

Grunderwerbsteuer: Anteilsübertragung und Anteilsvereinigung

Bei der Beratung von Personen- und Kapitalgesellschaften zu beachtende Grundzüge

§ 1 Abs 2a und Abs 3 GrEStG, Informationen des BMF vom 13.5.2016 und vom 4.12.2017, Fellner – Grunderwerbsteuer zu § 1, Arnold/Bodis, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, sa Arbeitsbuche Oberlaa 2016 S 96 ff und Arbeitsbuch Herbst 2015 S 60 ff

Durch das StRefG 2015/2016 und das AbgÄG 2015 wurde auf rund fünf Seiten das GrEStG 1987 maßgeblich geändert. Die ab 1.1.2016 anzuwendenden "neuen" Bestimmungen wurden bereits in den Arbeitsbüchern der vergangenen Jahre aufbereitet. Zwischenzeitlich hat das BMF durch **zwei Informationen** vom 13.5.2016 und vom 4.12.2017 zu Zweifelsfragen Stellung genommen; die beiden Informationen haben einen Umfang von insgesamt 115 Seiten! Um die Übersicht über die geltenden BMF-Ansichten zu erleichtern, plant das BMF für das Jahr 2018 eine konsolidierte Fassung der Infos aus 2016 und 2017 in die auch Aussagen aus der Information 2014 aufgenommen werden sollen, die weiterhin gültig sind.







13.5.2016



4.12.2017

Nachfolgend werden jene grunderwerbsteuerlich relevanten Tatbestände außerhalb "gewöhnlicher" Erwerbe (Schenkung, Kauf) in Grundzügen beschrieben, die in der Beratung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften von besonderer Bedeutung sind, das sind die beiden teilweise konkurrierenden Tatbestände der [qualifizierten] Anteilsübertragung gem § 1 Abs 2a GrEStG und der Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 GrEStG.

Inländisches Grundstück ...	Tatbestände	Erläuterungen
... einer Personengesellschaft	<p>Eine Anteilsübertragung¹⁾ gem § 1 Abs 2a GrEStG liegt vor, wenn sich der Gesellschafterbestand so ändert, dass innerhalb von fünf Jahren mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen.</p> <p>Summe 98 % innerhalb von 5 Jahren</p>	<p>Dabei ist es nicht erforderlich, dass zu irgendeinem Zeitpunkt irgendein Gesellschafter 95 % der Anteile oder mehr besitzt.</p> <p>Nur Abtretungen an neue Gesellschafter, die am Vermögen der Gesellschaft bis dahin noch nicht beteiligt sind, werden mitgerechnet.</p> <p>Ein- und derselbe Anteil, der innerhalb von fünf Jahren mehrfach übertragen wird, zählt im Hinblick auf die 95 % Grenze nur einmal.</p> <p>Die 5-Jahresfrist beginnt mit der ersten Anteilsabtretung ab dem 1.1.2016 zu laufen; jede weitere Anteilsabtretung löst grundsätzlich einen weiteren Beobachtungszeitraum aus. Ausnahme: Ist der Tatbestand des § 1 Abs 2a GrEStG einmal verwirklicht, beginnt eine neue 5-jährige Beobachtungsfrist erst mit der ersten darauf folgenden Anteilsabtretung zu laufen.</p> <p>Werden alle Anteile an einen einzigen Gesellschafter übertragen, sodass dieser Alleineigentümer wird, lösen jene (letzten) Anteilsübertragungen, die zu Alleineigentum führen, GrESt gem § 1 Abs 1 GrEStG aus.</p> <p>Eine die 95 % Grenze überschreitende Abtretung löst keine GrESt aus, wenn die Gesellschaft das Grundstück zwischenzeitlich veräußert hat.</p>

