



Grunderwerbsteuer

Editorial

Liebe Leserin, lieber Leser,

wie insgesamt für alle Wirtschaftsbereiche, haben sich auch die Rahmenbedingungen für den Immobiliensektor insbesondere durch globale Ereignisse teilweise grundlegend geändert. Der Immobilienmarkt steht aktuell unter einem erheblichen Druck und Besserung ist noch nicht wirklich in Sicht.

Und dann ist da auch noch die „kleine Beutelsteuer“, die Grunderwerbsteuer, die sich über die letzten Jahre zunächst vor allem durch Steigerung der Grunderwerbsteuersätze, später dann auch durch inhaltliche Verschärfungen bei den Share Deals zu einem echten Hemmschuh für Immobilientransaktionen bzw. immobilienlastige Umstrukturierungen von Unternehmensgruppen gewandelt hat.

Als würde das nicht schon genug sein, wurden zwischenzeitlich mit § 16 Abs. 4a, Abs. 5 GrEStG im Grunderwerbsteuergesetz Regelungen verankert, die eine zweifache Besteuerung des gleichen Grundstücks in ein und demselben Übertragungsvorgang möglich erscheinen lassen. Bei Ausblendung verfassungsrechtliche Zweifel bleiben zumindest mehrfache Anzeigeverpflichtungen verschiedener Anzeigeverpflichteter, um die Steuerbelastung für die Steuerschuldner erträglich zu halten. Sämtliche Anzeigen müssen jedoch „fristgerecht und in allen Teilen vollständig“ erfolgen, um vollumfängliche Rechtswirkungen zu entfalten.

Nun liegt die Stellungnahme der Finanzverwaltung (**FinVw**) zur Zurechnung von Grundstücken für die sog. Ergänzungstatbestände vom 16.10.2023 (BStBl. I 2023, 1872ff) vor (**Zurechnungserlass**). Dem BFH folgend kann danach ein Grundstück mehreren

Gesellschaften zugerechnet werden; nach Ansicht der FinVw soll dies auch zu einer Mehrfachbesteuerung führen können.

Nachfolgend soll auf die wesentlichen Punkte des Zurechnungserlasses eingegangen und Handlungsempfehlungen gegeben werden.

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre WTS

Dr. Andreas Bock

Angelika Knaus

Hans-Christoph Graessner



Dr. Andreas Bock

Partner
Telefon +49 (0) 172 1652142
andreas.bock@wts.de

Angelika Knaus

Director
Telefon +49 (0) 151 10175641
angelika.knaus@wts.de

Hans-Christoph Graessner

Director
Telefon +49 (0) 170 4162237
christoph.graessner@wts-de

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	4
2	Allgemeine Grundsätze	5
3	Grunderwerbsteuerliche Zurechnung	5
4	Besteuerungsfolgen der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung	8
5	Weitere Folgen der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung	11
6	Zeitliche Anwendung	12

1 Einleitung

Neben dem Grundtatbestand der Grundstücksübertragung als steuerbaren Erwerbsvorgang enthält das Grunderwerbsteuerrecht weitere sog. Ergänzungstatbestände (§ 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG). Danach wird die Übertragung von Anteilen an einer grundbesitzenden Gesellschaft mit dem Grundtatbestand gleichgestellt. Alle Ergänzungstatbestände bestimmen, dass es sich bei einer „grundbesitzenden Gesellschaft“ um eine solche Gesellschaft handeln muss, der ein inländisches Grundstück „gehört“. Die Frage, ob und wann ein Grundstück einer Gesellschaft „gehört“, wird im GrEStG jedoch nicht näher definiert.



