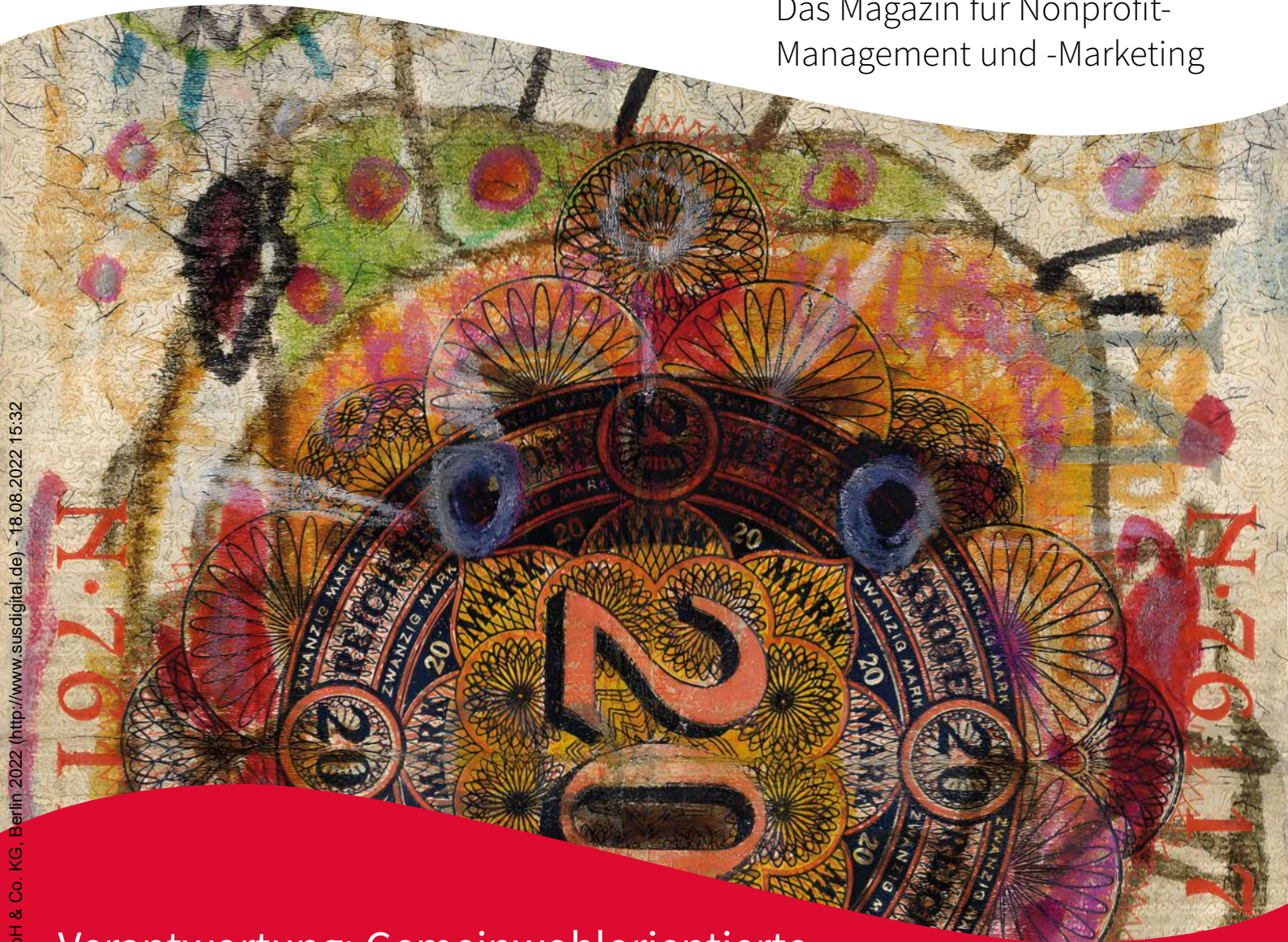


04.22

25 Jahre Stiftung&Sponsoring

& Stiftung & Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-
Management und -Marketing



Verantwortung: Gemeinwohlorientierte
Lösungen für Unternehmen

Rote Seiten: Stiftungen als Instrument der Unternehmensnachfolge

Herausgeber: DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH (DSZ), Erich Steinsdörfer
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking
www.stiftung-sponsoring.de · www.susdigital.de

