

Schriftliche Stellungnahme für die Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Bundestages am 13. April 2026

zu dem Gesetzentwurf eines Neunten Gesetzes zur Änderung des
Steuerberatungsgesetzes und zur Änderung weiterer steuerlicher
Vorschriften (BT-Drucksache 20/4550 vom 12.03.2026)

Dirk Krohn¹

¹ Diplom Finanzwirt ist leitender Fachprüfer für Unternehmensumwandlungen und /-umstrukturierungen in der Groß- und Konzernbetriebsprüfung des Landes Schleswig-Holstein und Herausgeber des Beck- Onlinekommentars zur Grunderwerbsteuer

Meine Stellungnahme bezieht sich auf folgende geplante Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes:

- **Umkehr des Besteuerungsvorrang der für Anteilsübergänge geltenden Ergänzungstatbestände (Signing/Closing)**
 - Streichung des Vorrangs von § 1 Abs. 2a und Abs. 2b GrEStG
 - Ausschluss der Anwendung von § 1 Abs. 1 und Abs. 2b GrEStG bei vorhergehender Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 GrEStG (§ 1 Abs. 3b GrEStG-E)
 - Streichung der Verfahrensvorschriften zur Signing-Closing Problematik (§ 16 Abs. 4a und Abs. 5 Satz 2 GrEStG)
 - Zeitliche Anwendungsvorschriften nach § 23 Abs. 28 und Abs. 29 GrEStG-E
 - Ergänzung der grundbesitzenden Gesellschaft als Steuerschuldnerin, die damit ebenfalls zur Anzeige verpflichtet ist (§ 13 Nr. 5 GrEStG-E)
 - Einheitliche Anzeigefrist von einem Monat (§ 19 Abs. 3 GrEStG-E)
 - Folgeänderung zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage zwecks Anwendbarkeit in den Fällen der Anteilsvereinigung (§ 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG-E)
- **Entfristung der in § 24 GrEStG geregelten Weitergeltung bestimmter Begünstigungsvorschriften für Personengesellschaften**

Inhalt

I. Vorbemerkung.....	4
II. Festschreibung des Vorrangs der Anteilsvereinigung (Art. 8).....	6
A. Umkehr der Subsidiarität	6
1. Geplante Änderung.....	6
2. Zweifelsfrage: „nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts übergehen“	6
3. Wirkungsweise der Neuregelungen an Beispielfällen.....	7
4. Anwendungsregelungen	10
B. Verlängerung der Anzeigefrist auf einen Monat	11
C. Doppelte Steuerschuldnerschaft.....	12
D. Ausweitung von § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG	12
III. Moratorium zu §§ 5, 6, 7 Abs. 2 und 3 GrEStG durch § 24 GrEStG.....	14

I. Vorbemerkung

Anlass der Share-Deal Reform 2021² war die vom Gesetzgeber als strukturelles Defizit erkannte Möglichkeit, durch Anteilstransaktionen an grundbesitzenden Gesellschaften die Grunderwerbsteuer ganz oder teilweise zu vermeiden. Während unmittelbare Grundstückserwerbe (Asset Deals) regelmäßig der vollen Besteuerung unterliegen, konnten wirtschaftlich vergleichbare Erwerbsvorgänge im Wege von Share Deals bislang so strukturiert werden, dass die maßgeblichen Beteiligungsschwellen nicht erreicht wurden und damit keine Steuer ausgelöst wurde. Der Gesetzgeber sah hierin eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung sowie ein erhebliches Steuerausfallrisiko. Zentrales Ziel der Reform war daher die Herstellung von Belastungsgleichheit zwischen Asset- und Share Deals sowie die effektive Eindämmung gezielter Umgestaltungsgestaltungen. Im Fokus standen insbesondere Modelle, bei denen Beteiligungen bewusst auf mehrere Erwerber aufgeteilt wurden, um unterhalb der bisherigen Beteiligungsschwellen zu bleiben und eine steuerbare Anteilsvereinigung zu vermeiden. Zur Umsetzung dieser Ziele hat der Gesetzgeber die maßgeblichen Beteiligungsschwellen von 95 % auf 90 % abgesenkt, die Beobachtungszeiträume – insbesondere für Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften – auf zehn Jahre verlängert sowie **mit § 1 Abs. 2b GrEStG einen eigenständigen Ergänzungstatbestand für Kapitalgesellschaften eingeführt**.

Diese Regelung stellte das Kernstück der gesetzlichen Neuregelungen zur Einschränkung grunderwerbsteuerlicher Vorteile bei Share Deals dar. Kommt es bei einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft zu einem unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafterwechsel von mindestens 90 %, wird dieser Vorgang grunderwerbsteuerlich als **Erwerb eines Grundstücks durch eine fiktiv „neue“ Kapitalgesellschaft** von einer fiktiv „alten“ Kapitalgesellschaft behandelt. Maßgeblich für die Ermittlung der 90 %-Grenze sind dabei ausschließlich Anteilserwerbe durch „neue“ Gesellschafter i.S.d. § 1 Abs. 2b GrEStG. Die neue Vorschrift ist im Verhältnis zu den Tatbeständen des § 1 Abs. 3 GrEStG (Anteilsvereinigung beim Erwerber) § 1 Abs. 2b GrEStG grundsätzlich vorrangig anzuwenden. Da aber die Verwirklichung der Grunderwerbsteuer im Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG an den „Anspruch auf Übereignung“ (schuldrechtliches Geschäft – **Signing**) und dagegen der § 1 Abs. 2b GrEStG an den tatsächlichen Vollzugs des Übergangs der Anteile (wirtschaftliches Erfüllungsgeschäft – **Closing**) kam es in der Abwicklung regelmäßig rechtlich zu zwei grunderwerbsteuerlichen Tatbeständen bei unterschiedlichen Steuerschuldner (§ 1 Abs. 3 GrEStG = Erwerber und § 1 Abs. 2b GrEStG = grundbesitzende Kapitalgesellschaft).

² Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.05.2021, BGBl 2021, 986

Um eine mögliche Doppelbelastung eines Lebenssachverhalts mit Grunderwerbsteuer zu vermeiden, wurde mit dem **Jahressteuergesetz 2022** geregelt, dass **vorrangig** auf den **Zeitpunkt des Closings** abgestellt wird; eine zum Signing ergangene Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG gegenüber dem Erwerber der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft entsprechend aufzuheben oder zu ändern ist, **wenn** eine Steuerfestsetzung gegenüber der grundbesitzenden Gesellschaft erfolgt und **beide Vorgänge** vollständig, beim örtlich zuständigen Finanzamt und innerhalb der gesetzlichen Frist (aktuell 14 Tage) angezeigt wurden (§ 16 Abs. 4a GrEStG und § 16 Abs. 5 Satz 2 GrEStG). Wird eine der beiden Anzeigen nicht, nicht zeitgerecht oder nicht vollständig vorgenommen, so ist eine Aufhebung der Festsetzung zum Signing nicht mehr möglich und es bleibt bei einer **Doppelbelastung** („Zweimal-Einmal“-Besteuerung). Zusätzlich treffen noch die weiteren Sanktionen einer fehlenden Anzeige im Grunderwerbsteuerrecht ein: Erhebung von unbeschränkten Verspätungszuschlägen nach § 19 Abs. 6 GrEStG iVm. § 152 AO und der Vorwurf des Versuchs einer leichtfertigen Steuerverkürzung nach § 378 AO.

Durch den Gesetzgeber wurde mit dem Jahressteuergesetz 2022 geregelt, dass vorrangig auf den Zeitpunkt des Closings abgestellt wird; eine zum Signing ergangene Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG gegenüber dem Erwerber der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft entsprechend aufzuheben oder zu ändern ist, wenn eine Steuerfestsetzung gegenüber der grundbesitzenden Gesellschaft erfolgt und beide Vorgänge im vollständig, beim örtlich zuständigen Finanzamt und innerhalb der gesetzlichen Frist (aktuell 14 Tage) angezeigt wurde (§ 16 Abs. 4a GrEStG und § 16 Abs. 5 Satz 2 GrEStG). Wird eine der beiden Anzeigen nicht, nicht zeitgerecht oder nicht vollständig vorgenommen, so ist eine Aufhebung der Festsetzung zum Signing nicht mehr möglich und es bleibt bei einer Doppelbelastung („Zweimal-Einmal“-Besteuerung). Zusätzlich treffen noch die weiteren Sanktionen einer fehlenden Anzeige im Grunderwerbsteuerrecht ein: Erhebung von unbeschränkten Verspätungszuschlägen nach § 19 Abs. 6 GrEStG iVm. § 152 AO und der Vorwurf des Versuchs einer leichtfertigen Steuerverkürzung nach § 378 AO.

Mit dem **vorliegenden Gesetzgebungsverfahren** greift der Gesetzgeber diese seit Jahren in Praxis, Beratung und Rechtsprechung intensiv diskutierte Problematik der grunderwerbsteuerlichen Behandlung von Anteilstransaktionen nunmehr auf. Die bisherige Systematik der Subsidiarität der sog. Share-Deal-Tatbestände (§ 1 Abs. 3 und 3a GrEStG) gegenüber den Bewegungstatbeständen (§ 1 Abs. 2a und 2b GrEStG) hat insbesondere in Fällen zeitlich auseinanderfallender Signing- und Closing-Zeitpunkte zu den oben dargestellten erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten, Rechtsunsicherheiten und nicht zuletzt zu unerwünschten **Doppelbelastungsrisiken** geführt. Durch die Umkehr der Subsidiarität sollen diese Risiken in Zukunft vermieden werden und das ist grundsätzlich sehr zu begrüßen. Mit dieser Neuausrichtung wird der maßgebliche Besteuerungszeitpunkt in typischen Fallkonstellationen strukturell auf das Signing vorverlagert. Dies trägt maßgeblich zur **Vereinfachung der Rechtsanwendung und zur Erhöhung der Rechtssicherheit** bei. Insgesamt stellt der Entwurf damit einen konsequenten und praxisgerechten Schritt zur Neuordnung der bisherigen Systematik dar.

II. Festschreibung des Vorrangs der Anteilsvereinigung (Art. 8)

A. Umkehr der Subsidiarität

1. Geplante Änderung

Die geplante Neuregelung setzt künftig systematisch am **Zeitpunkt des Signings** an und verlagert damit den maßgeblichen Besteuerungszeitpunkt vor (**§ 1 Abs. 3b GrEStG-E**). Eine auf das Signing gestützte Steuerfestsetzung soll grundsätzlich maßgeblich bleiben; eine zusätzliche Besteuerung des Closings kommt nicht mehr in Betracht. In den Absätzen von § 1 GrEStG zur Anteilsvereinigung – mithin in den Abs. 3 und 3a – wird im Gegenzug das jeweilige „*soweit eine Besteuerung nach den Abs. 2a und 2b nicht in Betracht kommt*“ gestrichen. Außerdem werden folgerichtig, die bisherigen Regelungen im § 16 Abs. 4a und Abs. 5 Satz 2 GrEStG ersatzlos aufgehoben. Dies führt zu einer erheblichen Entlastung in der Wirtschaft und in der Verwaltung.