Hierzu hat der BFH zwischenzeitlich mit Urteilen vom 01.12.2021 (II R 44/18) und vom 14.12.2022 (II R 33/20 und II R 40/20) sein Verständnis konkretisiert. Darin hat er zunächst den Grundsatz bestätigt, dass sich die Zurechnung eines Grundstücks weder nach dem Zivilrecht noch nach § 39 AO richtet, sondern eine Grunderwerbsteuerliche Zurechnung maßgeblich ist (so schon Urt. v. 11.12.2014 - II R 26/12, Rn. 18 m.w.N.). Danach „gehört“ ein Grundstück einer Gesellschaft im Rahmen der Ergänzungstatbestände, wenn es ihr im Zeitpunkt der Steuerentstehung aufgrund eines unter § 1 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG fallenden und verwirklichten Erwerbsvorgangs Grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen ist. Umgekehrt entfällt die Zurechnung eines Grundstücks wieder, wenn es vor Steuerentstehung Gegenstand eines Veräußerungsvorgangs i.S. des § 1 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG war. Diese Grundsätze gelten nach dem BFH auch bei mehrstöckigen Beteiligungen, bei denen eine Obergesellschaft an einer grundbesitzenden Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist. Der bloße Erwerb des Grundstücks durch die Untergesellschaft führt danach nicht zu einer Zurechnung bei der Obergesellschaft. Ebenso begründet das bloße Halten einer Beteiligung in einer bestimmten Höhe keine Zurechnung.

Der neue Zurechnungserlass befasst sich mit dem Verständnis der FinVw hinsichtlich der vorgenannten Rechtsprechung. Im Folgenden werden die Kernaussagen des Zurechnungserlasses dargestellt.

2 Allgemeine Grundsätze

Die FinVw bestätigt zunächst die allgemeinen Zurechnungsgrundsätze des BFH, wonach es ausschließlich auf eine grunderwerbsteuerliche Zurechnung eines Grundstücks ankommt. Danach ist für Beginn und Ende der Zurechnung die Verwirklichung der Tatbestände nach § 1 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG entscheidend. Dagegen soll sich durch die Verwirklichung der Tatbestände nach § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG die grunderwerbsteuerliche Zurechnung nicht ändern (Zurechnungserlass Rn. 3; so Urt. v. 14.12.2022 - II R 40/20, BStBl. II 2023, 1012; Urt. v. 14.12.2022 - II R 33/20, IStR 2023, 331).

3 Grunderwerbsteuerliche Zurechnung

Der Zurechnungserlass unterscheidet für grunderwerbsteuerliche Zwecke zwischen einer (tatsächlichen) Zurechnung eines Grundstücks und einer weiteren (fiktiven) Zurechnung.

› **(Tatsächliche) Zurechnung**

- › Ein Grundstück ist einer Gesellschaft zum Zeitpunkt der Steuerentstehung für den nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang (tatsächlich) zuzurechnen, wenn die Gesellschaft zuvor in Bezug auf dieses Grundstück einen Erwerbsvorgang verwirklicht hat, der unter § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG fällt. Mit der Zurechnung qualifiziert die Gesellschaft als eine grundbesitzende Gesellschaft. Umgekehrt ist für die Ergänzungstatbestände nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG einer Gesellschaft ein Grundstück dann nicht mehr zuzurechnen, wenn ein Dritter in Bezug auf dieses Grundstück einen Erwerbsvorgang verwirklicht hat, der unter § 1 Abs. 1 oder Abs. 2 GrEStG fällt. Sie verliert also wieder ihren Status als grundbesitzende Gesellschaft für Zwecke der Grunderwerbsteuer.

