Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/grundsteuer-grunderwerbsteuer/anwendungserlass-zu-par-6a-grestg.html

13.12.2010

Grundsteuer/ Grunderwerbsteuer

Anwendungserlass zu § 6a GrEStG

Erlasse wurden durch die neuen Erlass vom 19.07.2012 ersetzt, Zusammenfassung in den Deloitte Tax-News.

Hintergrund
Die Vorschrift des § 6a GrEStG wurde durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22.12.2009 (BGBl I S. 3950) in das Grunderwerbsteuergesetz eingefügt. Sie regelt Steuervergünstigungen bei Umstrukturierungsvorgängen im Konzern. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben nun zu Anwendungsfragen im Zusammenhang mit dieser Vorschrift Stellung genommen.

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder
Allgemeines
Die Regelung des § 6a GrEStG beinhaltet eine eigenständige Beschreibung für die an einem begünstigungsfähigen Erwerbsvorgang beteiligten Rechtsträger. Dabei ist der Kreis der an einem begünstigungsfähigen Erwerbsvorgang beteiligten Rechtsträger beschränkt auf das über einen gesamten Verbund herrschende Unternehmen und/oder von diesem abhängige Gesellschaften. Der Verbund selbst hat keine Rechtsträgereigenschaft. Im Gegensatz zu dem steuerbaren Rechtsvorgang ist die Steuervergünstigung nicht grundstücksbezogen.

Beteiligte
Grundsätzlich gilt, dass die durch einen Umwandlungsvorgang begünstigungsfähigen Erwerbsvorgänge voraussetzen, dass an diesem Umwandlungsvorgang ausschließlich entweder das herrschende Unternehmen und eine oder mehrere von diesem abhängige Gesellschaft(en) beteiligt sind.

Das herrschende Unternehmen kann eine natürliche oder juristische Person oder eine Personengesellschaft sein und muss selbst Unternehmer im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sein. Unter Einschränkungen kommen auch Gebietskörperschaften als herrschendes Unternehmen in Betracht. Bei Privatpersonen dürfen Anteile an der Gesellschaft nicht im Privatvermögen gehalten werden und das herrschende Unternehmen darf keine reine Holding sein. Die Grundsätze der Anteilsvereinigung im Organkreis gelten nicht.

Als abhängige Gesellschaften kommen sowohl Kapital- als auch Personengesellschaften in Betracht. Abhängig ist eine Gesellschaft dann, wenn während eines Zeitraums von jeweils 5 Jahren vor und nach dem Rechtsvorgang die herrschende Gesellschaft zu mindestens 95 % (teilweise) unmittelbar oder mittelbar am Kapital der abhängigen Gesellschaft ununterbrochen beteiligt ist. Eine mittelbare Beteiligung am Kapital einer Gesellschaft von mindestens 95 % liegt vor, wenn auf jeder Stufe eine kapitalmäßige Beteiligung in dieser Höhe besteht.

Zur Berechnung des 5 Jahreszeitraums ist der Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorgangs heranzuziehen. Bei inländischen Umwandlungsvorgängen ist dies der Zeitpunkt der Eintragung im Register. Bei Umwandlungsvorgängen, die auf dem Recht eines anderen EU/EWR-Mitgliedsstaates beruhen, gilt entsprechend die Eintragung in das Register des jeweils zuständigen Staates.

Begünstigungsfähige Erwerbsvorgänge
Begünstigungsfähige Erwerbsvorgänge sind die im Folgenden aufgrund einer Umwandlung verwirklichten steuerbaren Erwerbsvorgänge:

- Der Übergang des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 (Satz 1) GrEStG.
- Ein zum Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gehörendes Grundstück bei Übergang der Anteile an der Gesellschaft auf neue Gesellschafter innerhalb von 5 Jahren zu mindestens 95% (§ 1 Abs. 2a GrEStG). Hier gilt Begünstigung allerdings nur insoweit, wie der übertragende Rechtsträger an der Personengesellschaft beteiligt ist.

- Verschiedene Konstellationen von Anteilsveränderungen an einer Gesellschaft wenn zum Gesellschaftsvermögen der Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört (§ 1 Abs. 3 GrEStG).
  Aufgrund einer Umwandlung übergehende Verwertungsbefugnis i. S. d. § 1 Abs. 2 GrEStG.

