

**Öffentliche Anhörung des Finanzausschuss des Bundestags am 14. Oktober 2019 zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes (Entwurf der Bundesregierung; BT-Drs. 19/13437); Maßnahmen gegen sog. Share Deals**

**Stellungnahme des Niedersächsischen Finanzministeriums**

Die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer fällt an, wenn ein Grundstück zivilrechtlich den Eigentümer wechselt. Grundfall: Grundstückskaufverträge. Bei den „Share Deals“ handelt es sich dagegen um Sachverhalte, bei denen sich ein Grundstück im zivilrechtlichen Eigentum einer Gesellschaft befindet und nicht das Grundstück selbst, sondern nur Anteile an dieser Gesellschaft übertragen werden. Bereits heute enthält das Grunderwerbsteuergesetz Missbrauchsverhinderungsvorschriften (§ 1 Absatz 2a bis 3a GrEStG), die bestimmte, tatsächlich missbräuchliche Share Deals besteuern und dabei klare Gestaltungsgrenzen vorgeben. Der für die Grunderwerbsteuer benötigte Eigentümerwechsel wird fingiert, wenn mindestens 95% der Gesellschaftsanteile übertragen werden.

Der aktuell diskutierte Share Deal bleibt unter dieser Grenze, indem der (Haupt-) Investor nicht die grunderwerbsteuerpflichtigen 95%, sondern nur 94,9% der Anteile erwirbt und die restlichen 5,1% entweder beim Veräußerer verbleiben (Variante 1) oder von einem Co-Investor erworben werden (Variante 2). Nach der von den Ländern beauftragten verfassungsrechtlichen Prüfung durch Herrn Prof. Dr. Drüen ist klar, dass dieser Share Deal nicht missbräuchlich, sondern allenfalls nur „ungewollt“ ist. Der überwiegende Teil der bisher entwickelten Maßnahmen wurde von Drüen stichhaltig als verfassungswidrig bewertet und daher von den Ländern verworfen. Die verbliebenen Maßnahmen sind Gegenstand des aktuell beratenen GrEStGÄndG-E (BT-Drs. 19/13437).

Das Ziel der Eindämmung missbräuchlicher Share Deal Gestaltungen wird grds. unterstützt. Allerdings sollten nur solche Maßnahmen umgesetzt werden, die echte Gestaltungsmissbräuche aufgreifen und diese zielgenau – d. h. ohne Kollateralschäden für die Wirtschaft und Verwaltung – tatsächlich ausschalten. Dies bedeutet, dass geeignete Regelungen gefunden werden müssen, um missbräuchliche Gestaltungen wirksam zu verhindern, ohne dass dabei andere Sachverhalte erfasst werden, welche keine Grunderwerbsteueroptimierungen verfolgen. Dies schaffen nur zwei der vorgesehenen Maßnahmen. Es handelt sich dabei um die Anwendung des § 8 Absatz 2 GrEStG als Mindestbe-

messungsgrundlage bei weit unter dem Verkehrswert erfolgenden Grundstücksveräußerungen im ertragssteuerrechtlichen Rückwirkungszeitraum von Umwandlungsfällen und um die Aufhebung der Begrenzung beim Verspätungszuschlag.

Der Maßnahme der Verlängerung der Grunderwerbsteuerrechtlichen Fristen und der Vorbehaltensfrist des § 6 GrEStG könnte zugestimmt werden, wenn diese maßvoll statt auf zehn Jahre auf nur sieben Jahre bzw. bei der Vorbehaltensfrist statt auf fünfzehn Jahre auf nur zehn Jahre verlängert würden. Dies wäre ein noch praktikabler Kompromiss zwischen der allgemeinen Hemmwirkung der Maßnahmen auf die Wirtschaft und der eigentlich beabsichtigten gezielten Erschwerung des Gestaltungsmodells „Share Deals“. Zudem würden zusätzliche Bürokratie- und Administrationslasten, die durch Prüf- und Überwachungsaufwand entstehen, sowohl für die Wirtschaft als auch für die Verwaltung im Rahmen gehalten.