› **Weitere (fiktive) Zurechnung**

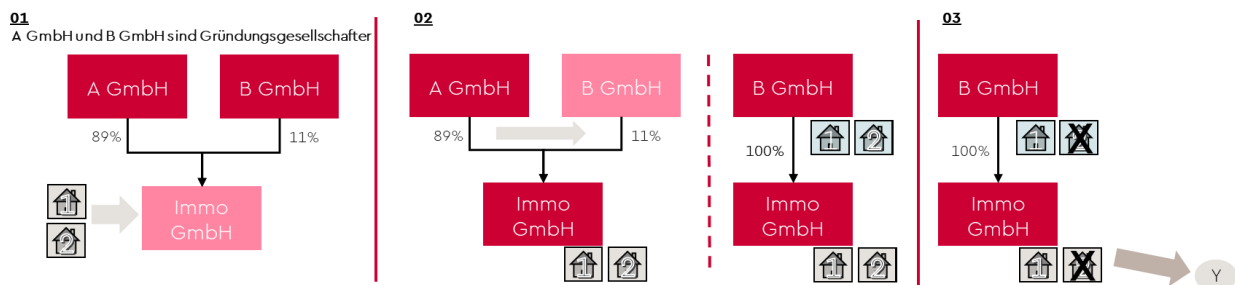
- › Ein Grundstück, welches einer Gesellschaft (tatsächlich) zuzurechnen ist, kann zudem einer anderen Gesellschaft zum Zeitpunkt der Steuerentstehung für einen Rechtsvorgang, der nach § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegt, zusätzlich (fiktiv) zuzurechnen sein. Dies setzt voraus, dass die andere Gesellschaft zuvor hinsichtlich des Grundstücks einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG verwirklicht hat. Der Zurechnungserlass stellt zudem klar, dass dagegen das bloße Halten einer Beteiligung in einer bestimmten Höhe nicht für eine Zurechnung ausreichend ist.
- › Die (fiktive) Zurechnung bei der anderen Gesellschaft entfällt, wenn
 - › ein Dritter in Bezug auf dieses Grundstück einen unter § 1 Abs. 3 oder Abs. 3a GrEStG fallenden Erwerbsvorgang verwirklicht,

- › die Beteiligung der anderen Gesellschaft an der grundbesitzenden Gesellschaft unter die für § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG maßgebende Beteiligungsgrenze (90%; bis 30.6.2021: 95%) sinkt oder
- › der grundbesitzenden Gesellschaft das Grundstück nicht mehr zuzurechnen ist.

Beispiel 1

Sachverhalt

In 01 erwirbt die Immo GmbH, deren Gründungsgesellschafter die A GmbH (89%) und die B GmbH (11%) sind, die Grundstücke 1 und 2. In 02 verkauft die A GmbH ihren Anteil von 89% an der Immo GmbH an die B GmbH (aufschiebende Bedingung hinsichtlich der Anteilsübertragung). In 03 verkauft die Immo GmbH das Grundstück 2 an Y.



Lösungsanmerkungen

In 01 verwirklicht die Immo GmbH bzgl. der Grundstücke 1 und 2 jeweils § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG und qualifiziert als grundbesitzende Gesellschaft (tatsächliche Zurechnung). In 02 wird bei Signing zunächst § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG durch die B GmbH als Steuerpflichtige verwirklicht. Beim Closing wird nicht § 1 Abs. 2b GrEStG verwirklicht, da die B GmbH Gründungsgesellschafter (=Altgesellschafter) ist. Die Grundstücke 1 und 2 werden weiter tatsächlich der Immo GmbH und darüber hinaus wegen § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auch der B GmbH zugerechnet (weitere Zurechnung). **Es entsteht eine Doppelzurechnung.** In 03 wird die Zurechnung von Grundstück 2 bei der Immo GmbH und bei der B GmbH durch den Verkauf an Y beendet. Die doppelte Zurechnung von Grundstück 1 bleibt bestehen.

- › **Zurechnung unter Beachtung des Konkurrenzverhältnisses zwischen § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG und § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG**
- › Der Zurechnungserlass stellt bei der Frage der Zurechnung eines Grundstücks zudem auf das Konkurrenzverhältnis zwischen § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG und § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG ab.
- › Im Falle der **gleichzeitigen Tatbestandsverwirklichung** der § 1 Abs. 3 Nr. 2, Nr. 4 und Abs. 3a GrEStG mit § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG (z.B. bei Umwandlungsvorgängen mit Eintragung im Handelsregister) wird nach Auffassung der FinVw § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG durch § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG verdrängt. Es soll keine Änderung der Zurechnung eines Grundstücks

eintreten, da § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG auf Grund ihrer Subsidiarität tatbestandlich nicht verwirklicht werden.

