



Gründerwerbsteuerrecht

Christoph Juhn LL.M./StB

Agenda

1. Definition
2. Steuerpflichtige Vorgänge
3. Grundstücke
4. Steuervergünstigungen
5. Bemessungsgrundlage
6. Steuerberechnung
7. Verfahren

1. Definition

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Allgemeines

- Rechtsträgerwechsel eines Grundstücks
- Mittelbar oder unmittelbar
- Zivilrechtliches Eigentum ist entscheidend (wie bei Umsatzsteuer und Erbschaftsteuer)
- Wirtschaftliches Eigentum grds. ohne Bedeutung

2. Steuerpflichtige Vorgänge

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheber-
rechtlich geschützt

Allgemeines

- Rechtsträgerwechsel
 - Steuerpflichtig sind nur solche Vorgänge, die einen **Rechtsträgerwechsel**, sei es auch durch Fiktion, auslösen.
 - Rechtsträger
 - Natürliche Personen
 - Juristische Personen
 - GmbH
 - AG
 - SE
 - KGaA
 - Personengesellschaften
 - GbR
 - oHG
 - KG
 - Partnerschaftsgesellschaft

Allgemeines

Rechtsträgerwechsel

„normaler“ Rechtsträgerwechsel

§ 1 Abs. 1

Fiktiver Rechtsträgerwechsel

- § 1 Abs. 2a
- § 1 Abs. 3
- § 1 Abs. 3a

Allgemeines

Rechtsträgerwechsel

Nicht steuerpflichtige Vorgänge:

- Ersteigerung des eigenen Grundstücks im Zwangsversteigerungsverfahren
- Begründung von Wohn- und Teileigentum durch den Grundstückseigentümer
- die formwechselnde Umwandlung, die durch Wahrung der Identität gekennzeichnet ist
- Einlage eines Grundstücks in eine Einzelfirma
- Änderung der Firma, hier liegt nur eine Änderung des Handelsnamens vor

§ 1 Abs. 1 GrEStG

Nr. 1: Verpflichtungsgeschäft

Beispiele für Verpflichtungsgeschäfte

- Kaufvertrag
- Tauschvertrag
- Übergabeverträge (z.B. vorweggenommene Erbfolge)
- Einbringungsverträge
- Auseinandersetzungsverträge

§ 1 Abs. 1 GrEStG

Nr. 2: Auflassung

Die **dingliche Einigung** über den Eigentumsübergang unterliegt nur der GrESt, wenn ihr kein Verpflichtungsgeschäft vorausgegangen ist. Ist das Grundbuch unrichtig und bedienen sich die Beteiligten zur Eintragung des wahren Eigentümers der Auflassung, löst diese als nicht auf einen Rechtsträgerwechsel gerichtet keine GrESt-Pflicht aus.

§ 1 Abs. 1 GrEStG

Nr. 3: Eigentumsübergang

Wurde **kein schuldrechtliches Rechtsgeschäft** abgeschlossen, das den Anspruch auf Grundstücksübereignung begründet, und bedarf es auch **keiner Auflassung**, unterliegt der Übergang des Eigentums am Grundstück nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG der Steuer. Dies geschieht durch:

- Eigentumsübergang kraft Hoheitsaktes (z.B. im Enteignungsverfahren)
- Eigentumsübergang kraft Gesetzes (z.B. durch gesetzliche Erbfolge)

§ 1 Abs. 1 GrEStG

Nr. 4: Zwangsversteigerung

Im Zwangsversteigerungsverfahren unterliegt der GrESt bereits das **Meistgebot**, nicht erst der Eigentumsübergang aufgrund des Zuschlags. Mit dem Meistgebot erwirbt der Meistbietende den Anspruch auf Erteilung des Zuschlags und somit auf Eigentumsübertragung. Der Zwangsversteigerung unterliegen

- Grundstücke
- grundstücksgleiche Rechte (Erbbaurecht und selbständiges Gebäudeeigentum)
- Bruchteile an Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten
- Wohnungs- und Teileigentum
- Wohnungs- und Teilerbbaurecht

§ 1 Abs. 2a GrEStG - Gesellschafterwechsel

§ 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG bestimmt im Wege einer Fiktion, dass die wesentliche Änderung des Gesellschafterbestands bei einer Personengesellschaft, zu deren Vermögen ein Grundstück gehört, als ein auf die Übereignung des Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft gilt, wenn diese Veränderung sich innerhalb von fünf Jahren vollzieht. Die Vorschrift wurde geschaffen, im Möglichkeiten missbräuchlicher Steuerbefreiungen zu beseitigen. Sie ist als ein weiterer Ersatz- oder Ergänzungstatbestand zu begreifen, der Umgehungsabsicht nicht voraussetzt.

§ 1 Abs. 2a GrEStG - Gesellschafterwechsel

Voraussetzungen

- Personengesellschaft
 - GbR
 - OHG
 - KG
 - Partnerschaftsgesellschaft
- inländisches Grundstück im Gesellschaftsvermögen
- Änderung des Gesellschafterbestands

Der Wechsel der Gesellschafter unterliegt der GrESt, wenn mindestens **95 v.H. der Anteile** am Gesellschaftsvermögen innerhalb von **fünf Jahren** auf **neue Gesellschafter** übergehen, Erwerbe von Todes wegen werden hierbei nicht berücksichtigt. Auch im Grunderwerbsteuerrecht sind die zivilrechtlichen Grundsätze zur fehlerhaften Gesellschaft anwendbar.

§ 1 Abs. 3 GrEStG - Anteilsvereinigung

§ 1 Abs. 3 GrEStG fingiert, subsidiär zu § 1 Abs. 2a GrEStG, eine Grundstücksübertragung in folgenden Fällen:

- inländisches Grundstück im Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft und
- Anteilsvereinigung durch
 - Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 v.H. der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers oder in der Hand von herrschenden und abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen oder in der Hand von abhängigen Unternehmen oder abhängigen Personen allein vereinigt werden würden,
 - Vereinigung unmittelbar oder mittelbar von mindestens 95 v.H. der Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Nr. 1 vorausgegangen ist,
 - Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung unmittelbar oder mittelbar von mindestens 95 v.H. der Anteile der Gesellschaft begründet,
 - Übergang unmittelbar oder mittelbar von mindestens 95 v.H. der Anteile der Gesellschaft auf einen anderen, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Nr. 3 vorausgegangen ist.

§ 1 Abs. 3a GrEStG – Wirtschaftliche Anteilsvereinigung

- Problem: § 1 Abs. 2a und § 1 Abs. 3 sind nicht aufeinander abgestimmt
- § 1 Abs. 3 liegt eine sachenrechtliche Betrachtungsweise zugrunde, sodass diese Norm auf Personengesellschaften quasi keine Anwendung findet.
- Folge: Durch Zwischenschaltung von Personengesellschaften konnte § 1 Abs. 3 umgangen werden.
- § 1 Abs. 3a ignoriert die sachenrechtliche Betrachtungsweise und schaut stur auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise (quotale Durchrechnung)

3. Grundstücke

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Allgemeines

Der GrESt unterliegen Rechtsvorgänge, die sich auf ein **inländisches Grundstück** im Sinne des Zivilrechts beziehen. Ein Grundstück ist ein **räumlich abgegrenzter Teil der Erdoberfläche**, der im **Bestandsverzeichnis** eines Grundbuchblatts unter einer **besonderen Nummer** gebucht ist. Das GrEStG bezieht aber auch Grundstücke im tatsächlichen Sinne mit ein, d.h. Grundstücke, die keine besondere Stelle im Grundbuch haben.

Bestandteile

Da das GrEStG dem Zivilrecht folgt, unterliegen auch die Bestandteile eines Grundstücks der GrESt. Dazu gehören:

- Boden ohne bergfreie Bodenschätze
- Gebäude und sonstige Bauwerke, z.B.
 - Brennöfen
 - Brücken
 - Gewächshäuser
 - Mauern
 - Zäune
 - Hof-, Weg- und Platzbefestigungen
 - Fördertürme
- Erzeugnisse, solange sie mit dem Boden zusammenhängen
- Gebäudebestandteile, insbesondere die bei Herstellung des Gebäudes fest eingefügten Sachen

Gleichstellung

Gem. § 2 Abs. 2 GrEStG stehen den Grundstücken gleich:

- Erbbaurechte
- Das aufgrund eines Erbbaurechts errichtete Gebäude gilt als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts, unterliegt aber aufgrund von § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer.
- Gebäude auf fremdem Grund- und Boden
- dinglich gesicherte Sondernutzungsrechte, z.B.
 - alleiniges Nutzungsrecht an Teilen des Gemeinschaftseigentums nach WEG
 - dinglich gesichertes Nutzungsrecht an Bruchteilseigentum

4. Steuervergünstigungen

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Allgemeines

Die Steuervergünstigungen der **§§ 3 bis 7 GrEStG** beziehen sich auf jeden Erwerbsvorgang i. S. d. § 1 GrEStG, soweit sie sich nicht inhaltlich widersprechen.

