhoben werden soll. Unerheblich ist, ob bei mehrstufigen Beteiligungen das herrschende Unternehmen selbst von einem oder weiteren Unternehmen abhängig ist.

Hintergrund

Der Grunderwerbsteuer unterliegen vom Grundsatz her alle Vorgänge, die zu einem Rechtsträgerwechsel an einem Grundstück führen. Da eine umwandlungsrechtliche Verschmelzung von Gesellschaften einen Übergang des Eigentums an dem Grundstück von dem übertragenden Rechtsträger auf den übernehmenden Rechtsträger bewirkt, unterliegt die Verschmelzung nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 GrEStG der Grundsteuer.

Allerdings sieht § 6a GrEStG eine Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen in einem Konzern vor. Die Vorschrift soll konzerninterne Umstrukturierungen unter bestimmten Bedingungen zu erleichtern, damit Unternehmen flexibel auf Veränderungen der Marktverhältnisse reagieren können.

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 28.9.2022 (Az. II R 13/20) zu entscheiden, zu den Voraussetzungen des § 6a GrEStG zu entscheiden, konkret wie das herrschende Unternehmen im Sinne des § 6a GrEStG bei mehrstufigen Beteiligungen zu bestimmen ist. Diese Frage ist für die Beurteilung wichtig, ob die in der Vorschrift bestimmten Vor- und Nachbehaltensfristen eingehalten werden.

Maßgeblicher Gesetzestext

Die für die Entscheidung des BFH maßgeblichen gesetzlichen Regelung sind § 6a GrEStG. Diese lauten wie folgt:

§ 6a GrEStG Steuervergünstigung bei Umstrukturierungen im Konzern

„Für einen nach § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 1, Absatz 2 bis 3 oder Absatz 3a steuerbaren Rechtsvorgang auf Grund einer Umwandlung im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 des Umwandlungsgesetzes, einer Einbringung oder eines anderen Erwerbsvorgangs auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage wird die Steuer nicht erhoben. Satz 1 gilt auch für entsprechende Umwandlungen, Einbringungen sowie andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher

Grundlage auf Grund des Rechts eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staats, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet. Satz 1 gilt nur, wenn an dem dort genannten Rechtsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften oder mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind. Im Sinne von Satz 3 abhängig ist eine Gesellschaft, an deren Kapital oder Gesellschaftsvermögen das herrschende Unternehmen innerhalb von fünf Jahren vor dem Rechtsvorgang und fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95 vom Hundert ununterbrochen beteiligt ist. Satz 3 gilt nicht, soweit allein durch den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union das herrschende Unternehmen nicht im Sinne von Satz 4 innerhalb von fünf Jahren nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar zu mindestens 95 vom Hundert ununterbrochen beteiligt ist.“

Urteil des Bundesgerichtshofs

Sein Urteil vom 28.9.2022 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 58/22 vom 1.12.2022 wie folgt zusammen:

„Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 28.09.2022 II R 13/20 zur sog. „Konzernklausel“ (§ 6a des Grunderwerbsteuergesetzes – GrEStG –) entschieden, dass das „herrschende Unternehmen“ und die „abhängige Gesellschaft“ nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang zu bestimmen sind, für den die Grunderwerbsteuer nach dieser Norm nicht erhoben wird.

Die Klägerin war an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt. Gesellschafterin der Klägerin war eine GmbH, deren Anteile wiederum durch eine AG gehalten wurden. Die Beteiligungen bestanden seit mehr als fünf Jahren und betragen jeweils 100 %. 2011 wurde die grundbesitzende Gesellschaft auf die Klägerin verschmolzen. Dadurch gingen die Grundstücke der Gesellschaft auf die Klägerin über. Das zuständige Finanzamt (FA) gewährte dafür die Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG. 2013 veräußerte die AG etwas mehr als 25 % ihrer Anteile an der GmbH

an einen Dritten. Das FA vertrat die Ansicht, die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung seien mit Wirkung für die Vergangenheit entfallen und erließ einen entsprechend geänderten Bescheid. Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt.