Die Begünstigung des § 6a GrEStG berührt nicht die Missbrauchsverhinderungsvorschriften der §§ 5 Abs. 3, 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG, d.h. Umwandlungen nach Übertragungen von einer oder in eine Gesamthand werden nicht begünstigt.

Begünstigte Umwandlungsfälle sind:

- Verschmelzung (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwG)
- Spaltung - Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 UmwG)
- Vermögensübertragung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 UmwG)

Nicht begünstigt ist die formwechselnde Umwandlung (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 UmwG). Darüber hinaus sind Umwandlungen im Sinne des § 1 Abs. 2 UmwG begünstigt, wenn sie durch ein anderes Bundesgesetz oder ein Landesgesetz ausdrücklich vorgesehen sind.

Desweiteren sind solche Umwandlungsvorgänge begünstigt, die aufgrund des Rechts eines EU/EWR-Mitgliedsstaat, das dem deutschen Umwandlungsvorschiften inhaltlich entspricht, vollzogen werden:

- Entsprechende Verschmelzung: im Wege der Gesamtrechtsnachfolge werden Anteile an die Anteilsinhaber des oder der übertragenden Rechtsträger gewährt.
- Entsprechende Aufspaltung/Abspaltung: im Wege der partiellen Gesamtrechtsnachfolge werden Anteile der übernehmenden Rechtsträger an die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers gewährt.
- Entsprechende Ausgliederung: im Wege der partiellen Gesamtrechtsnachfolge werden Teile des Vermögens eines Rechtsträgers als Gesamtheit auf übernehmende Rechtsträger übertragen und Anteile an dem übernehmenden Rechtsträger gewährt.

Vor- und Nachbehaltensfrist
Die Mindestbeteiligung an der abhängigen Gesellschaft muss bereits fünf Jahre vor der Umwandlung ununterbrochen bestanden haben. Stichtag für die Berechnung der First ist die Eintragung der Umwandlung ins Register. Änderungen der Art der Beteiligungen sind unbeachtlich solange die erforderliche Mindestbeteiligung von 95 % erhalten bleibt. Einschränkungen für die Anwendbarkeit des § 6a GrEStG ergeben sich für Kapitalgesellschaften, die vor weniger als fünf Jahren entstanden sind, also insbesondere bei neu gegründeten Gesellschaften. Dies gilt jedoch nicht, sofern die Gesellschaft durch einen Umwandlungsvorgang im Verbund entstanden ist.

Die Mindestbeteiligung von 95 % an der abhängigen Gesellschaft muss für fünf Jahre nach dem Rechtsvorgang bestehen bleiben (Ausnahme Verschmelzung). Wird diese Grenze auch nur bei einer am Umwandlungsvorgang beteiligten Gesellschaft unterschritten, ist die Frist nicht eingehalten. Die Veräußerung von Anteilen an nicht am Umwandlungsvorgang beteiligten Gesellschaften (nachgeordnete Gesellschaften) ist hingegen unbeachtlich.

Bei Nichteinhaltung der Nachbehaltensfrist entfällt die Begünstigung (rückwirkendes Ereignis nach § 175 Abs. 2 AO). Eine schädliche Änderung des Beherrschungsverhältnisses ist anzuzeigen. Anzeigepflichtige sind die Steuerschuldner.

Anzuwenden ist die Vorschrift des § 6a GrEStG erstmals auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 31.12.2009 verwirklicht werden. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Eintragung der Umwandlung im Register.
Die Rückgängigmachung eines im Zeitraum vom 01.01.2008 bis zum 31.12.2009 verwirklichten Rechtsvorgangs nach dem 09. November 2009 mit steuerlichen Auswirkungen führt nicht zur Anwendung des § 6a GrEStG.

Zur Verdeutlichung der Ausführungen beinhaltet der Erlass ein ausführliches Beispiel.

Betroffene Norm
§ 6a GrEStG

Fundstelle
BStBl I 2010, S. 1321

Weiterer Beitrag zum Thema

Wachstumsbeschleunigung kommt: Bundesrat stimmt Gesetz zu

Englische Zusammenfassung

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.