2. Zweifelsfrage: „nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts übergehen“

Allerdings ergibt sich aus dem Wortlaut des geplanten § 1 Abs. 3b GrEStG-E eine **offene Auslegungsfrage**, die im laufenden Gesetzgebungsverfahren durch eine Anpassung der Formulierung beseitigt werden könnte.

Im § 1 Abs. 3b GrEStG-E lautet: „*Abs. 2a oder 2b gilt nicht, soweit Anteile in Erfüllung eines Rechtsgeschäfts i.S.d. Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 3 oder des Abs. 3a nach Abschluss³ dieses Rechtsgeschäfts übergehen oder die Anteile nach Abs. 3 Nr. 2 oder 4 oder nach Abs. 3a übergehen.*“

Wenn die Formulierung „nach Abschluss dieses Rechtsgeschäfts“ als zeitliche Vorgabe zu verstehen ist, würde dies dazu führen, dass gerade in denjenigen Fällen weiterhin Doppelbelastungen auftreten, in denen zeitgleich mit Signing auch das Wirksamwerden des Vertrags (Closing) eintritt. Dann würde ein Closing nicht „nach“ dem Signing liegen und diese Neuregelung nicht anwendbar sein. Diese Formulierung ist m.E. nicht zeitlich, sondern kausal im Sinne „*infolge dieses Rechtsgeschäfts übergehen*“ zu verstehen. Nur dieses Verständnis gewährleistet die vom Gesetzgeber verfolgte Zielsetzung, einen Lebenssachverhalt nur einmal der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen.⁴

Vor diesem Hintergrund ist eine **Klarstellung des Wortlauts** im weiteren Gesetzgebungsverfahren anzuraten, um systemwidrige Ergebnisse und erneute Abgrenzungsunsicherheiten von vornherein zu vermeiden.

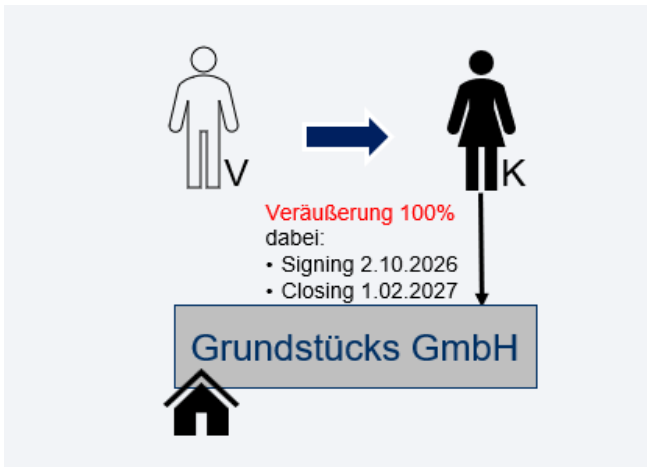
³ Hervorhebung durch den Verfasser

⁴ Vgl. RegE - BT-Drs. 21/44550 vom 12.03.2026, S. 100

3. Wirkungsweise der Neuregelungen an Beispielfällen

Fall 1: Grundfall

Im Grundfall werden mindestens 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft auf einen Erwerberin (K) übertragen. Der schuldrechtliche Vertrag über die Anteilsübertragung (Signing) wird am 02.10.2026 abgeschlossen. Der dingliche Vollzug des Anteilserwerbs (Closing) erfolgt erst zu einem späteren Zeitpunkt, nämlich am 01.02.2027.

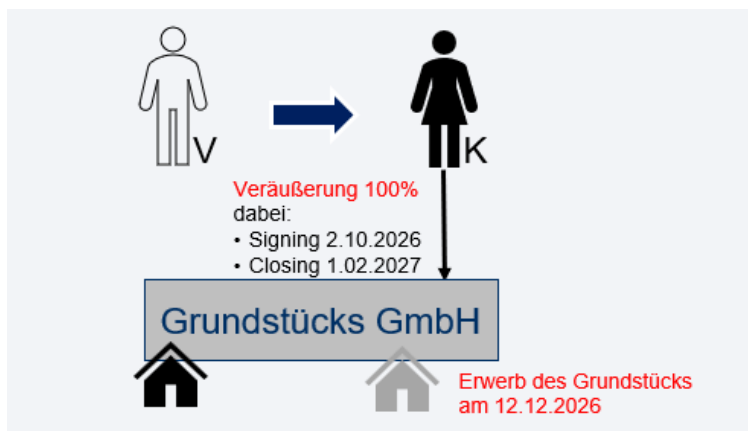


Nach der geplanten Neuregelung erfolgt die grunderwerbsteuerliche Zurechnung des Anteilserwerbs bereits mit Abschluss des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts (Signing). Im vorliegenden Fall führt dies dazu, dass die Besteuerung nach § 1 Abs. 3 GrEStG bereits zum Zeitpunkt des Signing am 02.10.2026 verwirklicht wird. Eine **zusätzliche Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG** im Zeitpunkt des späteren Closings am 01.02.2027 **scheidet** demgegenüber **aus**, da die Vorrangregelung zugunsten der Ergänzungstatbestände des § 1 Abs. 3 GrEStG greift und eine **abschließende Besteuerung** bereits im **Signing-Zeitpunkt** sicherstellt.

Steuerschuldner sind nach der Neuregelung des § 13 Nr. 5 GrEStG-E sowohl der Erwerber (K) als auch die grundbesitzende Gesellschaft (T-GmbH). Beide Beteiligten unterliegen den entsprechenden Anzeigepflichten, wobei die Frist künftig einheitlich einen Monat beträgt und die ordnungsgemäße Anzeige durch eine zur Anzeige verpflichtete Person oder Rechtsträger ausreicht.