Der BFH wies die Revision des FA als unbegründet zurück. Der durch die Verschmelzung bewirkte Übergang des Eigentums an dem Grundstück unterliegt zwar nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Dieser Erwerb ist aber nach § 6a Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Nach dieser Vorschrift wird die Grunderwerbsteuer für steuerbare Umwandlungsvorgänge u.a. nicht erhoben, wenn an dem Vorgang ein sog. „herrschendes Unternehmen“ und eine sog. „abhängige Gesellschaft“ beteiligt sind. Voraussetzung dafür ist, dass eine Beteiligung von 95 % fünf Jahre vor und fünf Jahre nach dem Umwandlungsvorgang bestand bzw. weiter besteht. Allerdings muss die Vor- und Nachbehaltensfrist – wie der BFH bereits früher entschieden hat – nur eingehalten werden, wenn sie auch aus rechtlichen Gründen einhalten werden kann. Die jetzt streitige Rechtsfrage, wer in einem mehrstufigen Konzern als „herrschendes Unternehmen“ und wer als „abhängige Gesellschaft“ anzusehen ist, war bislang noch offen. Der BFH hat geklärt, dass sich dies allein nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang richtet, für den die Steuer nach § 6a Satz 1 GrEStG nicht erhoben werden soll. Wird danach z.B. in einem dreistufigen Konzern mit Mutter-, Tochter- und Enkelgesellschaft die Enkelgesellschaft auf die Tochtergesellschaft verschmolzen, ist die Tochtergesellschaft bei diesem Umwandlungsvorgang das „herrschende Unternehmen“ und die Enkelgesellschaft die „abhängige Gesellschaft“. Nur in diesem Verhältnis muss die Beteiligung von 95 % vor dem Umwandlungsvorgang bestehen. Die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft ist dafür unerheblich.“

Vorinstanz

Vorinstanz war das Finanzgericht Düsseldorf, dessen Urteil vom 20.5.2020 (Az. 7 K 820/17 GE) mit Revision angegriffen worden war.

Fazit

Für die Anwendung des § 6a GrEStG war bisher nicht abschließend geklärt, was unter dem Begriff „herrschendes Unternehmen“ zu verstehen ist. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass zur Bestimmung des herrschenden Unternehmens immer auf die Konzernspitze abzustellen sei. Konsequenz dieser Ansicht wäre gewesen, dass es in einer mehrstufigen Beteiligungsstruktur nur ein herrschendes Unternehmen geben könne. Dieser Auffassung ist der BFH mit dem Besprechungsurteil entgegengetreten.

Das Urteil bringt Rechtssicherheit für Umstrukturierungen und ist daher zu begrüßen. In der

Praxis ist nun für jeden Rechtsvorgang gesondert zu prüfen, welcher Rechtsträger als herrschendes Unternehmen zu beurteilen ist. Erst nach dieser Festlegung ist dann weiterhin festzustellen, welcher Rechtsträger zu dem herrschenden Unternehmen als abhängig gilt.

3.2.2023

Dr. Johannes Stehr
Rechtsanwalt Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht

Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



PETER STEHR sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER sen.
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



PETER STEHR jun.
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



ANNELIESE LINDNER
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



PAUL PICHLER
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



Dr. JOHANNES STEHR
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



PATRICK STADLER
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



MICHAEL STADLER jun.
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

STEHR STADLER LINDNER PICHLER
Vereidigte Buchprüfer Steuerberater
Rechtsanwalt Partnerschaft mbB

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB
Anneliese Lindner, StB
Paul Pichler, StB
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAfStR
Patrick Stadler, StB
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz
AG München, PR 498
USt-Id.Nr.: DE233818164

Landwirtschaftliche Buchstelle
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

Kooperationen
Rechtsanwalt Rudolf Röck
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz

