

Grunderwerbsteuer bei Abtretung des Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils?

M&A



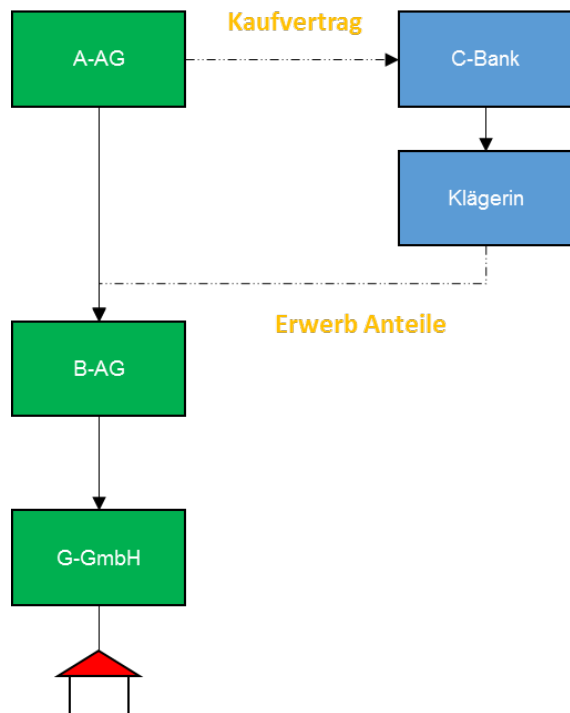
Der BFH kam kürzlich zum Schluss, dass bei Abtretung eines bereits bestehenden Anspruchs auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils nicht ein weiteres Mal Grunderwerbsteuer ausgelöst wird. Die Entscheidung ist insbesondere bei Erwerb von grundstücksbesitzenden Gesellschaften von Bedeutung, wenn aufgrund eines Nominierungsrechts erst zwischen Signing und Closing die letztendliche Erwerbsgesellschaft festgelegt wird. Die Überlegungen des BFH könnten auch auf die österreichische Rechtslage umzulegen sein.

Im Zuge von M&A-Transaktionen steht im Zeitpunkt des Signings häufig noch nicht fest, welche Erwerbsgesellschaft aus dem Konzern des Erwerbers die Zielgesellschaft letztendlich erwerben wird. Der Kaufvertrag wird dabei von der Konzernmutter unterschrieben bzw. zwischen Signing und Closing dann die Gesellschaft nominiert, die die Anteile tatsächlich erwirbt. Neben ertragsteuerlichen Fragen betreffend der Zurechnung und Tragung der Erwerbskosten ist dabei auch aus grunderwerbsteuerlicher Sicht interessant, wie oft Grunderwerbsteuer anfällt, wenn durch den Erwerb der Anteile zumindest 95 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft vereinigt bzw. übertragen werden (§ 1 Abs 3 GrEStG).

Ein Erkenntnis des deutschen Bundesfinanzhofs (BFH) könnte zur Klärung dieser Frage beitragen.

1. [BFH 12.05.2016, II R 26/14](#)

Dem BFH-Erkenntnis lag folgender Sachverhalt zu Grunde:



Die A-AG verkaufte die Anteile an der B-AG an die C-Bank mit Vertrag vom 1. September 2006. Neben einigen aufschiebenden Bedingungen enthielt der

Vertrag ein Benennungsrecht der C-Bank vor dem Vollzug des Vertrages eine andere Gesellschaft ihrer Unternehmensgruppe als Käuferin zu nominieren. Nach Erfüllung der Bedingungen und noch vor Vollzug der Transaktion benannte die C-Bank die Klägerin als Käuferin, wobei die A-AG, C-Bank und die Klägerin mit 1. Dezember 2006 eine Änderungsvereinbarung abschlossen. Mit Vertrag vom gleichen Tag übertrug dann die A-AG ihre Anteile an der B-AG unmittelbar auf die Klägerin. Das Finanzamt schrieb zwei Mal Grunderwerbsteuer vor, da auch in der Anteilsübertragung vom 1. Dezember 2006 ein weiterer Grunderwerbsteuerbarer Vorgang vorläge. Die Grunderwerbsteuerpflicht wurde auf § 1 Abs 3 Z 3 dGrESTG (Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung begründet), der faktisch wortident mit § 1 Abs 2 Z 3 (ö)GrESTG ist, gestützt.

Der BFH kam jedoch zum Schluss, dass die Abtretung eines kaufvertraglichen Anspruchs auf Übertragung der Anteile nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt.

2. Mögliche Auswirkungen auf Österreich

Nach österreichischer Rechtslage wäre der Erwerb der B-AG ohnehin nicht der Grunderwerbsteuer unterlegen, da der österreichische Anteilsvereinigungstatbestand – im Gegensatz zum deutschen – grundsätzlich nur auf die unmittelbaren Anteile abstellt und keine mittelbare Anteilsvereinigung kennt (auf die Diskussion der Zurechnung eines Grundstück nach verwirklichter Anteilsvereinigung (vgl ausführlich auch Plott/Vaishor, RdW 2016, 439ff), die in die BMF-Information vom 4. Dezember 2017, [BMF-010206/0094-IV/9/2017](#) nun doch nicht Eingang fand (vgl auch Lattner, SWK 2017, 1518 (1524)) sei an dieser Stelle nur kurz verwiesen).

Wäre die B-AG jedoch selbst grundstücksbesitzend (oder wäre zB von der B-AG die G-GmbH veräußert worden) läge auch nach österreichischer Rechtslage ein Anteilsvereinigungstatbestand vor und es ist daher fraglich, ob die vom BFH getroffene Sachverhaltsbeurteilung auf Österreich umlegbar ist.

Der BFH begründet seine Sichtweise, dass die Käufergesellschaft ihren Anspruch auf Anteilsübertra-

gung abtreten kann ohne erneut Grunderwerbsteuer auszulösen damit, dass dieser Vorgang nicht unter die vom GrESTG normierten Tatbestände zu subsumieren ist. Da die Tatbestände in Österreich sehr ähnlich sind, lässt sich die Beurteilung des BFH uU auch auf Österreich übertragen:

- § 1 Abs 3 Z 3 (ö=d)GrESTG erfasst dem Wortlaut nach nur die Begründung eines Anspruchs nicht aber die Abtretung eines bereits bestehenden Anspruchs
- Die Neben-Tatbestände in § 1 Abs 1 Z 3-5 öGrESTG (§ 1 Abs 1 Z 5-7 dGrESTG) sollten nicht auf § 1 Abs 3 Z 3 GrESTG anwendbar sein.
- § 1 Abs 3 Z 4 (ö=d)GrESTG (Erwerb der Anteile, wenn kein schuldrechtliches Rechtsgeschäfts vorausgegangen ist) ist dem Wortlaut nach ebenso auszuschließen, da durch den Kaufvertrag ein schuldrechtliches Rechtsgeschäft vorausging.
- Mit analoger Begründung sollte auch eine Steuerpflicht nach § 1 Abs 3 Z 1 und 2 GrESTG auszuschließen sein.

Im Ergebnis sollte daher auch nach österreichischer Rechtslage nur einmal Grunderwerbsteuer (durch den Abschluss des Kaufvertrages) anfallen und durch das Nominierungsrecht (sofern dessen Ausübung noch vor Vollzug der Transaktion erfolgt) nicht ein weiteres Mal Grunderwerbsteuer aus Anteilsvereinigung ausgelöst werden.

Markus Vaishor
Director, Tax
T +43 1 31332-3652
mvaishor@kpmg.at

kpmg.at