- › Im Falle des **zeitlichen Auseinanderfallens der Besteuerungszeitpunkte** von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 3 GrEStG und der § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG soll es dagegen zu einer Änderung der Zurechnung des Grundstücks kommen können. Gemeint sind die praxisrelevanten Fälle, bei denen zunächst das schuldrechtliche Rechtsgeschäft (Signing) abgeschlossen wird und das dingliche Rechtsgeschäft (Closing), also die Anteilsabtretung, unter einer aufschiebenden Bedingung steht und daher erst zu einem späteren Zeitpunkt wirksam wird (z.B. Abschluss des kartellrechtlichen Verfahrens). Diese durchaus kritisch zu sehende Ansicht ist zwischenzeitlich in § 16 Abs. 4a, Abs. 5 GrEStG gesetzlich verankert worden. Durch eine nachgelagerte Aufhebung bzw. Änderung der Festsetzung nach diesen Vorschriften bleibt es aber bei der Wertung, dass die Tatbestände der § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 3 GrEStG verwirklicht worden sind und sich hierdurch die Zurechnung eines Grundstücks ändern kann.

Abwandlung zu Beispiel

Wie Beispiel 1, nur wird in 02 die A GmbH auf die B GmbH verschmolzen und bei der B GmbH handelt es sich **nicht** um eine Altgesellschafterin der Immo GmbH.

Der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG wird zeitgleich mit § 1 Abs. 2b GrEStG verwirklicht und ist daher subsidiär. In diesem Fall bliebe es bei der ausschließlichen (tatsächlichen) Zurechnung der Grundstücke 1 und 2 bei der Immo GmbH. Es tritt also keine Doppelzurechnung ein.

› **Bewertung**

- › Es ist zunächst festzuhalten, dass nach dem Zurechnungserlass ein und dasselbe Grundstück mehreren Gesellschaften für grunderwerbsteuerliche Zwecke zugerechnet werden kann, einmal auf Grund (tatsächlicher) Zurechnung und einmal auf Grund (fiktiver) weiterer Zurechnung. **Es kann also zu einer Mehrfachzurechnung kommen.**
- › Keine klare Antwort gibt der Zurechnungserlass auf die Frage, in welchen Fällen von einem Auseinanderfallen von Signing und Closing bei einer tatbestandlichen Verwirklichung von § 1 Abs. 3 Nr. 1, Nr. 3 GrEStG neben § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG auszugehen ist.

Die Differenzierung im Zurechnungserlass zwischen den einzelnen Tatbeständen des § 1 Abs. 3 GrEStG könnte so verstanden werden, dass die FinVw in den Fällen des § 1 Abs. 3 Nr. 1, Nr. 3 GrEStG stets von einem (fiktiven) zeitlichen Auseinanderfallen ausgeht. Hiergegen spricht aber bereits der Wortlaut des § 16 Abs. 4a GrEStG, der ausdrücklich darauf abstellt, dass „... die Anteile in Erfüllung eines Rechtsgeschäftes ... **nach** Abschluss dieses Rechtsgeschäftes übergehen...“. Das schuldrechtliche Rechtsgeschäft muss also wirksam vereinbart worden sein, **bevor** eine dingliche Übertragung stattfindet. Bei Zeitgleichheit liegt eben gerade keine zeitliche Staffelung und damit kein Vorgang nach § 16 Abs. 4a GrEStG vor. Damit steht insoweit auch der Verweis auf die Regelung des § 16 Abs. 4a, Abs. 5 GrEStG als kompensatorisch wirkendes Instrumentarium argumentativ nicht zur

Verfügung, um die Verdrängung des § 1 Abs. 3 GrEStG durch die Tatbestände der § 1 Abs. 2a, Abs. 2b GrEStG in Frage zu stellen. Unabhängig von der Tatbestandlichkeit des § 1 Abs. 3 GrEStG ist daher erst dann von einem zeitlichen Auseinanderfallen auszugehen, wenn die Besteuerungszeitpunkte von Signing und Closing tatsächlich auseinanderfallen. Vorsorglich bleibt insoweit die Empfehlung, Signing und Closing in einer einheitlichen Urkunde am gleichen Tag umzusetzen, um ein Auseinanderfallen der Besteuerungszeitpunkte und damit eine zusätzliche fiktive Zurechnung des Grundbesitzes zu vermeiden.

- › Der BFH hatte bisher keinen Anlass, zu dem Anwendungsvorrang der § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG gegenüber § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG unter Beachtung der neuen Korrekturvorschrift des § 16 Abs. 4a GrEStG Stellung zu nehmen. Insofern sind hier einige Fragen als noch nicht höchstrichterlich geklärt anzusehen.



4 Besteuerungsfolgen der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung

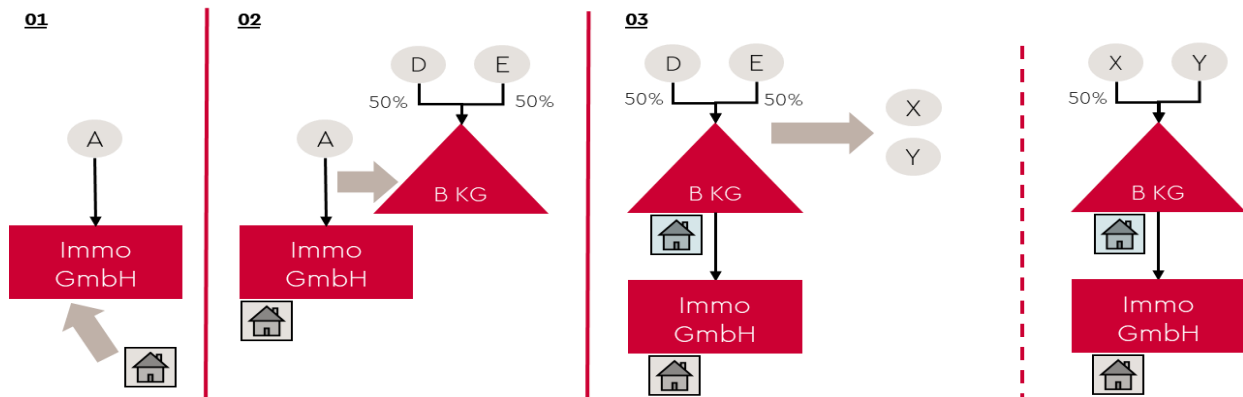
Nach den vorherigen Ausführungen kann also eine Mehrfachzurechnung ein und desselben Grundstücks bei unterschiedlichen Gesellschaften innerhalb einer Beteiligungskette eintreten. Damit stellt sich im Anschluss die Frage, welche Besteuerungsfolgen sich aus einer solchen grunderwerbsteuerlichen Mehrfachzurechnung ergeben. Konkret: Kann es durch eine Mehrfachzurechnung eines Grundstücks auch zu einer Mehrfachbesteuerung kommen?

› Zurechnungserlass

- › Der Zurechnungserlass bringt klar zum Ausdruck (insbesondere Beispiel 1), dass die FinVw tatsächlich davon ausgehen will, dass eine Mehrfachzurechnung eines Grundstücks auch eine Mehrfachbesteuerung bzgl. dieses Grundstücks auslösen kann.

Sachverhalt

In 01 erwirbt die Immo GmbH, deren alleiniger Gesellschafter A ist, ein Grundstück. In 02 erwirbt die B KG, an welcher eine vermögensmäßig nicht beteiligte Komplementär-GmbH sowie D und E als Kommanditisten zu je 50% beteiligt sind, sämtliche Anteile an der Immo GmbH von A. Dabei fallen Signing und Closing auseinander. In 03 verkaufen D und E ihre Kommanditanteile an der B KG an X und Y.



Lösungsanmerkungen

In 01 verwirklicht die Immo GmbH § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG und qualifiziert als grundbesitzende Gesellschaft (tatsächliche Zurechnung). In 02 wird bei Signing zunächst § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG durch die B KG als Steuerpflichtige verwirklicht und bei Closing § 1 Abs. 2b GrEStG mit der Immo GmbH als Steuerpflichtige. Trotz der möglichen Aufhebung nach § 16 Abs. 4a, Abs. 5 GrEStG kommt es wegen § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG zu einer weiteren Zurechnung des Grundstücks bei der B KG. In 03 werden auf Ebene der Immo GmbH § 1 Abs. 2b GrEStG und auf Ebene der B KG § 1 Abs. 2a GrEStG verwirklicht. Es tritt keine Änderung der Zurechnung des Grundstücks ein. **Durch die Mehrfachzurechnung werden nach Ansicht der Finanzverwaltung auf unterschiedlichen Ebenen Erwerbsvorgänge ausgelöst. Im Ergebnis käme es dann letztlich zu einer Mehrfachbesteuerung desselben Grundstücks.**

› **Bewertung**

- › Die FinVw interpretiert zur Vermeidung etwaiger Besteuerungslücken die Aussagen des BFH zur Zurechnung von Grundstücken dahingehend, dass auch eine mehrfache Zurechnung von Grundstücken möglich ist. Da der Zurechnungserlass keine weiteren Einschränkungen hinsichtlich dieser Wertung enthält, sind dieser Wertung folgend im Ergebnis daraus folgend auch Fälle einer Mehrfachbesteuerung denkbar.
- › Der BFH hat sich bisher jedoch nicht ausdrücklich zu dieser Frage geäußert. In den zuvor genannten Urteilen aus 2021/2022 musste er zu dieser Frage nicht Stellung nehmen. Eine Zurechnung eines Grundstücks bei einer Obergesellschaft allein aufgrund ihrer Beteiligung an der grundbesitzenden Untergesellschaft lehnt der BFH ausdrücklich ab, da die Ergänzungstatbestände § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG jeweils auch den mittelbaren Übergang von Beteiligungen an grundbesitzenden Gesellschaften erfassen. **Es fehlt nach Ansicht des BFH an einer Besteuerungslücke** (so Urte. v. 1.12.2021, II R 44/18, BStBl. 2023, 1009 ff. Rn. 28).
- › Daraus kann der Schluss gezogen werden, dass der BFH nur dann eine Zurechnung eines Grundstücks für die Besteuerungsfolgen berücksichtigen will, wenn

tatsächlich eine Besteuerungslücke besteht. Insofern halten wir es für gerechtfertigt, die Besteuerungsfolgen bei einer Mehrfachzurechnung einschränkend dahingehend auszulegen, dass nur dort eine Mehrfachzurechnung für die Besteuerungsfolgen von Relevanz ist, in denen eine Besteuerungslücke besteht, also überhaupt keine Besteuerung eintreten kann. Eine solche Besteuerungslücke besteht z.B. in dem zuvor genannten Beispiel gerade nicht, da entweder auf Ebene der B GmbH oder der C KG ein Tatbestand verwirklicht wird und diese Tatbestände gleichrangig nebeneinander bestehen (s. a. GLE vom 10.05.2022 zu § 1 Abs. 2a/b GrEStG Ziffer 7).

Folgt man dieser einschränkenden Auslegung, ist dann noch zu klären, ob es vorrangig zu einer Besteuerung auf Ebene der tatsächlichen Zurechnung des Grundstücks (Immo GmbH) oder aber auf der Transaktions-Ebene mit fiktiver Zurechnung des Grundstücks (B KG) kommt. Ausgehend davon, dass der Grundtatbestand eine tatsächliche Zurechnung begründet und es sich bei § 1 Abs. 2a bis Abs. 3a GrEStG um Ergänzungstatbestände handelt, sollte daher stets die tatsächliche Zurechnung Vorrang haben (im Beispiel wäre dann vorrangig § 1 Abs. 2b GrEStG bei der Immo GmbH verwirklicht). Diese Wertung hat in der praktischen Anwendung den Vorteil, dass sich die tatsächliche Zurechnung regelmäßig anhand der entsprechenden Verträge relativ schnell klären lässt.

