



## Online-Appendix zu

# „Gründerwerbsteuerliche Konsequenzen der Umstrukturierung von Konzernen“

Daniel Martin Teichmann

Heinrich-Heine Universität Düsseldorf

Junior Management Science 4(4) (2019) 635-655

## Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
ABl.	Amtsblatt
a.E.	am Ende
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
A/F/K	Ardizzoni/Führlein/Körner (Monografie)
a.G.	abhängige Gesellschaften
AG	Aktiengesellschaft (Rechtsform, im Fließtext) Die Aktiengesellschaft (Zeitung, in den Fußnoten)
AktG	Aktiengesetz
Alt.	Alternative
AmtshilfeRLUmsG	Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
B/B/F	Bartl/Bartl/Fichtelmann (Kommentar)
ber.	berichtigt
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt (Zeitschrift)
B/H	Baumbach/Hueck (Kommentar)
B/K	Bürgers/Körber (Kommentar)
BMF	Bundesministerium der Finanzen
B/S	Bork/Schäfer (Kommentar)
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt (Zeitschrift)
BT-Drs.	Bundestags-Drucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht

bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
d.h.	das heißt
D/H/R	Daragan/Halaczinsky/Riedel (Kommentar)
DNotZ	Deutsche Notarzeitschrift
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
et al.	et alii
EG	Europäische Gemeinschaft
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
f.	folgende
FinVerw	Finanzverwaltung
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FS	Festschrift
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
GmbH-StB	GmbH-Steuerberater (Zeitschrift)
G/P	Gellrich/Philippen (Monografie)
grds.	grundsätzlich
GrESt	Grunderwerbsteuer
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
g.W.	gemeiner Wert
HMdF	Hessisches Ministerium der Finanzen
H/M/R	Herberger/Martinek/Rüßmann et al. (Kommentar)
Hrsg.	Herausgeber
h.U.	herrschendes Unternehmen
i.B.a.	in Bezug auf
i.d.R.	in der Regel

i.E.	im Ergebnis
ImmoWertV	Immobilienwertermittlungsverordnung
insb.	insbesondere
i.S.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
IWB	Internationales Steuer- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
jurisPR-SteuerR	juris PraxisReport Steuerrecht (Zeitschrift)
KapG	Kapitalgesellschaft
K/K/K	Kessler/Kröner/Köhler (Sammelwerk)
L/H	Lutter/Hommelhoff (Kommentar)
lit.	litera
L/S	Lippross/Seibel (Kommentar)
m.A.n.	meiner Ansicht nach
m.E.	meines Erachtens
m.H.a.	mit Hinweis auf
M/H/L	Michalski/Heidinger/Leible et al. (Kommentar)
MittBayNot	Mitteilungen des Bayerischen Notarvereins, der Notarkasse und der Landesnotarkammer Bayern (Zeitschrift)
M/K/R	Maulbetsch/Klumpp/Rose (Kommentar)
m.M.n.	meiner Meinung nach
m.V.a.	mit Verweis auf
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
o.	oder
o.A.	ohne Auflage
o.ä.	oder ähnliches
PersG	Personengesellschaft
Pkt.	Punkt
RETT	Real estate transfer tax
RGBl.	Reichs-Gesetzblatt
Rn.	Randnummer
Rz.	Randziffer

s.	siehe
S.	Satz
S/L	Schmidt/Lutter (Kommentar)
sog.	sogenannte/sogenannten
StÄndG	Steueränderungsgesetz
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
StBW	Steuerberater Woche (Zeitschrift)
StEntlG	Steuerentlastungsgesetz
StuB	Unternehmensteuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitung)
Tab.	Tabelle
Tz.	Textziffer
u.	und
u.a.	unter anderem
Ubg	Die Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift)
UmwG	Umwandlungsgesetz
UStG	Umsatzsteuergesetz
u.U.	unter Umständen
UVR	Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht (Zeitschrift)
v.	vom
v.E.	verdeckte Einlage
VerB	Verbindlichkeiten
vgl.	vergleiche
V/S/W	Viskorf/Schuck/Wälzholz (Kommentar)
WachstumsBG	Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums
W/J	Wilms/Jochum (Kommentar)
W/M	Widmann/Mayer (Kommentar)
z.B.	zum Beispiel