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG



Grunderwerbsteuer

Raus aus der Steuerfalle!

von Christoph Mecking (Berlin)

Wer ein inländisches Grundstück erwirbt, schuldet grundsätzlich Grunderwerbsteuer. Eine Befreiung für steuerbegünstigte Körperschaften gibt es nicht. Sie ist aber zu fordern, denn gemeinnützig gebundene Vermögen werden nicht selten durch die Dotation oder Umschichtung von Immobilien gebildet. Die Belastung mit dieser speziellen Verkehrssteuer aber erschwert oder verhindert die Zuwendung von Immobilien und vor allem die Umstrukturierung und Reorganisation gewachsener gemeinnütziger Unternehmen und Konzerne.

Die Grunderwerbsteuer ist im Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) als Ländersteuer angeordnet. Sie bemisst sich gem. § 8 Abs. 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung. Der Steuersatz ist unterschiedlich hoch und liegt zwischen 3,5 und 6,5% der Bemessungsgrundlage. Stetig steigend, hält sie mit zuletzt gut 18 Mrd. € am gesamten Steueraufkommen in Deutschland einen Anteil von ca. 1,8% und an den Steuereinnahmen der Länder einen Anteil von ca. 5%.

Grundstücke spielen im Vermögensportfolio gerade bei Stiftungen eine bedeutsame Rolle. Kapitalstiftungen erwirtschaften mit ihren Immobilien über Miet- und Pachteinahmen die Mittel für die Zweckverwirklichung. Manche Stiftung richtet in ihnen die Geschäftsstelle ein. Operativ tätige Stiftungen nutzen sie als Grundlage und Instrument ihrer Arbeit. Gerade wenn Non-Profits eine gewisse Unternehmensgröße und Komplexität erreicht haben, bedarf es nicht selten der Umstrukturierung, die auch mit neuen Zuordnungen im Grundeigentum verbunden ist. Doch der Umgang mit Grundstücken birgt vielfältige Risiken, die sich aus der Grunderwerbsteuer ergeben, insbesondere, wenn auch Belastungen mit übertragen werden. Und nicht selten scheidet die Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung an der Grunderwerbsteuer.

Dotation mit Immobilien

Die Einbringung werthaltiger und rentierlicher Grundstücke als Stiftungsvermögen ist gerne gesehen. Grundsätzlich gilt, dass „der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes“ nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen sind. Nach § 7 Abs. 1 ErbStG gelten als Schenkungen unter Lebenden „jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert ist“ (Nr. 1), also etwa durch eine Grundstücksspende, „der Übergang von Vermögen aufgrund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden“ (Nr. 8) oder was bei Auflösung, Aufhebung, Zulegung oder Zusammenlegung



Grundstücke können steuerliche Risiken für Stiftungen bergen.

von Stiftungen erworben wird (Nr. 9; so ausdrücklich ab 1.7.2023). Es entsteht damit ein Gleichlauf zur Steuerfreiheit nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG.

Konsequent regelt aber § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG: „Schenkungen unter einer Auflage unterliegen der Besteuerung jedoch hinsichtlich des Werts solcher Auflagen, die bei der Schenkungsteuer abziehbar sind“. Ist also z. B. das eingebrachte Grundstück mit einer Grundschuld belastet und hat die begünstigte Stiftung die damit verbundene Leistungsaufgabe zu übernehmen, liegt in Höhe der noch valutierenden Darlehensverbindlichkeiten zum einen keine Schenkung und damit steuerlich abzugsfähige Spende vor, zum anderen entsteht Grunderwerbsteuer. Anders kann es sein, wenn sich der Stifter im Stiftungsgeschäft verpflichtet, Tilgung und Zins selbst zu tragen.

Verpflichtet der Stifter die mit einer Immobilie beschenkte Stiftung, daraus Rentenverpflichtungen zur eigenen Versorgung oder der seiner direkten Abkömmlinge zu übernehmen, kann es zu vergleichbaren Konsequenzen kommen. Der Barwert der Rentenverpflichtung vermindert dann den Wert der Schenkung und entscheidet über die Grunderwerbsteuerbelastung. Wird stattdessen bei der Einbringung ein Nießbrauch oder ein Dauernutzungsrecht vorbehalten, können die darin liegenden Lasten von der Grunderwerbsteuer befreit sein. Hat sich allerdings der Stifter zunächst nur selbst den Nießbrauch vorbehalten und soll dieser erst nach seinem Ableben auf Angehörige übergehen, kann eine solche aufschiebend bedingte Auflage wieder grunderwerbsteuerbar sein.