Fall 2: Grundstückserwerb zwischen Signing und Closing

In der 2. Fallvariante werden ebenfalls mindestens 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft auf einen Erwerberin (K) übertragen. Der schuldrechtliche Vertrag über die Anteilsübertragung (Signing) wird am 02.10.2026 abgeschlossen. Der dingliche Vollzug des Anteilserwerbs (Closing) erfolgt am 01.02.2027. Zum Zeitpunkt des Signings gehörte der T-GmbH ein Grundstück. Ein weiteres Grundstück wird am 12.12.2026 durch die T-GmbH zu erwerben.



Nach der geplanten Neuregelung erfolgt die grunderwerbsteuerliche Zurechnung des Anteilserwerbs bereits mit Abschluss des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts (Signing). Im vorliegenden Fall führt dies dazu, dass die Besteuerung nach § 1 Abs. 3 GrEStG bereits zum Zeitpunkt des Signing am 02.10.2026 für ein Grundstück verwirklicht wird. Eine zusätzliche Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG im Zeitpunkt des späteren Closings am 01.02.2027 scheidet für dieses Grundstück aus.

Für das am 12.12.2026 erworbenen Grundstück kann am 2.10.2026 (Signing) keine Besteuerung erfolgen, da zu diesem Zeitpunkt das Grundstück noch nicht der T-GmbH nach § 1 Abs. 4a GrEStG zugerechnet werden kann. Eine Besteuerung für dieses Grundstück erfolgt somit am Tag des Closings (1.02.2027). Nach der Rechtsprechung des BFH⁵ wird zu diesem Zeitpunkt ein weiterer grunderwerbsteuerbarer Vorgang nach § 1 Abs. 3 Nr. 2 oder 4 GrEStG verwirklicht. In der Regierungsbegründung⁶ zu den Neuregelungen wird ausgeführt, dass eine Besteuerung für das zu erworbene Grundstück im Closings nach § 1 Abs. 2b GrEStG erfolgen soll. **Diese Ausführungen berücksichtigen aber nicht die Rechtsprechung des BFH und sind insoweit unrichtig und sollten m.E. entsprechend korrigiert werden.**⁷

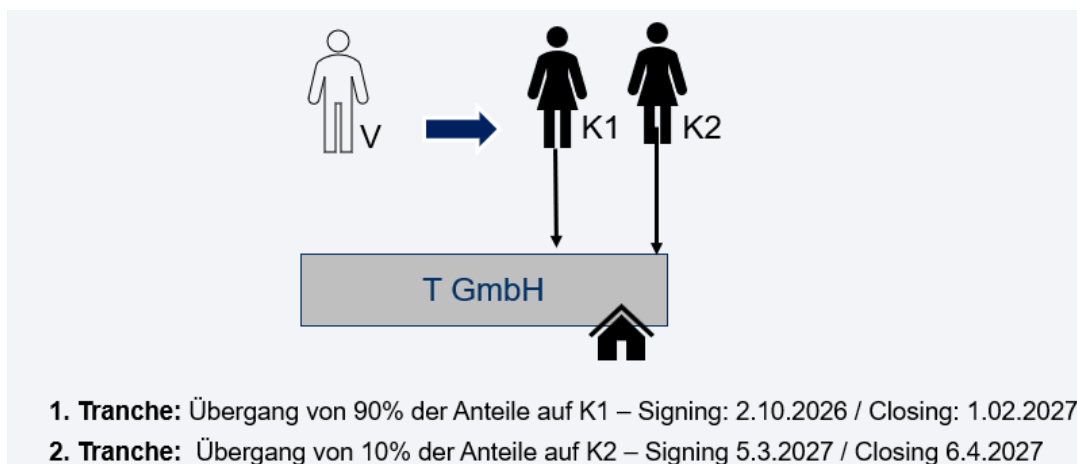
Als Steuerschuldner für beide grunderwerbsteuerbaren Vorgänge zum Signing und Closing gelten nach § 13 Nr. 5 GrEStG sowohl die Erwerberin (K) als auch die grundbesitzende Gesellschaft (T-GmbH). Beide Steuerschuldner sind ebenfalls für beide Vorgänge nach § 19 Abs. 3 GrEStG anzeigepflichtig, wobei die ordnungsgemäße Anzeige eines Steuerschuldners ausreicht.

⁵ BFH vom 12.7.1971 – II 81/65, BStBl II 1972, 913

⁶ Vgl. RegE - BT-Drs. 21/44550 vom 12.03.2026, S. 100

Fall 3: Erwerb in mehreren Tranchen

In der 3. Fallvariante werden zunächst werden im Rahmen der ersten Tranche 90 % der Anteile auf den Erwerberin K1 übertragen. Der schuldrechtliche Vertrag (Signing) wird am 02.10.2026 abgeschlossen, während der dingliche Vollzug (Closing) am 01.02.2027 erfolgt. In einer zweiten Tranche werden die verbleibenden 10 % der Anteile auf einen weiteren Erwerber K2 übertragen. Das Signing erfolgt am 05.03.2027, der wirtschaftliche Übergang der Anteile (Closing) findet am 06.04.2027 statt.



Im Rahmen der ersten Tranche werden 90 % der Anteile auf K1 übertragen. Nach der Neuregelung erfolgt die Besteuerung bereits im Zeitpunkt des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts (Signing) am 02.10.2026 nach § 1 Abs. 3 GrEStG. Eine zusätzliche Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG im Zeitpunkt des Closings am 01.02.2027 scheidet aufgrund des Vorrangs der Vereinigungstatbestände aus.

