

Mit **Verfügung vom 20.8.2007** (S 2171 – 4 St 3203) hat das **Bayerische Landesamt für Steuern** in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Auffassung vertreten, dass - sofern Grunderwerbsteuer beim Erwerb von Anteilen an Personen- oder Kapitalgesellschaften anfällt - diese per se als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren und nicht als Betriebsausgabe direkt abzugsfähig ist.

Grundsätzlich lassen sich bei einer Akquisition die entstehenden **Transaktionskosten** bilanziell und somit auch für steuerliche Zwecke in drei Kategorien einteilen:

- Anschaffungsnebenkosten, die den aktivischen Buchwert des erworbenen Vermögensgegenstandes erhöhen,
- Aufwand bzw. Betriebsausgaben, die sofort den laufenden Gewinn mindern oder
- Aktivische Rechnungsabgrenzungsposten, die über eine gewisse Laufzeit den jeweils laufenden Gewinn mindern.

Während der letzten Kategorie in der Transaktionspraxis nur eine geringe Bedeutung zukommt (Hauptanwendungsfall dürften ein Disagio oder Gebühren der Bank sein), ist die Abgrenzung zwischen den zu aktivierenden Anschaffungsnebenkosten und den sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben von erheblicher Relevanz. Dies gilt umso mehr, da Anschaffungsnebenkosten beim Erwerb von Anteilen an Kapitalgesellschaften nicht laufend abgeschrieben werden können. Zudem wirken sich die Anschaffungskosten auch bei einer außergewöhnlichen Abschreibung oder im Rahmen einer Beendigung des Investments (z.B. durch Verkauf oder Liquidation) fast gar nicht – sofern es sich beim Gesellschafter um eine Kapitalgesellschaft handelt - oder nur zu 60% ergebnismindernd aus. Dahingegen ist beim Erwerb von Anteilen an Personengesellschaften die Unterscheidung zwischen Anschaffungsnebenkosten und Aufwand i.d.R. von geringerer Bedeutung, da die Anschaffungsnebenkosten auf die einzelnen erworbenen Wirtschaftsgüter zu verteilen sind, welche mit Ausnahme von Grund und Boden laufend abgeschrieben werden und somit zeitlich gestreckt das Ergebnis und somit die Steuerlast mindern.

Gemäß § 1 Abs. 2a Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) entsteht bei einem Anteilseignerwechsel bei einer Personengesellschaft Grunderwerbsteuer für ihre inländischen Immobilien, wenn innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar mehr als 95 % der Anteile an neue Gesellschafter übergehen. Steuerschuldner ist dann die Personengesellschaft selbst.

Dahingegen kommt es bei einem Anteilseignerwechsel bei einer Kapitalgesellschaft gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG dann zur Grunderwerbsteuer für die inländischen Immobilien, wenn unmittelbar oder mittelbar mehr als 95 % der Anteile bei einem Gesellschafter (oder einem „Konzern“) vereint werden. Steuerschuldner ist dann die Gesellschaft, bei der es zu der Anteilsvereinigung kommt.

Bisher war die herrschende Meinung davon ausgegangen, dass insbesondere bei Personengesellschaften die Grunderwerbsteuer für ertragsteuerliche Zwecke Betriebsausgabe sein müsse, da Steuerschuldner die Personengesellschaft selbst sei, wohingegen der Anschaffungsvorgang, der die Steuer auslöst, auf Ebene des Gesellschafters erfolgt. Dahingegen war die Meinung in Fällen des § 1 Abs. 3 GrEStG geteilt.

Die nunmehr veröffentlichte Auffassung der Finanzverwaltung, dass die Grunderwerbsteuer stets zu aktivieren ist, führt in der Praxis zu folgenden Konsequenzen:

Bei Personengesellschaften ist der h.M. bereits auf Basis des Auseinanderfallens zwischen Steuerschuldner und Anschaffendem uneingeschränkt zuzustimmen. Daneben ergeben sich aus der (unbegründeten) Rechtsauffassung der Verwaltung unzählige ungeklärte Folgefragen zu denen in der Verfügung keinerlei Stellung bezogen wird, wie z.B:

- Welchem Gesellschafter ist die von der Personengesellschaft gezahlte Grunderwerbsteuer als Anschaffungsnebenkosten zuzurechnen? Nur demjenigen, aufgrund dessen Erwerbs die 95%-Grenze überschritten wurde? Oder allen neuen Gesellschaftern, deren Erwerbe zusammen mehr als 95% ausgemacht haben? Oder allen Gesellschaftern, also auch den noch vorhandenen Altgesellschaftern?
- Auch wenn sich die OFD-Verfügung hierzu nicht äußert, ist doch davon auszugehen, dass es sich um Anschaffungsnebenkosten für die Anteile und nicht für die Immobilie selbst handeln soll. Dann stellt sich die Frage, auf welche Wirtschaftsgüter diese ertragsteuerlich aktiviert werden soll. Auf alle anteilig, wie es mit den anderen Kosten geschieht? Oder nur auf die Immobilie?
- Bei einem mittelbaren Anteilseignerwechsel kommt es nicht einmal zu einem direkten Transfer des Anteils an der Personengesellschaft. Was soll dann gelten?

Den Steuerpflichtigen ist daher angeraten, eine Aktivierung der Grunderwerbsteuer als Anschaffungsnebenkosten stets anzufechten.

Bei Kapitalgesellschaften ist dahingegen die Sachlage nicht so eindeutig, so dass hier das weitere Vorgehen gründlich überlegt werden sollte. Lediglich in den Fällen des mittelbaren Anteilseignerwechsels, bei denen der Steuerschuldner nicht zugleich der Empfänger des Anteils an der Kapitalgesellschaft, erscheint stets die Anfechtung der Anschaffungsnebenkosten ratsam.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Herr StB Markus Hill zur Verfügung.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.