

## **Reformbedarf bei der Grunderwerbsteuer – kritische Analyse von Status Quo und aktuellen Entwicklungen**

### **1. Einleitung, Problematik und Ziel der Arbeit**

In dieser Thesis wird der Frage nachgegangen, mit welchen Herausforderungen das Grunderwerbsteuerrecht gegenwärtig konfrontiert wird. Zudem wird untersucht, ob das vom Arbeitskreis Grunderwerbsteuer initiierte und aktuell federführende Modernisierungsmodell geeignet ist, die Problematiken zu lösen, um die Grunderwerbsteuer zukunftsträchtig zu gestalten. Ausgangspunkt der Analyse ist insbesondere die Problematik um sogenannte Share Deals. Bei diesen wird durch die Übertragung von Gesellschaftsanteilen – anstelle des direkten Grundstückserwerbs – unter bestimmten Voraussetzungen keine Grunderwerbsteuer fällig. Obwohl bereits mit der Grunderwerbsteuerreform im Jahr 2021 die Beteiligungsschwellen für steuerpflichtige Anteilerwerbe gesenkt und Fristen verlängert wurden, bleiben Möglichkeiten zur Steuerumgehung weiterhin bestehen. Darüber hinaus hat das im Jahr 2024 in Kraft getretene Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) eine neue Diskussion entfacht, da es zivilrechtlich den Begriff der Gesamthand aufhebt. Allerdings stellen mehrere Begünstigungsvorschriften im Grunderwerbsteuergesetz auf den Begriff der Gesamthand ab.

### **2. Bewertung des Status Quo**

Die Thesis analysiert die bestehenden Regelungen der Grunderwerbsteuer qualitativ anhand der Bewertungskriterien Effektivität, Praktikabilität und Rechtssicherheit.

In diesem Zusammenhang wird besonders die Schwäche der aktuellen Gesetzeslage im Zusammenhang mit Share Deals deutlich. Hinsichtlich der Effektivität zeigt sich, dass die im Jahr 2021 reformierten Ergänzungstatbestände (§ 1 Abs. 2a und 2b GrEStG), welche eine Beteiligungsschwelle von 90 % vorsehen, Steuervermeidungsmodelle nicht wirksam verhindern. Es besteht nach wie vor die Möglichkeit, 89,9 % der Anteile an einer grundstückshaltenden Gesellschaft zu übertragen und die restlichen 10,1 % nach Ablauf einer Zehnjahresfrist steuerfrei zu veräußern. Dieser Umstand war bereits vor der Reform möglich, wenn auch bei einer höheren Schwelle. Die Regelung führt damit lediglich zu einer formalen Verschärfung, ohne einen substanziellen Schutz vor Vermeidungsgestaltungen.

Aus Perspektive der Praktikabilität gilt es zu kritisieren, dass die langfristige Nachbehaltensfrist von zehn Jahren in § 1 Abs. 2a und 2b GrEStG zu erheblichem Verwaltungsaufwand führt – sowohl für Steuerpflichtige als auch für die Finanzbehörden. Eine lückenlose Überwachung der Gesellschafterverhältnisse über einen derart langen Zeitraum erweist sich in der Praxis als komplex und fehleranfällig. Zudem definiert § 1 Abs. 3 GrEStG als subsidiäre Auffangregelung keine konkrete Frist und begründet damit eine potenziell unbegrenzte Prüfpflicht. Vor allem bei Kapitalgesellschaften gestaltet sich außerdem die Ermittlung der Gesellschafterstruktur besonders aufwendig und ist durch kurze Anzeigepflichten nach § 19 Abs. 3 GrEStG zusätzlich belastet.

Hinsichtlich der Rechtssicherheit überzeugt die bestehende Regelung in formaler Hinsicht. Die gesetzlichen Vorschriften differenzieren deutlich zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften, regeln die Anwendungshierarchie der Tatbestände (Subsidiarität) und bieten somit ein grundsätzlich verlässliches Normengerüst. Diese Klarheit erleichtert die Rechtsanwendung sowohl für Steuerpflichtige als auch für die Finanzverwaltung. Dennoch bleibt zu berücksichtigen, dass die Komplexität der Regelungen die praktische Anwendbarkeit einschränkt und insbesondere die Gleichbehandlung wirtschaftlich vergleichbarer Fälle – etwa zwischen Asset und Share Deals – infrage stellt.

Im Zusammenhang mit dem MoPeG entsteht darüber hinaus eine neue Dimension rechtlicher Unsicherheit. Der Wegfall der zivilrechtlichen Gesamthand hat einen kritischen Einfluss auf die steuerlichen Begünstigungsvorschriften der §§ 5–7 GrEStG. Obwohl § 24 GrEStG temporär festlegt, dass Personengesellschaften bis 2026 steuerlich weiterhin als Gesamthandschaft gelten, besteht langfristig Regelungsbedarf. Ohne eine gesetzliche Neuregelung würden die zentralen Befreiungsvorschriften ins Leere laufen, da ihre rechtliche Grundlage entfällt.