In der zweiten Tranche erwirbt K2 weitere 10 % der Anteile. Eine Besteuerung nach § 1 Abs. 3 GrEStG im Zeitpunkt des Signing am 05.03.2027 kommt mangels Vereinigung von mindestens 90 % der Anteile auf die Erwerberin K2 nicht in Betracht. **Fraglich ist jedoch**, ob im Zeitpunkt des Closings am 06.04.2027 der Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG erfüllt ist, da innerhalb von zehn Jahren insgesamt 100 % der Anteile auf neue Gesellschafter (K1 und K2) übertragen werden.

Entscheidend ist insoweit die Auslegung des Begriffs des „Altgesellschafter“. Nach dem Sinn des § 1 Abs. 2b GrEStG könnte man argumentieren, dass K1 nach der bereits verwirklichten Anteilsvereinigung gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG, als „**Altgesellschafter**“ iSd. **§ 1 Abs. 2b GrEStG** anzusehen ist. Denn im Zeitpunkt der 1. Tranche wird neben dem Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG auch der Tatbestand des § 1 Abs. 2b GrEStG verwirklicht, nur hat im neuen Recht nach § 1 Abs. 3b GrEStG-E der Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG den Vorrang. Als Folge dieser rechtlichen Einschätzung würde der Erwerb der restlichen 10 % durch K2 nicht zu einem erneuten steuerbaren Vorgang nach § 1 Abs. 2b GrEStG führen, da lediglich 10% (K2) auf einen neuen Gesellschafter übertragen wurden.

Diese Auslegung würde auch dem Willen des Gesetzgebers „*einen Lebenssachverhalt nur einmal zu besteuern*“⁸ entsprechen.

Zu dieser Auslegung sollte der **Gesetzgeber im laufenden Gesetzgebungsverfahren noch eine Klarstellung** zumindest in den Gesetzesbegründungen aufnehmen.

4. Anwendungsregelungen

Gem. § 23 Abs. 28 GrEStG-E soll gelten:

„§ 1 Abs. 2a bis 3a i.d.F. des Art. 8 des Gesetzes vom [...] [einsetzen: Datum des Tages des Inkrafttretens nach Art. 9 Abs. 2 dieses Gesetzes] sind erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem [einfügen: Tag der Verkündung] verwirklicht werden.“

Die neu gefassten Share Deal-Tatbestände sollen mithin erstmalig ab dem Tag der Verkündung Anwendung finden. Die einzige Änderung in den genannten Absätzen 2a bis 3a des § 1 GrEStG ist indes die Streichung des „*soweit eine Besteuerung nach den Abs. 2a und 2b nicht in Betracht kommt*“. Alle anderen geplanten gesetzlichen Neuerungen – insb. § 1 Abs. 3b GrEStG-E sowie die Streichung von § 16 Abs. 4a, 5 Satz 2 GrEStG – sind vom Wortlaut des § 23 Abs. 28 GrEStG-E nicht erfasst.

Insoweit stellt sich die Frage, wann diese Änderungen in Kraft treten sollen. Da im Art. 9 Abs. 1 des 9. StBerGÄndG eine allgemeine Anwendungsregelung für den gesamten Gesetzesentwurf aufgenommen wurde, nach der das Gesetz vorbehaltlich des Abs. 2 am 1. September 2026 in Kraft treten soll, könnte der Eindruck entstehen, dass alle nicht im § 23 Abs. 28 GrEStG-E erfassten Neuregelungen nicht am Tag der Verkündung, sondern am 1. September 2026 in Kraft treten sollen.

Um Irritationen in der Praxis zu vermeiden, sollten auch alle anderen geplanten Änderungen im GrEStG im Wortlaut des § 23 Abs. 28 GrEStG aufgenommen werden.

Für Fälle, in denen das Signing vor, das Closing jedoch nach dem Tag der Gesetzesverkündung erfolgt, sieht das 9. StBerGÄndG i.Ü. eine Sonderregelung vor. Gem. § 23 Abs. 29 GrEStG-E soll gelten:

„Für Erwerbsvorgänge, bei denen die Anteile in Erfüllung eines vor dem [einfügen: Tag nach der Verkündung] abgeschlossenen Rechtsgeschäfts i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder 3 oder des § 1 Abs. 3a nach dem [einfügen: Tag der Verkündung] übergehen, erfolgt eine Besteuerung ausschließlich nach § 1 Abs. 3 und 3a i.d.F. am [einfügen: Tag der Verkündung]; die Anwendung des § 16 Abs. 4a ist ausgeschlossen.“

Diese Regelung ist ausdrücklich zu begrüßen, da sie dem Steuerpflichtigen bereits jetzt – unter der Voraussetzung, dass der Gesetzesentwurf beschlossen und verkündet wird – die Möglichkeit eröffnet, in den Anwendungsbereich der neuen, praktikableren gesetzlichen Regelung zu gelangen.

⁸ Vgl. RegE S. 100

B. Verlängerung der Anzeigefrist auf einen Monat

Der Gesetzentwurf sieht eine Vereinheitlichung der bislang unterschiedlichen Anzeigefristen des § 19 GrEStG vor. Während derzeit für inländische Steuerpflichtige eine Frist von 14 Tagen und für ausländische Beteiligte eine Monatsfrist gilt, soll künftig einheitlich eine Frist von einem Monat maßgeblich sein. § 19 Abs. 3 GrEStG-E bestimmt hierzu, dass anzeigepflichtige Vorgänge innerhalb eines Monats nach Kenntniserlangung anzuzeigen sind – unabhängig davon, ob sie der Besteuerung unterliegen.