## Anhang

		Optimierungsziel		
		Besteuerungs- vermeidung	Besteuerungs- bemessung	Besteuerungs- begünstigung
Verschiebung von	Grundstücken	<p><b>Best case:</b> Entspricht Worst case</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; keine Vermeidung möglich</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf; Gestaltung der Gegenleistung (Limit: schwerwiegendes Missverhältnis zum Verkehrswert)</p> <p><b>Worst case:</b> Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf u. Einbringung; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Abspaltung o. Ausgliederung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); kein Rückgriff auf Fristausnahmen nötig; alle Konzerngesellschaften können Vermögen abwärts übertragen</p>
	grundbesitzenden Anteilen	<p><b>Best case:</b> Kauf, Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; Überwachung von Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; ohne Überwachung der Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf, Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; Wahl der Bewertungsmethode für Grundbesitzwert nach BewG durch Wertgutachten gem. ImmoWertV</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Einbringung, Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Kapitalerhöhung, Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf u. Gründungseinlage; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Abspaltung o. Ausgliederung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); kein Rückgriff auf Fristausnahmen nötig; alle Konzerngesellschaften können Vermögen abwärts</p>

Tab. 1: Zusammenfassung der Optimierungsmöglichkeiten einer abwärts gerichteten (un-) mittelbaren Grundbesitzverschiebung, eigene Darstellung.

		Optimierungsziel		
		Besteuerungs- vermeidung	Besteuerungs- bemessung	Besteuerungs- begünstigung
Verschiebung von	Grundstücken	<p><b>Best case:</b> Entspricht Worst case</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; keine Vermeidung möglich</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf; Gestaltung der Gegenleistung (Limit: schwerwiegendes Missverhältnis zum Verkehrswert)</p> <p><b>Worst case:</b> Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf u. Liquidation; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Abspaltung o. Ausgliederung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); kein Rückgriff auf Fristausnahmen nötig; alle Konzerngesellschaften können Vermögen von unten übernehmen</p>
	grundbesitzenden Anteilen	<p><b>Best case:</b> Kauf, Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; Überwachung von Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; keine Überwachung der Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf, Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; Wahl der Bewertungsmethode für Grundbesitzwert nach BewG durch Wertgutachten gem. ImmoWertV</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Liquidation, Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf u. Liquidation; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Abspaltung o. Ausgliederung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); kein Rückgriff auf Fristausnahmen nötig; alle Konzerngesellschaften können Vermögen von unten übernehmen</p>

Tab. 2: Zusammenfassung der Optimierungsmöglichkeiten einer aufwärts gerichteten (un-) mittelbaren Grundbesitzverschiebung, eigene Darstellung.

		Optimierungsziel		
		Besteuerungs- vermeidung	Besteuerungs- bemessung	Besteuerungs- begünstigung
Verschiebung von	Grundstücken	<p><b>Best case:</b> Entspricht Worst case</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Verschmelzung u. Spaltung; keine Vermeidung möglich</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf; Gestaltung der Gegenleistung (Limit: schwerwiegendes Missverhältnis zum Verkehrswert)</p> <p><b>Worst case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Verschmelzung o. Aufspaltung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); Rückgriff auf Nachfristausnahme ohne negative Auswirkung, im Nachgang sogar positiv; nur die Konzernspitze kann nicht Teil einer Vermögensverschiebung sein</p>
	grundbesitzenden Anteilen	<p><b>Best case:</b> Kauf, Verschmelzung u. Spaltung; Überwachung von Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Verschmelzung u. Spaltung; keine Überwachung der Beteiligungsquoten, die vereinigt o. übertragen werden</p>	<p><b>Best case:</b> Kauf, Verschmelzung u. Spaltung; Wahl der Bewertungsmethode für Grundbesitzwert nach BewG durch Wertgutachten gem. ImmoWertV</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf, Verschmelzung u. Spaltung; Ermittlung des Grundbesitzwertes nach fest vorgegebenem BewG-Verfahren</p>	<p><b>Best case:</b> Verschmelzung u. Spaltung; Aussetzung der Planungen bis zur Beihilfe-Entscheidung des EuGH</p> <p><b>Worst case:</b> Kauf; keine Begünstigung gem. § 6a GrEStG</p> <p><b>Special case (Risiko, Zeitdruck):</b> Verschmelzung o. Aufspaltung zur Aufnahme (ggf. Nutzung von Vorratsgesellschaften); Rückgriff auf Nachfristausnahme ohne negative Auswirkung, im Nachgang sogar positiv; nur die Konzernspitze kann nicht Teil einer Vermögensverschiebung sein</p>

Tab. 3: Zusammenfassung der Optimierungsmöglichkeiten einer seitwärts gerichteten (un-) mittelbaren Grundbesitzverschiebung, eigene Darstellung.



## **Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen**

**Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes i. d. F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG),** BMF v. 11.11.2011, IV C 2 - S 1978 b/08/10001, BStBl. I 2011, 1314.

**Anwendung des § 1 Abs. 3 GrEStG in der Fassung der Bekanntmachung des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002,** koordinierter Ländererlass v. 02.12.1999, BStBl. I 1999, 991.