Inländisches Grundstück ...	Tatbestände	Erläuterungen
<p>... einer Personen- oder Kapitalgesellschaft</p>	<p>Eine Anteilsvereinigung¹⁾ gem § 1 Abs 3 GrEStG liegt vor,</p> <ul style="list-style-type: none"> wenn durch die Übertragung eines oder mehrerer Gesellschafts- oder Vermögensanteile [gleichgültig wann bzw in welchem Zeitraum] mindestens 95 % aller Anteile in der Hand des Erwerbers oder in der Hand einer Unternehmensgruppe gem § 9 des KStG vereint werden würden, <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="text-align: center;">  $\begin{array}{r} A \ 20 \% \\ - 16 \% \\ \hline = 4 \% \end{array}$ </div> <div style="margin: 0 20px;">→</div> <div style="text-align: center;"> $\begin{array}{r} B \ 80 \% \\ + 16 \% \\ \hline = 96 \% \end{array}$  </div> </div> <ul style="list-style-type: none"> oder wenn mindestens 95 % aller Anteile [die bereits in einer Hand vereint sind] übertragen werden. <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="text-align: center;">  $\begin{array}{r} A \ 100 \% \\ - 96 \% \\ \hline = 4 \% \end{array}$ </div> <div style="margin: 0 20px;">→</div> <div style="text-align: center;"> $\begin{array}{r} B \ 0 \% \\ + 96 \% \\ \hline = 96 \% \end{array}$  </div> </div> <p>GrESt-Pflicht tritt bei beiden Tatbeständen bereits bei Abschluss eines entsprechenden Rechtsgeschäftes ein, das die qualifizierten Abtretungsansprüche begründet, aber auch bei Vereinigung/Erwerb von mindestens 95 % aller Anteile, ohne dass ein schuldrechtliches Geschäft vorausgegangen ist, zB Anteilserwerb im Erbgew.</p>	<p>Erfüllt eine Abtretung von Anteilen an einer Personengesellschaft die Tatbestandsmerkmale des Abs 2a und des Abs 3 geht der Tatbestand des § 1 Abs 2a GrEStG vor.</p> <p>Erwirbt ein Gesellschafter, der bereits ≥ 95 % beteiligt ist, weitere Anteile, löst dies, abgesehen von der Übergangsregelung des § 18 Abs 2p GrEStG, keine nochmalige steuerpflichtige Anteilsvereinigung aus.</p> <p>Sinkt das Ausmaß der Beteiligung eines Gesellschafters auf unter 95 % und wird es nachfolgend wieder aufgestockt, bewirkt dies eine neuerliche Anteilsvereinigung.</p> <p>Eine Vereinigung aller Anteile in einer Hand ist mit Ausnahme der Unternehmensgruppe nur bei unmittelbarer Beteiligung möglich; mittelbare Beteiligungen ≥ 95 % zB im Konzern (ohne Unternehmensgruppe) erfüllen den GrESt-Tatbestand gem § 1 Abs 3 GrEStG grundsätzlich nicht. Näheres zu Fragen allfälliger mittelbarer Anteilsvereinigung siehe zuletzt Pinetz/Siller/Stefaner in ecolex 2/2018 S 176 ff.</p> <p>Treuhändig gehaltene Anteile sind ebenso wie beim Tatbestand gem § 1 Abs 2a GrEStG dem Treugeber zuzurechnen, vorausgesetzt es hat ein Erwerbsvorgang nach dem 31.12.2015 stattgefunden. Hingegen kann die Übertragung eines Anteiles, der bereits vor diesem Zeitpunkt treuhändig gehalten wurde, vom Treuhänder an den Treugeber eine Anteilsvereinigung auslösen.</p> <p>Besonders vielfältige Konstellationen und spezielle Fragen können sich iZm Unternehmensgruppen mit Grundstücken und bei Umgründungen ergeben. Einzelne Fragen dazu beantworten die BMF-Infos aus 2016 und 2017, sowie Fellner, Grunderwerbsteuer und Arnold/Bodis, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz.</p> <p>Um Mehrfachbesteuerungen zu vermeiden zB Anteilsvereinigung in der Hand einer Unternehmensgruppe nachdem bereits ein Gruppenmitglied den Vereinigungstatbestand erfüllt hat, sieht § 1 Abs 5 GrEStG vor, die Steuer nur insoweit zu erheben, als der Grundstückswert höher ist als die BMG früherer Erwerbsvorgänge ("Differenzbesteuerung").</p>

1) In den Fällen der Anteilsübertragung gem § 1 Abs 2a GrEStG und der Anteilsvereinigung gem § 1 Abs 3 GrEStG beträgt die Grunderwerbsteuer gem § 7 Abs 1 Z 2 lit c GrEStG **0,5 %**. Die Bemessungsgrundlage bildet gem § 4 Abs 1 GrEStG ausnahmslos der **Grundstückswert** – GrVV 2016.