Handlungsempfehlung: Da die FinVw zur Vermeidung von etwaigen Besteuerungslücken - abweichend von der Sicht des BFH und der hier vertretenen Auffassung - in dem Zurechnungserlass die Möglichkeit einer Mehrfachzurechnung vertritt, kann nicht ausgeschlossen werden, dass sie in entsprechenden Sachverhalten dann auch mehrfach Grunderwerbsteuer festsetzen wird. In einem solchen Fall, bleibt nur die klare Empfehlung verfahrensrechtlich gegen die Festsetzung vorzugehen (insb. Einspruch, Klage), solange der BFH zu dieser Frage noch nicht abschließend Stellung genommen hat.

5 Weitere Folgen der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung



› Anzeigepflichten nach §§ 19, 20 GrEStG

- › Unmittelbare weitere praktische Folgen der grunderwerbsteuerlichen Zurechnung auf Grundlage der BFH-Rechtsprechung und des Zurechnungserlasses ergeben sich insbesondere im Zusammenhang mit der grunderwerbsteuerlichen Anzeige nach §§ 19, 20 GrEStG durch den Steuerschuldner. Die Anzeige ist an die jeweils zuständige Grunderwerbsteuerstelle zu richten. Unter Berücksichtigung der äußerst kurzen Anzeigefrist von zwei Wochen bzw. einem Monat (ausländische Steuerschuldner) kann sich die Bestimmung der zutreffenden Grunderwerbsteuerstelle dabei als echtes „Nadelöhr“ erweisen.
- › Der Auffassung der FinVw in dem Zurechnungserlass folgend, können sich Besteuerungsfolgen auf mehreren Beteiligungsebenen ergeben, dies bedeutet, dass auch mehrere Anzeigen von unterschiedlichen Steuerschuldnern einzureichen sind. Da bereits jetzt auf Grund der gesetzlich verankerten Signing-Closing-Theorie der FinVw in § 16 Abs. 4a, Abs. 5 GrEStG eine doppelte Anzeige zur Vermeidung einer Mehrfachbesteuerung erforderlich ist, entwickelt sich die Erfüllung sämtlicher Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Anzeige als echte Herausforderung.

Handlungsempfehlung:

Eine vollständige Aufarbeitung von Transaktionen in der Vergangenheit ist zwingend erforderlich, um eine zutreffende Zurechnung von Grundstücken für Zwecke der Grunderwerbsteuer zu gewährleisten.

Verbleiben Unsicherheiten bei der vollständigen Aufarbeitung der Historie, sollte dies auf jeden Fall gegenüber der FinVw offengelegt werden; ggf. ist eine vorherige Abstimmung mit der FinVw in Betracht zu ziehen.

Auch bei zukünftigen Transaktionen sollte durch vertragliche Regelungen sichergestellt werden, dass eine zutreffende Zurechnung von Grundstücken anhand von entsprechenden Dokumenten erfolgen kann; verbleibende Unsicherheiten sollte bei der vertraglichen Risikoverteilung berücksichtigt werden.

› **Rückgängigmachung von Erwerbsvorgängen gemäß § 16 GrEStG**

- › Für den Fall der Rückgängigmachung nach § 16 Abs. 1 GrEStG enthält der Zurechnungserlass zudem die Aussage, dass eine Zurechnung **nicht rückwirkend** entfällt. Danach endet die Zurechnung erst zu dem Zeitpunkt, an dem der Anspruch auf Aufhebung der Grunderwerbsteuerfestsetzung oder der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen nach § 17 GrEStG entstanden ist. In den Fällen des Rückerwerbs nach § 16 Abs. 2 GrEStG ist die Zurechnung beendet, sobald das steuerauslösende Rechtsgeschäft für den Rückerwerb geschlossen wird.