§ 3 GrEStG – persönliche Steuerbefreiungen

Bei den Steuervergünstigungen des § 3 GrEStG handelt es sich grundsätzlich um **personenbezogene Vergünstigungen**, die durch ein persönliches Verhältnis zwischen demjenigen, der sein Recht am Grundstück aufgibt, und dem, der es erhält, geprägt werden. Von der Besteuerung sind demnach ausgenommen:

1. Bemessungsgrundlage max. EUR 2.500
2. Erbfall / Schenkung
3. Erbauseinandersetzung (Auflösung einer Erbengemeinschaft)
4. Übertragungen zwischen Ehegatten
5. Übertragungen zwischen ehemaligen Ehegatten im Rahmen der Scheidung
6. Übertragungen zwischen Verwandten ersten Grades

Nicht begünstigt ist z. B. die Übertragung zwischen Geschwistern

§ 4 GrEStG – juristische Personen

Die Steuervergünstigungen des § 4 GrEStG erstrecken sich in subjektiver Hinsicht auf alle **Personen des öffentlichen Rechts** und werden objektiv dadurch eingeschränkt, dass das Grundstück nicht überwiegend einem von der juristischen Person des öffentlichen Rechts unterhaltenen **Betrieb gewerblicher Art** dienen darf.

§ 5 GrEStG – Übergang auf eine Gesamthand

§ 5 GrEStG normiert die Steuerbefreiung insoweit, als eine Gesamthandsgemeinschaft ein Grundstück erwirbt, an der die vorherigen Eigentümer beteiligt sind und sich ihr Anteil auch fünf Jahre nach Grundstückserwerb nicht mindert. Als Gesamtheitsgemeinschaften kommen hier in Betracht:

- Gesellschaften bürgerlichen Rechts
- Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG)
- Partnerschaftsgesellschaften
- Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigungen (EWIV)
- Erbengemeinschaften
- fortgesetzte Gütergemeinschaften

§ 5 GrEStG – Übergang auf eine Gesamthand

Die Steuer wird **insoweit** nicht erhoben, als im Zeitpunkt der Steuerentstehung

- der vorherige Anteil an der Bruchteilsgemeinschaft mit dem Anteil am Vermögen der Gesamthand deckungsgleich ist oder
- der vorherige Alleineigentümer am Gesamthandsvermögen beteiligt ist.

Sperrfrist: 5 Jahre!

§ 6 GrEStG – Übergang von eine Gesamthand

Als Gegenstück zur Steuervergünstigung des § 5 GrEStG sieht § 6 GrEStG vor, dass die Steuer **insoweit** nicht erhoben wird, als das Eigentum an einem Grundstück von einer Gesamthand auf

- Bruchteilseigentümer übergeht, die an der Gesamthand beteiligt sind, soweit der Bruchteil des Einzelnen dem Anteil am Vermögen der Gesamthand entspricht
- einen Alleineigentümer übergeht, in der Höhe, die seiner Beteiligung an der Gesamthand entspricht
- eine deckungsgleiche Gesamthand übergeht

Diese Regelungen gelten auch im Fall der **Auflösung** der Gesamthand, hier ist die vereinbarte Auslösungsquote maßgeblich.

§ 6 GrEStG – Übergang von eine Gesamthand

Die Steuervergünstigung wird **nicht** gewährt, wenn

- ein Gesamthänder, oder bei Erbfolge sein Rechtsvorgänger, seinen Anteil innerhalb von fünf Jahren vor der Übertragung durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat oder
- die Auflösungsquote innerhalb von fünf Jahren vor Auflösung abweichend von der Beteiligungsquote vereinbart wurde.