Die Anzeigepflichten der Notare nach § 18 GrEStG bleiben hiervon unberührt; es verbleibt insoweit bei der 14-tägigen Frist. Die geplante Verlängerung ist grundsätzlich zu begrüßen, da sie zur Vereinheitlichung beiträgt und die praktische Handhabung erleichtert. Gleichwohl bleibt die Frist auch in komplexeren Fallgestaltungen – etwa bei mehrstufigen Beteiligungsstrukturen oder grenzüberschreitenden Transaktionen – weiterhin knapp bemessen, da die zutreffende grunderwerbsteuerliche Einordnung regelmäßig eine vertiefte rechtliche und tatsächliche Analyse erfordert.

Ungeachtet der Fristverlängerung ist auf die **erheblichen Risiken einer unterlassenen oder verspäteten Anzeige hinzuweisen**. Neben der Möglichkeit einer Ahndung als leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO drohen insbesondere unbegrenzte Verspätungszuschläge nach § 19 Abs. 6 GrEStG. Vor diesem Hintergrund besteht trotz der vorgesehenen Neuregelung weiterhin ein erhebliches Optimierungspotenzial sowohl hinsichtlich der Fristgestaltung als auch der strukturellen Ausgestaltung der Anzeigepflichten.

Zur Optimierung der Anzeigepflichten könnten folgende Vorschläge diskutiert werden⁹:

- Übermittlung der Anzeige (Standardisierte Übermittlung für das ELSTER-Portal oder die ERiC-Schnittstelle mit Eingangsbestätigung)
- Form der Anzeige (Zurverfügungstellung eines elektronischen Formulars mit den relevanten Pflichtangaben für Anzeigen mit Freitextfeldern für weitere Erläuterungen der Sachverhaltsschilderungen)
- Adressat der Anzeigen – örtliche Zuständigkeit (Übermittlung der Anzeige an eine bundeseinheitliche Schnittstelle)
- Entschärfung der Rechtsfolgen bei unvollständigen Anzeigen (Bei Unvollständigkeit durch ein vergessenes oder übersehendes Grundstück oder einer grundbesitzenden Gesellschaft treten die Rechtsfolgen allein grundstücksbezogen ein, infizieren also nicht mehr die korrekt angezeigten Grundstücke oder grundbesitzenden Gesellschaften)

⁹ DStR 2026, 1016

C. **Doppelte Steuerschuldnerschaft**

In den Fällen des § 1 Abs. 3 und Abs. 3a GrEStG sollen nach § 13 Nr. 5 und Nr. 8 GrEStG neben dem jeweiligen Erwerber von mind. 90% der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft zusätzlich auch die grundbesitzenden Gesellschaften als Steuerschuldner für die Grunderwerbsteuer gelten (doppelte Steuerschuldnerschaft). Ausweislich der Gesetzesbegründung soll hiermit das Steueraufkommen durch den möglichen Zugriff auf die inländische grundbesitzende Gesellschaft gesichert werden. Dieses Ansinnen des Fiskus ist nachvollziehbar und in der Grunderwerbsteuer auch nicht neu, denn beim einfache Grundstückserwerb durch einen notariellen beurkundeten Kaufvertrag nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG sind ebenfalls der Erwerber und der Veräußerer anzusehen. Die Finanzverwaltung wird nach pflichtgemäßen Ermessen den Zugriff auf den Erwerber oder der grundbesitzenden Gesellschaft ausüben müssen. Allerdings ist zu erwarten, dass in den entsprechenden Anteilsübertragungsverträgen regelmäßig eine Regelung zur Übernahme der Grunderwerbsteuer aufgenommen wird.

Hinsichtlich der **ertragsteuerlichen Behandlung der Grunderwerbsteuer** ist zu differenzieren: Übernimmt die grundbesitzende Gesellschaft (T-GmbH) die Steuer, liegt eine sofort abzugsfähige Betriebsausgabe vor; eine verdeckte Gewinnausschüttung ist insoweit nicht anzunehmen, da die grundbesitzende Gesellschaft ebenfalls als Steuerschuldner einzuordnen ist und somit die Zahlung aus einer eigenen rechtlichen Verpflichtung geleistet wird und nicht für den jeweiligen Anteilseigner aus gesellschaftsrechtlicher Verursachung. Übernimmt hingegen der Erwerber (K), der die Anteile im Privatvermögen iSd. § 17 EStG hält, die Grunderwerbsteuer, führt dies weder zu Anschaffungskosten noch zu Werbungskosten, sodass die Zahlung steuerlich unbeachtlich bleibt. Es ist anzuraten, dass die jeweilige Übernahme der Grunderwerbsteuer schon im Anteilsübertragungsvertrag ausdrücklich geregelt wird.

D. **Ausweitung von § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG**

§ 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG sieht unter bestimmten Voraussetzungen vor, dass der Grundbesitz der Gesellschaft mit den nach dem BewG zu ermittelnden Grundbesitzwerten im Zeitpunkt der Fertigstellung eines Gebäudes zu bewerten ist – und zwar auch dann, wenn sich das Grundstück im Zeitpunkt der Verwirklichung des Share-Deal-Tatbestands noch im unbebauten oder im Bau befindlichen Zustand befindet. Die Vorschrift weist damit Parallelen zum Institut des einheitlichen Vertragswerks beim Asset Deal auf, wirkt jedoch insbesondere im Hinblick auf sog. eigennützige Erwerberleistungen deutlich eingriffsintensiver.

Die **geplante Ausdehnung** des § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG auf Fälle der Anteilsvereinigung ist vor dem Hintergrund des beabsichtigten Systemwechsels zu sehen. Künftig werden zahlreiche Sachverhalte, die bislang unter § 1 Abs. 2a oder 2b GrEStG subsumiert wurden, ausschließlich den Tatbeständen der Anteilsvereinigung unterfallen. In der bisherigen Rechtslage wird die Anwendung des § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG auf diese Fälle überwiegend abgelehnt.