› **Maßgebliche Beteiligungsquote vor dem 1.7.2021 bzw. nach dem 30.6.2021**

- › Nach dem Zurechnungserlass ist für die Frage, ob eine Zurechnung eines Grundstücks durch Verwirklichung eines Erwerbsvorgangs nach § 1 Abs. 3, Abs. 3a GrEStG begründet wurde, auf die jeweils geltende Rechtslage abzustellen, d.h. bis zum Ablauf des 30.6.2021 ist auf die Beteiligungsgrenze von 95% abzustellen, ab dem 1.7.2021 ist auf die Beteiligungsgrenze von 90% abzustellen (vorbehaltlich der Übergangsregelungen in § 23 Abs. 21, Abs. 22 GrEStG)
- › Für die Beendigung der Zurechnung auf Grund des Unterschreitens der maßgeblichen Beteiligungsquote, ist dagegen bei Vorgängen ab dem 1.7.2021 stets die Beteiligungsquote von 90% maßgebend. Unbeachtlich ist, wann der zugrundeliegende Tatbestand verwirklicht wurde und wann die Zurechnung begonnen hat.

6 Zeitliche Anwendung

- › Der Erlass ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Soweit in gleichlautenden Erlassen, die vor diesem Erlass veröffentlicht worden sind, gegenteilige Ausführungen enthalten sind, sind diese Ausführungen nicht mehr anzuwenden.

Handlungsempfehlung:

Bei noch offenen Alt-Vorgängen ist zu empfehlen, eingereichte Grunderwerbsteuerliche Anzeigen rein vorsorglich anhand der Auffassung der FinVw in dem Zurechnungserlass zu evaluieren, um ggf. Handlungspflichten hieraus ableiten zu können.

Bei künftigen Umstrukturierungen, muss, um die Vollständigkeit der Grunderwerbsteuerlichen Anzeigen, den richtigen Anzeigeverpflichteten und Steuerschuldner sicherzustellen sowie den zu erwartenden GrESt-Aufwand abschätzen zu können, ggf. weit in die Vergangenheit zurück recherchiert und nach fiktiv zugerechneten Grundstücken gesucht werden.

Soweit durchsetzbar, empfiehlt es sich auch Steuerklauseln aufzunehmen, die das Risiko der Anzeigeverpflichtungen regeln.

Autoren: Dr. Andreas Bock | München

Hans-Christoph Graessner | Köln

Herausgeber

WTS GmbH
wts.com/de | info@wts.de



Unsere Ansprechpartner zur Grunderwerbsteuer/Redaktion

Dr. Andreas Bock | WTS München | T +49 (0) 172 1652142 | andreas.bock@wts.de
Angelika Knaus | WTS Stuttgart | T +49 (0) 151 10175641 | angelika.knaus@wts.de
Hans-Christoph Graessner | WTS Köln | T +49 (0) 170 4162237 | christoph.graessner@wts.de

Weitere Ansprechpartner zu immobiliensteuerlichen Sachverhalten

Bernhard Brock | WTS München | T +49 (0) | bernhard.brock@wts.de
Anne Linke | WTS München | T +49 (0) 162 2444823 | anne.linke@wts.de
Valerie Widow | WTS München | T +49 (0) 162 2445032 | valerie.widow@wts.de
Peter Weis | WTS München | T +49 (0) 151 28450690 | peter.weis@wts.de
Steffen Neumann | WTS Frankfurt | T +49 (0) 162 2709340 | steffen.neumann@wts.de
Dr. Tom Offerhaus | WTS München | T +49 (0) 162 2445015 | tom.offerhaus@wts.de

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern finden Sie hier: [Standorte WTS in Deutschland](#)

Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.