

**Dr. Stefan Behrens**, RA/FAStR/StB, ist Partner bei Clifford Chance in Frankfurt a.M. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind die steuerliche Beratung bei Unternehmenskäufen und -umstrukturierungen, Immobilieninvestments sowie Fondsstrukturierungen und Finanzgerichtsverfahren.



## Beschlussempfehlung des Bundesrats zur „GrESt-Reform“ vom 20.9.2019

Mit der BR-Drs. 355/19 vom 9.8.2019 hat die Bundesregierung dem Bundesrat den umstrittenen (vgl. die öffentliche Anhörung vom 14.10.2019) Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes und das Gesetzgebungsverfahren offiziell eingeleitet (vgl. nunmehr Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes, BT-Drs. 19/13437 vom 23.9.2019). Mit Beschluss vom 20.9.2019 hat der Bundesrat Stellung genommen und vereinzelte Änderungen vorgeschlagen. Zwei der § 1 Abs. 2b GrEStG-E betreffenden Vorschläge sind so unglücklich bzw. unvollständig formuliert, dass sie – würden sie unverändert übernommen – jahrelange gerichtliche Auseinandersetzungen zu Folge hätten.

*Sind im Falle der Einführung des neuen § 1 Abs. 2b GrEStG vor 2020 erfolgte Anteilsübergänge auf neue Gesellschafter mit nach 2019 erfolgenden Anteilsübergängen zusammenzurechnen?*

Der in Ziffer 6 des BR-Beschlusses empfohlene neue Satz 1 von § 23 Abs. 23 GrEStG-E betrifft bei strenger Wortlautauslegung nur unmittelbare Anteilsübergänge.

Denn er soll wie folgt lauten: „Bei der Anwendung des § 1 Abs. 2b bleiben Übergänge von Anteilen der Gesellschaft, die vor dem [1.1.2020] erfolgen, unberücksichtigt.“ Es bedarf der Ergänzung, dass bei der Anwendung des § 1 Abs. 2b nicht nur unmittelbare Übergänge von Anteilen der Gesellschaft, sondern auch mittelbare Übergänge, die vor dem 1.1.2020 erfolgt sind, unberücksichtigt zu bleiben haben. Vertrauensschutz ist nicht nur für unmittelbare, sondern erst recht für mittelbare Anteilsübergänge auf neue Gesellschafter zu wahren. Angesichts der Begründung des Bundesrats zu diesem Punkt („Weil die Beteiligten von einem steuerlich unerheblichen Handeln ausgehen konnten, gebietet es der Vertrauensschutz, bei der Bemessung des Umfangs der Veränderungen im Gesellschafterbestand nur solche Änderungen zu berücksichtigen, die nach dem 31.12.2019 erfolgen“) gibt es keinen Zweifel, dass auch mittelbare Anteilsübergänge von vor 2020 unberücksichtigt bleiben sollen. Im Gesetzeswortlaut sollte dies noch klargestellt werden. Unverständlich ist die vom Bundesrat geäußerte Ansicht, dass „nach der im Entwurf vorgesehenen Regelung des § 23 Abs. 23 GrEStG-E bei der Frage der Verwirklichung des Steuertatbestandes auch Anteilsübertragungen in der Vergangenheit mitgezählt“ würden. Diese Sichtweise ergibt sich aus dem Gesetzentwurf der Bundesregierung nicht, wie § 23 Abs. 18 S. 1 und Abs. 23 GrEStG-E zeigen. Auch nach der Begründung des neuen Absatzes 17 von § 23 GrEStG haben (nur) „die Absenkung der Beteiligungsgrenzen (§ 1 Absatz 2a bis 3a GrEStG) und die Verlängerung von Fristen (§ 1 Absatz 2a Satz 1, § 5 Absatz 3, § 6 Absatz 3 Satz 2, Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 und § 7 Absatz 3 GrEStG) grundsätzlich auch Bedeutung für Rechtsvorgänge der Vergangenheit“, nicht aber

auch die Einführung des gänzlich neuen Tatbestands in § 1 Abs. 2b GrEStG.

*Keine Geltung des Zehn-Jahres-Zeitraums oberhalb beteiligter Kapitalgesellschaften bei § 1 Abs. 2b GrEStG-E?*

In Ziffer 3 enthalten die Beschlussempfehlungen den Hinweis darauf, dass § 1 Abs. 2a S. 4 GrEStG dahingehend zu ergänzen sei, „dass für die Bestimmung der Neugesellschaftereigenschaft bei einer an einer Personengesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft lediglich Gesellschafterwechsel innerhalb eines Zeitraums entsprechend § 1 Abs. 2a S. 1 und nicht unbefristet maßgebend sind“. Zur Klarstellung bedarf es dieser Ergänzung auch bei § 1 Abs. 2b S. 4 GrEStG-E (und zudem auch – und zwar bezogen auf die bisherige Fünf-Jahres-Frist – in der derzeit noch gültigen Fassung von § 1 Abs. 2a S. 4 GrEStG; auch in der aktuellen Gesetzesfassung sollte – entgegen der von den Obersten Finanzbehörden der Bundesländer in ihren Erlassen zu § 1 Abs. 2a GrEStG vom 12.11.2018 vertretenen Ansicht – klargestellt werden, dass Gesellschafterwechsel oberhalb an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligter Kapitalgesellschaften nur dann maßgebend sind, wenn sie innerhalb des in § 1 Abs. 2a S. 1 GrEStG vorgegebenen Zeitraums von fünf Jahren erfolgt sind).

*Streichung von § 1 Abs. 2b GrEStG-E*

Gerade in dieser Kombination sind die beiden Unzulänglichkeiten der BR-Vorschläge problematisch. Denn mittelbare Anteilsübergänge wären ab dem 1.1.2020 zu berücksichtigen, auch wenn sie vor 2020 erfolgt sind, und zwar ohne zeitliche Begrenzung. Eine solche Schlechterstellung mittelbarer Anteilsübergänge gegenüber unmittelbaren Anteilsübergängen auf neue Gesellschafter, die nur dann relevant sind, wenn sie nach 2019 erfolgen, wäre nicht zu rechtfertigen.

Vorzuziehen wäre es, wenn der Gesetzgeber auf § 1 Abs. 2b GrEStG-E ganz verzichtete. Trotz nun in verschiedenen Fassungen vorgeschlagener Börsenklausel ginge § 1 Abs. 2b GrEStG-E – weil in einer Vielzahl von Fällen keiner der Beteiligten den Sachverhalt hinreichend kennt, um beurteilen zu können, ob der Tatbestand verwirklicht ist – mit einem strukturellen Vollzugsdefizit einher. Zudem fehlt es an einer hinreichenden Abstimmung von § 1 Abs. 2b GrEStG-E mit den anderen Ergänzungstatbeständen, insbesondere § 1 Abs. 2a GrEStG-E. Nach den bisherigen Formulierungsvorschlägen drohen bei Beteiligungsketten aus Personen- und Kapitalgesellschaften Streitigkeiten um einen mehrfachen Anfall von Grunderwerbsteuer durch dieselben Anteilsübergänge. Die schon heute in verzweigten Beteiligungsstrukturen kaum handhabbaren Share-Deal-Besteuerungsregelungen würden weiter an Nachvollziehbarkeit und Praktikabilität einbüßen.

*Die Beschlussempfehlung bedarf dringend der Nachbesserung.*