Der Wortlaut der Vorschrift stellt „auf ein noch zu errichtendes Gebäude“ ab und geht damit weiter als die bisherige Rechtsprechung zum sog. **einheitlichem Erwerbsgegenstand**. Ausgangspunkt dieser Rechtsprechung ist die folgende Konstellation: Neben dem Erwerb eines unbebauten Grundstücks wird (zeitgleich oder im Zusammenhang) ein Bauvertrag über die Errichtung eines Gebäudes abgeschlossen. In diesen Fällen besteht das Risiko, dass die Grunderwerbsteuer mit Verweis auf § 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG nicht lediglich auf den Grundstückskaufpreis erhoben wird, sondern auch die Baukosten einbezogen werden.

Die vorgesehene Neuregelung stellt dagegen nur noch auf ein „noch zu errichtendes Gebäude“ ab. Diese Formulierung erfordert nach dem Wortlaut kein einheitlichen Erwerbsgegenstand.

Hier sollte mit Blick auf die erheblichen grunderwerbsteuerlichen Auswirkungen eine teleologische Reduktion auf die Fälle des „einheitlichen Erwerbsgegenstands“ erfolgen, bzw. eine einschränkende Formulierung gewählt werden.

Außerdem wäre anzudenken, dass im Rahmen der Inhalte einer ordnungsgemäßen Anzeige (§ 20 GrEStG) aufgenommen wird, dass nach Fertigstellung des Gebäudes die bis dahin angefallenen Baukosten dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt werden müssen.

III. Moratorium zu §§ 5, 6, 7 Abs. 2 und 3 GrEStG durch § 24 GrEStG

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG)¹⁰, das bereits am 17.8.2021 verkündet wurde, aber erst zum 1.1.2024 in Kraft getreten ist, hat die gesetzliche Kodifizierung des Personengesellschaftsrechts einschneidend verändert. Die Rechtsfähigkeit einer Außen-GbR wurde ausdrücklich normiert (§ 705 Abs. 2 Alt. 1 BGB n.F.) und die Gesellschaft einhergehend als Trägerin des Gesellschaftsvermögens (§ 713 BGB n.F.) bestimmt. Den Begriff der „Gesamthand“ verwendet das BGB dagegen ausdrücklich nicht mehr (Streichung der §§ 718, 719 BGB a.F.), um die Zuordnung des Gesellschaftsvermögens zwischen einer Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern zu beschreiben. Seit dem Inkrafttreten des MoPeG zum 1.1.2024 stellten sich bei den §§ 5, 6, 7 Abs. 2, 3 GrEStG sich mehrere sehr grundsätzliche Fragen¹¹:

- Sind die Steuervergünstigungen aus §§ 5, 6, 7 Abs. 2 GrEStG ab dem 1.1.2024 noch auch Erwerbsvorgänge unter Beteiligung von Personengesellschaften anwendbar oder auf die übrigen im Zivilrecht fortbestehenden Gesamthandsgemeinschaften (eheliche und fortgesetzte Gütergemeinschaften, Erbengemeinschaften) beschränkt?
- Kommt es zum 1.1.2024 kraft Gesetzes mangels „Gesamthand“ zu einer Verletzung der Nachbehaltensfristen (§ 5 Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG) mit der Folge, dass die Nichterhebung der Steuer nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 AO rückwirkend¹² rückgängig gemacht werden muss?

Als **erste Reaktion** hat der Gesetzgeber mit dem Kreditzweitmarktförderungsgesetz¹³ folgende Regelung in § 24 GrEStG erlassen:

„Rechtsfähige Personengesellschaften (§ 14a Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung) gelten für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen.“

Zugleich wurde die zeitliche Geltungsdauer von § 24 GrEStG **bis zum 31.12.2026** beschränkt¹⁴. In der Gesetzesbegründung dazu heißt es¹⁵:

¹⁰ Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts v. 17.8.2021, BGBl. I 2021, 3436.

¹¹ Vgl. u.a. Desens/Krohn, DStR 2024, 1162; Desens/Krohn, StB-Jahrbuch 2024/2025, S. 229 f.;

¹² BFH v. 15.1.2019 – II R 39/16, BStBl. II 2019, 627, Rz. 19.

¹³ Art. 29 i.V.m. Art. 40 Abs. 3 des Gesetzes zur Förderung geordneter Kreditzweitmärkte und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2167 über Kreditdienstleister und Kreditkäufer sowie Änderung finanzrechtlicher Bestimmungen (Kreditzweitmarktförderungsgesetz) v. 22.12.2023, BGBl. 2023 I Nr. 411.

¹⁴ Art. 30 i.V.m. Art. 36 Abs. 5 des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes v. 22.12.2023, BGBl. 2023 I Nr. 411.

¹⁵ Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses, BT-Drs. 20/9782, 207.