**Bewertung von Kapitalforderungen und Kapitalschulden sowie von Ansprüchen/Lasten bei wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen nach dem 31. Dezember 2009 für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer,** koordinierter Ländererlass v. 10.10.2010, BStBl. I 2010, 810.

**Anwendung des § 6a GrEStG,** koordinierter Ländererlass v. 19.06.2012, BStBl. I 2012, 662.

**Änderung des § 6a GrEStG durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz,** koordinierter Ländererlass v. 09.10.2013, BStBl. I 2013, 1375.

## Rechtsquellenverzeichnis

**Abgabenordnung (AO)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 01.10.2002 (BGBl. I 2002 3866, ber. BGBl. I 2003, 61), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Durchführung der Verordnung (EU) Nr. 910/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23.07.2014 über elektronische Identifizierung und Vertrauensdienste für elektronische Transaktionen im Binnenmarkt und zur Aufhebung der Richtlinie 1999/93/EG (eIDAS-Durchführungsgesetz) vom 18.07.2017 (BGBl. I 2017, 2745).

**Aktiengesetz (AktG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 06.09.1965 (BGBl. I 1965, 1089), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Umsetzung der Zweiten Zahlungsdiensterichtlinie vom 17.07.2017 (BGBl. I 2017, 2446).

**Bewertungsgesetz (BewG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 01.02.1992 (BGBl. I 1991, 230), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer - und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 (BGBl. I 2016, 2464).

**Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 02.01.2002 (BGBl. I 2002, 42, ber. 2909, BGBl. I 2003, 738) zuletzt geändert durch das Gesetz zur Einführung des Rechts auf Eheschließung für Personen gleichen Geschlechts vom 20.07.2017 (BGBl. I 2017, 2787).

**Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 20.04.1892 (RGBl. I 1892, 477) zuletzt geändert durch das Gesetz zur Umsetzung der Zweiten Zahlungsdiensterichtlinie vom 17.07.2017 (BGBl. I 2017, 2446).

**Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (WachstumsBG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 22.12.2009 (BGBl. I 2009, 3950).

**Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz – AmtshilfeR-LUmsG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 26.06.2013 (BGBl. I 2008, 1809).

**Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 26.02.1997 (BGBl. I 1997, 418, ber. 1804), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.07.2016 (BGBl. I 2016, 1679).

**Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (GG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 23.05.1949 (BGBl. 1949, 1), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 90, 91c, 104b, 104c, 107, 108, 109a, 114, 125c, 143d, 143e, 143f, 143g) vom 13.07.2017 (BGBl. I 2017, 2347).

**Umsatzsteuergesetz (UStG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 21.02.2005 (BGBl. I 2005, 386), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Durchführung der Verordnung (EU) Nr. 910/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23.07.2014 über elektronische Identifizierung und Vertrauensdienste für elektronische Transaktionen im Binnenmarkt und zur Aufhebung der Richtlinie 1999/93/EG (eIDAS-Durchführungsgesetz) vom 18.07.2017 (BGBl. I 2017, 2745).

**Umwandlungsgesetz (UmwG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 28.10.1994 (BGBl. I 1994, 3210), zuletzt geändert durch das Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz bei Genossenschaften vom 17.07.2017 (BGBl. I 2017, 2434).

**Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 (StEntlG)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 24.03.1999 (BGBl. I 1999, 402).

**Steueränderungsgesetz 2015 (StÄndG 2015)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 02.11.2015 (BGBl. I 2015, 1834).

**Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Immobilienwertermittlungsverordnung - ImmoWertV)** in der Fassung der Bekanntmachung vom 19.05.2010 (BGBl. I 2010, 639).

**Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV)**, in der Fassung der Bekanntmachung vom 09.05.2008 (ABl. EG C 115, 1), zuletzt geändert durch die Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Kroatien und die Anpassungen des Vertrags über die Europäische Union, des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union und des Vertrags zur Gründung der Europäischen Atomgemeinschaft vom 24.04.2012 (ABl. EU L 112, 21).

## **Verzeichnis der sonstigen Quellen**

**BT-Drs. 17/15** v. 09.11.2009, Entwurf eines Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz).

**Hessisches Ministerium der Finanzen** (Share Deals): Erfolg für hessische Initiative für mehr Steuergerechtigkeit: Länderfinanzminister beschließen konsequentes Vorgehen gegen Share Deals bei der Grunderwerbsteuer, <https://finanzen.hessen.de/presse/pressemitteilung/laenderfinanzminister-beschliessen-konsequentes-vorgehen-gegen-share-deals-bei-der-grunderwerbsteuer> (Abruf: 23.07.2018).