Dies beeinträchtigt nicht nur die Effektivität der steuerlichen Begünstigungsvorschriften, sondern auch ihre Praktikabilität, da eine verlässliche Handhabung über das Jahr 2026 hinaus nicht gewährleistet ist. Auch die Rechtssicherheit leidet, da für viele Beteiligte unklar bleibt, wie die Vorschriften nach Ablauf der Übergangsregelung anzuwenden sind.

Insgesamt fällt das Fazit zur aktuellen Rechtslage daher kritisch aus: Die Effektivität zur Verhinderung von Steuervermeidungen ist unzureichend, die Praktikabilität ist durch hohe bürokratische Anforderungen eingeschränkt und die Rechtssicherheit steht insbesondere durch die zivilrechtlichen Änderungen des MoPeG erheblich unter Druck. Eine substantielle Reform ist daher unumgänglich.

### **3. Modernisierungsmodell und Diskussionsentwurf**

Das vom Arbeitskreis Grunderwerbsteuer entwickelte Modernisierungsmodell sowie der darauf aufbauende Diskussionsentwurf des Bundesfinanzministeriums zeigen vielversprechende Lösungsansätze. Die Kernpunkte des Modernisierungsmodells umfassen eine rechtsformneutrale Gleichbehandlung von Asset- und Share Deals, die Besteuerung ausschließlich beim Erwerb von 100 % der Gesellschaftsanteile, den Verzicht auf Fristen sowie die Einführung neuer Konzepte wie der „Erwerbergruppe“ und des „dienenden Interesses“, um abgestimmte Anteilserwerbe und missbräuchliche Gestaltung zu erfassen. Ebenso wird die bisherige Bezugnahme auf die Gesamthand durch ein neues Kriterium des „bestimmenden Einflusses“ ersetzt.

Im Hinblick auf die Effektivität ist diese Neuausrichtung als deutlicher Fortschritt zu bewerten. Die konsequente Besteuerung bei einem vollständigen Anteilserwerb sowie die Einführung der Konzepte der „Erwerbergruppe“ und des „dienenden Interesses“ schließen typische Gestaltungsspielräume, etwa durch abgestimmte Transaktionen oder das bewusste Zurückhalten kleiner Restbeteiligungen durch Altgesellschafter. Damit greift die Reform zielgerichtet jene Steuervermeidungsszenarien auf, die bislang selbst durch die Reform von 2021 nicht wirksam unterbunden werden konnten.

Auch die Praktikabilität verbessert sich durch die geplante Umgestaltung erheblich. Insbesondere der Verzicht auf komplexe Nachbehaltensfristen und die damit verbundenen langjährigen Dokumentations- und Überwachungspflichten entlasten sowohl die Steuerpflichtigen als auch die Finanzverwaltung. Die Umstellung auf eine stichtagsbezogene Prüfung reduziert den bürokratischen Aufwand und trägt zur besseren Anwendbarkeit der Regelungen bei. Nichtsdestotrotz ist zu berücksichtigen, dass die Einführung völlig neuer Rechtsbegriffe und Bewertungsmechanismen – etwa zur Feststellung einer Erwerbergruppe oder zur Prüfung eines dienenden Interesses – mit einem nicht unerheblichen Implementierungsaufwand einhergeht. In der Einführungsphase dürfte dies zusätzlichen Schulungsbedarf und Anpassungen bestehender Prozesse in der Verwaltung nach sich ziehen.

Die Bewertung unter dem Aspekt der Rechtssicherheit fällt ambivalent aus. Einerseits schafft die Vereinheitlichung der Tatbestände und die klare Abgrenzung der steuerpflichtigen Vorgänge eine grundsätzliche Systematik, die die Transparenz und Vorhersehbarkeit erhöht. Insbesondere der Verzicht auf schwellenabhängige Teilübertragungen eliminiert die bisherige Unsicherheit bei der Frage, ob eine Transaktion Grunderwerbsteuerlich relevant ist. Andererseits bergen die neuen Rechtsbegriffe – die Erwerbergruppe und das dienende Interesse – erhebliches Interpretationspotenzial, das insbesondere initial zu Rechtsunsicherheiten führen könnte. Die Justiz dürfte daher in Zukunft eine entscheidende Rolle bei der Präzisierung dieser Konzepte spielen.

### **4. Fazit und Ausblick**

Insgesamt kommt die Thesis zu dem Schluss, dass eine Reform der Grunderwerbsteuer unumgänglich ist. Die gegenwärtigen Regelungen erweisen sich in zentralen Aspekten als ineffektiv, impraktikabel und nicht rechtssicher. Das Modernisierungsmodell und der Diskussionsentwurf bieten eine zukunftsweisende Grundlage, insbesondere im Bereich der Share Deals. Dennoch müssen noch unbestimmte Rechtsbegriffe konkretisiert werden. Die Zeit bis zum Auslaufen der Übergangsregelung im Jahr 2026 sollte daher genutzt werden, um die Grunderwerbsteuer dauerhaft rechtssicher, effektiv und praktikabel zu gestalten.