§ 6a GrEStG – Umwandlungen i. S. d. UmwStG

Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde eine Steuerbefreiung für folgende Vorgänge eingeführt:

- Erwerbsvorgang i. S. d. § 1 Abs. 1 - 3 GrEStG oder Übergang der Verwertungsbefugnis,
- der auf einer Umwandlung i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwStG einer Einbringung oder einem anderen Erwerbsvorgang auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage oder entsprechender Regelungen eines EU/EWR -Mitgliedsstaates beruht,
- ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem abhängigen Gesellschaften sind an dem Umwandlungsvorgang beteiligt,
- Eine Gesellschaft gilt als abhängig, wenn das herrschende Unternehmen an deren Kapital innerhalb von 5 Jahren vor und nach dem Rechtsvorgang unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar und teils mittelbar zu mind. 95 v. H. ununterbrochen beteiligt ist.
- Grundstück wurde nach dem 31.12.2009 erworben.

§ 7 GrEStG – Umwandlung von gemeinschaftlichem Eigentum

Auch § 7 GrEStG knüpft an das Wesen der GrESt als Rechtsverkehrssteuer an und lässt den Teil des Wertes steuerfrei, der dem Rechtsträger bereits vorher als Anteil am Gesamt- oder Bruchteilseigentum zuzurechnen war.

- Wird ein Grundstück, das **mehreren Miteigentümern** gehört, von den Miteigentümern flächenweise geteilt, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, zu dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist.
- Wird ein Grundstück, das einer **Gesamthand** gehört, von den an der Gesamthand beteiligten Personen flächenweise geteilt, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Wird ein Grundstück bei der Auflösung der Gesamthand flächenweise geteilt, so ist die Auseinandersetzungsquote maßgebend, wenn die Beteiligten für den Fall der Auflösung der Gesamthand eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote vereinbart haben.
- Dies gilt insoweit **nicht**, als ein Gesamthänder, im Fall der Erbfolge sein Rechtsvorgänger, seinen Anteil an der Gesamthand innerhalb von fünf Jahren vor der Umwandlung durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat oder die vom Beteiligungsverhältnis abweichende Auseinandersetzungsquote innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Auflösung der Gesamthand vereinbart worden ist.

5. Bemessungsgrundlage

Gründerwerbsteuerrecht

Dokument ist urheber-
rechtlich geschützt

Grundsatz

Die Steuer bemisst sich grundsätzlich nach dem **Wert der Gegenleistung**, d. h. nach der Leistung, die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstücks empfängt oder der Erwerber als Entgelt gewährt. Unerheblich ist, ob der Veräußerer die Leistung aufgrund einer vertraglichen Verpflichtung vom Erwerber oder von einem Dritten fordern kann oder wem gegenüber sich der Erwerber verpflichtet hat. Hierbei ist eine vertragliche Verpflichtung nicht erforderlich, da die Gegenleistung auch aufgrund eines gesetzlichen Schuldverhältnisses entstehen kann.

Dabei ist für die Wertfindung grundsätzlich nicht entscheidend, in welchem Zustand sich das Grundstück befindet, sondern in welchem Zustand das Grundstück erworben werden soll, d.h. in welchem tatsächlichen Zustand das Grundstück Gegenstand des Erwerbsvorganges ist.

Bedarfwert, § 138 BewG

Die Grundsteuer bemisst sich nach dem Wert des Grundstücks,

- wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden ist,
- wenn eine Gegenleistung nicht zu ermitteln ist,
- bei Umwandlung,
- bei Einbringung und
- bei anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschaftlicher Grundlage, z.B. bei Gesellschafterwechsel.

Bewertung erfolgt nach Maßgabe der §§ 138 ff. BewG (Bedarfwert).

6. Steuerberechnung

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheber-
rechtlich geschützt

Steuersatz

Schleswig-Holstein	6,5%
Nordrhein-Westfalen	6,5%
Saarland	6,5%
Hessen	6%
Berlin	6%
Niedersachsen	5%
Thüringen	5%
Sachsen-Anhalt	5%
Mecklenburg-Vorpommern	5%
Baden-Württemberg	5%
Brandenburg	5%
Bremen	5%
Rheinland-Pfalz	5%
Hamburg	4,5%
Bayern	3,5%
Sachsen	3,5%