„Im Hinblick auf die unterschiedliche Beurteilung wird der Status quo im Grunderwerbsteuergesetz mit der Einführung des neuen § 24 GrEStG zunächst für drei Jahre befristet fortgeführt, indem Personengesellschaften weiterhin für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand fingiert werden. Die hierdurch gewonnene Zeit muss dafür genutzt werden, dass die Bundesregierung gemeinsam mit den Ländern die Prüfung des Anpassungsbedarfs des Grunderwerbsteuergesetzes intensiv fortsetzt. Es soll eine rechtssichere gesetzliche Regelung geschaffen werden, die auch in einer Neugestaltung münden kann. Hierdurch können die Belange der Länder – denen die Verwaltungs- und Ertragskompetenz der Grunderwerbsteuer obliegen – berücksichtigt werden. Gleichzeitig wird Rechtssicherheit für die Wirtschaft und die Finanzverwaltung herbeigeführt.“

Durch die gesetzgeberische Fiktion¹⁶ sind die §§ 5, 6, 7 Abs. 2 und 3 GrEStG zwar weiter auf Erwerbsvorgänge anwendbar, die bis zum 31.12.2026 verwirklicht werden (**Moratorium**). Nicht beantwortet wurde aber die Frage, ob für den Fall, dass es zum 1.1.2027 nicht zu einer Neuregelung kommt, die Nachbehaltensfristen (§ 5 Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG) gerissen werden. Insoweit hat die Regelung gerade nicht die erwünschte Rechtssicherheit gebracht¹⁷. Der Gesetzgeber hat schließlich erkannt, dass diese offene Frage zu den Nachbehaltensfristen nicht nur drastische Folgen für die Steuerpflichtigen haben könnte, sondern auch haftungsrechtliches Potenzial für die steuerliche Beratung in sich birgt. Mit dem JStG 2024 wurde deshalb § 23 Absatz 26 GrEStG eingefügt¹⁸:

„§ 5 Absatz 3 Satz 1, § 6 Absatz 3 Satz 2 und § 19 Absatz 2 Nummer 4 in der bis zum 31. Dezember 2026 geltenden Fassung sind bis zum Ablauf der in § 5 Absatz 3 Satz 1 und § 6 Absatz 3 Satz 2 genannten Fristen für verwirklichte Übergänge nach § 5 Absatz 1 und 2 und § 6 Absatz 3 Satz 1 in der bis zum 31. Dezember 2026 geltenden Fassung mit der Maßgabe weiter anzuwenden, dass anstelle des Vermögens der Gesamthand das Gesellschaftsvermögen tritt.“

Damit wurde auch ausdrücklich geregelt, dass bei Erwerbsvorgängen, die bis zum 31.12.2026 verwirklicht werden, die Nachbehaltensfristen weitergelten und nicht durch das Inkrafttreten des MoPeG gerissen werden. Die diesbezügliche Unsicherheit wurde damit gesetzgeberisch beseitigt.

Unklar war aber weiter die Frage, welche Regelungen ab dem 1.1.2027 gelten sollen, dazu ist es unbedingt notwendig noch im Jahr 2026 eine gesetzliche Regelung zu schaffen, da durch das bisher vorgesehene Auslaufen des § 24 GrEStG, ab dem 1.1.2027 keine Steuervergünstigung für die rechtsfähigen Personengesellschaften mehr zu gewähren ist.

¹⁶ Ebenso *Mohr/Bolik*, StuB 2024, 121 (126).

¹⁷ Ausführlich zum Problem *Desens*, GmbHHR 2023, 772 (776 f.); a.A. (keine Fristverletzung kraft Gesetzes) *Mörwald*, Ubg 2023, 567 (570 f.).

¹⁸ Art. 33 Nr. 5 des JStG 2024 v. 5.12.2024, BGBl. I 2024, Nr. 387.

In seiner **Sitzung vom 06.03.2026 hat der Bundesrat zum Regierungsentwurf des 9. Gesetzes zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes** und weiterer Gesetze (9. StBerGÄndG) Stellung genommen und dabei neben den vorgesehenen Änderungen eine weitergehende Anpassung im Bereich der Grunderwerbsteuer angeregt. Für die offene Frage, was nach dem Auslaufen des Moratoriums zum 31.12.2026 hinsichtlich der Anwendung der Steuervergünstigungen nach den §§ 5, 6 und 7 Abs. 2 GrEStG geschehen soll, hat der Bundesrat nunmehr vorgeschlagen **die Befristung des § 24 GrEStG aufzuheben** und die Übergangsregelung in eine dauerhafte gesetzliche Lösung zu überführen.

Damit würde der bisherige steuerliche Status quo – ungeachtet der zivilrechtlichen Neuausrichtung durch das MoPeG – langfristig gesichert. Die Initiative ist insofern bemerkenswert, als sie über eine bloße technische Anpassung hinausgeht und eine bewusste Entkopplung des Grunderwerbsteuerrechts vom Zivilrecht fortschreibt. **Zugleich trägt sie den praktischen Bedürfnissen nach Rechtssicherheit und Kontinuität Rechnung, da sie verhindert, dass bewährte Begünstigungsregelungen durch eine systemfremde zivilrechtliche Reform faktisch ausgehöhlt werden.**

Auch wenn diese Entfristung des § 24 GrEStG die Anwendung der Steuervergünstigungen nur für Personengesellschaften – wie bisher – auch für die Zukunft ermöglicht und normiert, ist dieser Vorstoß des Bundesrats sehr zu begrüßen. Sowohl für den Stpfl., die Beratung und die Finanzverwaltung tritt damit Klarheit für die zukünftige Anwendung dieser Vorschriften ein und Übergangsprobleme werden vermieden. Auch kommt es nicht zu Mindereinnahmen, da diese Vergünstigungen nur in den schon bisher vorgegebenem gesetzlichen Rahmen genutzt werden können.

Auch begründet die Anwendung der Vorschriften für Personengesellschaften keinen Anspruch der Anwendung auf Kapitalgesellschaften, da insoweit noch unverändert substantielle Unterschiede zwischen diesen Gesellschaftsformen bestehen.

Diese vorgeschlagene Regelung sollte in das aktuelle Gesetzgebungsverfahren aufgenommen werden und mit Ablauf des 31.12.2026 in Kraft treten.