Vor diesem Hintergrund hatte das Niedersächsische Finanzministerium einen Antrag zur Änderung des GrEStGÄndG-E in das Bundesratsverfahren eingebracht, der leider keine Mehrheit gefunden hat. Der Antrag sah vor, nur die vorstehend genannten Maßnahmen umzusetzen und alle übrigen im Referentenentwurf enthaltenen Maßnahmen zu streichen. Denn mit den zu streichenden Maßnahmen schießt der Gesetzesentwurf deutlich über das eigentlich verfolgte Ziel hinaus, die beiden beschriebenen Varianten 1 und 2 des diskutierten Share Deals mit Grunderwerbsteuer zu belegen, ohne dabei eine ganz breite Zahl unkritischer Vorgänge mit einer faktisch allgemeinen Steuererhöhung zu belasten. Diese Kritik wurde mehrfach von Vertretern der Wirtschaft, aber auch von Vertretern der Fachseite und der Politik geäußert und ist aus den nachfolgenden Erwägungen gerechtfertigt:

Die Maßnahme der Absenkung der 95%-Grenze in den Ergänzungstatbeständen des § 1 Absatz 2a bis 3a GrEStG auf 90% einschließlich ihrer Übergangsregelungen ist zu komplex, mit erheblichen Folgekosten verbunden und nicht zielgenau. Sie trifft die Falschen – insbesondere den Mittelstand, der zumeist aus ganz anderen als steuerlichen Gründen umstrukturieren will. Gleichzeitig können die, die durch die Absenkung in die Grunderwerbsteuerpflicht kommen sollen, sich ihr durch leicht veränderte Gestaltungsmodelle weiterhin entziehen.

Die Maßnahme des neuen Ergänzungstatbestands des § 1 Absatz 2b GrEStG-E sollte zunächst zwecks vertiefter Überprüfung zurückgestellt werden, um die zahlreichen, gerade erst andiskutierten noch offenen Fragen sorgfältig klären zu können. Hierzu gehören auch die Notwendigkeit einer „Börsenklausel“ und ihre gesetzliche Ausgestaltung sowie die Ausgestaltung der viel zu komplexen Übergangsregelung in § 23 Absatz 23 GrEStG-E. In diesem Zuge sollte sodann eine grds. Prüfung des Grunderwerbsteuerrechts hin zu einer konsequenten Gleichbehandlung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften erfolgen – zumindest in den Ergänzungstatbeständen. Das Ziel muss sein, eine in sich schlüssige, systematische und effektive Gesamtlösung zu finden. Die Ausgestaltung des GrEStG hin zu einer konsequenten Gleichbehandlung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften würde einen Beitrag zu mehr Steuergerechtigkeit leisten, da sämtliche Gesellschaften – unabhängig von der gewählten Rechtsform – der gleichen Besteuerung unterlägen. Den Grunderwerbsteuer-Gestaltungen mithilfe zivilrechtlich ausgestalteter Gesellschaftsformen wäre auf diese Weise ein Riegel vorgeschoben. Gleichzeitig müsste – und könnte – das Grunderwerbsteuerrecht vereinfacht und könnten Bürokratie- und Administrationslasten abgebaut werden. Das Niedersächsische Finanzministerium hat für diese Prüfung ein Grobkonzept erarbeitet, welches als Arbeits- und Diskussionsgrundlage dient und derzeit von der Arbeitsgruppe Grunderwerbsteuer geprüft, bewertet und ggf. weiterentwickelt wird. Die Initiative hat mehrfach Zuspruch erfahren. Sie kann – und sollte auch – im Kontext der Share Deal Debatte betrachtet werden, da sie die Chance für eine gut durchdachte Gesamtlösung bietet.

Durch die Zurückstellung würde zudem vermieden, dass es mehrfach solche exorbitant umfangreichen „Übergangsregelungspakete“ geben muss, wie sie mit dem vorliegenden Gesetzentwurf verbunden sind. Sie sind für den Anwender nahezu unverständlich und für die Praxis eine Zumutung. Nur eine Gesamtlösung kann noch helfen, die dann ein einziges in sich stimmiges „Übergangsregelungspaket“ nach sich zieht und die Praxis auf lange Zeit berechenbar und transparent entlastet. Die unglücklichste Lösung von allen wären mehrfache Gesetzesnachbesserungen in kurzen Zeitabständen mit jeweils neuen Übergangsregelungen, die dann zwangsläufig auch noch ineinandergreifen müssten.

Auch wenn der niedersächsische Antrag keine Mehrheit im Bundesrat finden konnte, sollte die mit ihm bezweckte Vorgehensweise zur Schaffung einer bedachten und ausgereiften Gesamtlösung nicht aus den Augen verloren werden. Es gilt, gerade in grunder-

werbsteuerrechtlich unbedenklichen Fällen Fehlwirkungen auf breiter Front zu vermeiden und die berechtigten Interessen der deutschen Unternehmen und deren internationale Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten. Im Vordergrund sollte eine zukunftsfähige und dauerhaft richtige gesetzgeberische Ausgestaltung der Maßnahmen stehen.