7. Verfahren

Grunderwerbsteuerrecht

Dokument ist urheberrechtlich geschützt

Steuerschuldner

Steuerschuldner sind

- die an einem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen
- beim Erwerb kraft Gesetzes der bisherige Eigentümer und der Erwerber
- beim Erwerb im Enteignungsverfahren der Erwerber
- beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren der Meistbietende,
- bei der Vereinigung von mindestens 95 v. H. der Anteile an einer Gesellschaft in der Hand
 - des Erwerbers der Erwerber
 - mehrerer Unternehmen oder Personen diese Beteiligten
- bei Änderung des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft die Personengesellschaft

Anzeigepflicht

Gerichte, Behörden und Notare haben dem zuständigen Finanzamt schriftlich Anzeige nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten über

- **Rechtsvorgänge**, die sie beurkundet oder über die sie eine Urkunde entworfen und darauf eine Unterschrift beglaubigt haben, wenn die Rechtsvorgänge ein Grundstück im Geltungsbereich dieses Gesetzes betreffen,
- **Anträge auf Berichtigung des Grundbuchs**, die sie beurkundet oder über die sie eine Urkunde entworfen und darauf eine Unterschrift beglaubigt haben, wenn der Antrag darauf gestützt wird, dass der Grundstückseigentümer gewechselt hat,
- **Zuschlagsbeschlüsse** im Zwangsversteigerungsverfahren, Enteignungsbeschlüsse und andere Entscheidungen, durch die ein Wechsel im Grundstückseigentum bewirkt wird,
- **nachträgliche Änderungen oder Berichtigungen** eines der vorstehenden Vorgänge.

Aufhebung und Änderung

Rückabwicklung vor Eigentumsübergang

- Die Steuervergünstigung des § 16 GrEStG ist als Verfahrensvorschrift ausgestaltet und gibt in bestimmten Fällen einen Anspruch auf Nichtfestsetzung, Aufhebung oder Änderung.
 - Wird ein Erwerbsvorgang **rückgängig** gemacht, **bevor** das Eigentum am Grundstück auf den Erwerber übergegangen ist, so wird auf Antrag die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben,
 - wenn die Rückgängigmachung durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederkaufrechts innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet,
 - wenn die Vertragsbedingungen nicht erfüllt werden und der Erwerbsvorgang deshalb auf Grund eines Rechtsanspruchs rückgängig gemacht wird.
- Voraussetzung einer Rückgängigmachung im Sinne des § 16 Abs. 1 GrEStG ist, dass der Verkäufer durch die Rückgängigmachung seine Verfügungsmacht über das Grundstück zurückerhält und der Vertrag tatsächlich rückgängig gemacht wird.

Aufhebung und Änderung

Rückerwerb / Anfechtung

- **Erwirbt** der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück **zurück**, so wird auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerb die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben,
 - wenn der Rückerwerb innerhalb von **zwei Jahren** seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerb stattfindet,
 - wenn das dem Erwerb zugrunde liegende Rechtsgeschäft **nichtig** oder infolge einer **Anfechtung** als von Anfang an nichtig anzusehen ist,
 - wenn die Vertragsbedingungen des Rechtsgeschäfts, das den Anspruch auf Übereignung begründet hat, **nicht erfüllt** werden und das Rechtsgeschäft deshalb auf Grund eines Rechtsanspruchs rückgängig gemacht wird.

Aufhebung und Änderung

Minderung der Bemessungsgrundlage

- Wird die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt, so wird auf Antrag die Steuer entsprechend niedriger festgesetzt oder die Steuerfestsetzung geändert,
 - wenn die Herabsetzung innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet oder
 - die Herabsetzung (Minderung) auf Grund des § 437 BGB vollzogen wird.



Christoph Juhn

LL.M. Unternehmensteuerrecht
Steuerberater

Beratungsschwerpunkte

- Steuerrechtliche Gestaltungsberatung
- Unternehmensbesteuerung (Kapital- und Personengesellschaften)
- Umwandlungen und Umstrukturierungen
- Unternehmenskäufe und -verkäufe (M&A)
- Internationales Steuerrecht
- Vermögens- und Unternehmensnachfolgen

Kontakt

JUHNPartner GmbH
Steuerberatungsgesellschaft
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

Telefon +49 221 999 832-12
Telefax +49 221 999 832-20
E-Mail Christoph.Juhn@Juhn.com
Internet www.Juhn.com