Probleme bei Umstrukturierungen

In der Praxis häufiger und wirtschaftlich bedeutender sind Umstrukturierungen im gemeinnützigen Konzern. In diesem Zusammenhang stehen unentgeltliche Übertragungen von Immobilien auf der Tagesordnung. Sie sind grundsätzlich von der Grunderwerbsteuer befreit. Allerdings besteht eine Vielzahl von Hindernissen. So kann die Grundstücksübertragung von der Stiftung auf eine Tochtergesellschaft als durch den Gesellschaftszweck veranlasst und daher nicht freigebig eingeordnet werden. Die gleiche Einschätzung gilt, wenn die Stiftung veranlasst, dass ihre Tochtergesellschaften Grundbesitz auf sie übertragen sollen, um etwa eine einheitliche Vermögensverwaltung mit entsprechenden Synergieeffekten zu erreichen. Häufig werden auch die zur Übertragung anstehenden Immobilien mit Verbindlichkeiten belastet sein, denn gerade im Gesundheits- und Sozialbereich sind laufende Investitionen notwen-

dig, die den Einsatz von Fremdkapital erfordern. Wie erwähnt, wird in dieser Höhe Grunderwerbsteuer anfallen.

Gestaltungsmöglichkeiten

Um sie zu vermeiden, sind durchaus Möglichkeiten denkbar. So kann der § 6a GrEStG genutzt werden, der bestimmte Grundstückübergänge im Zuge von Umwandlungen, Einbringungen und Erwerbsvorgängen begünstigt. Hier bestehen aber enge Voraussetzungen mit Bezug auf die beteiligten Rechtsträger und die Einhaltung von Vor- und Nachbehaltensfristen; die Anwendung wird indes meist daran scheitern, dass die Stiftung kein verschmelzungsfähiger Rechtsträger ist. Denkbar ist auch die schrittweise Übertragung zunächst unbelasteter Grundstücke oder Umschuldungen und Austausch von Sicherheiten im Zusammenwirken mit den Gläubigern vor Übertragung, die Bündelung in einer Besitz-GmbH oder die Nutzung von Bewertungsdifferenzen. Sofern neben dem belasteten Immobilienvermögen noch weiteres Vermögen übertragen wird, kann die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nach der sog. Boruttau'schen Formel gemindert werden, die die übernommenen Verbindlichkeiten ins Verhältnis zum übertragenen Gesamtvermögen bringt. In seltenen Sonderfällen ist eine abweichende Festsetzung („Erlass“) nach § 163 AO im Wege der Billigkeitsentscheidung der Finanzverwaltung denkbar. Alle diese Wege sind kompliziert, anfällig und beratungs- und damit kostenintensiv. Zur Absicherung der Gestaltung wird regelmäßig auch ein Antrag auf die – gebührenpflichtige – verbindliche Auskunft beim Finanzamt nach § 89 Abs. 2 AO zu stellen sein.


Lösungen durch den Gesetzgeber

Angesichts dieser zeitlichen und finanziellen Schwierigkeiten, die großzügige Förderungen und dynamische Entwicklungen im Non-Profit-Bereich erheblich erschweren, wird etwa gefordert, alle Übertragungs-, Einbringungs- und Umwandlungsvorgänge im Zusammenhang mit Immobilien von der Grunderwerbsteuer freizustellen, wenn die Grundstücke in Stiftungen mit gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecksetzung eingebracht werden. So hat der Bundesverband Deutscher Stiftungen bereits 1999 vorgeschlagen, als Ausnahme von der Besteuerung eine neue Nr. 9 in § 3 GrEStG einzufügen: „Grundstückserwerb durch eine steuerbegünstigte Stiftung“. Auch könnten spezifische Hemmnisse beseitigt werden, um sinnvolle Zusammenschlüsse zu erleichtern.

Zwar knüpft die Grunderwerbsteuer als Verkehrssteuer ohne Ansehen der Person an Vorgänge des Rechtsverkehrs an: Eine Verschonung würde damit der Vorstellung widersprechen, die jeweiligen Steuergegenstände innerhalb einer Steuerart gleichmäßig zu belasten. Allerdings sind Begünstigungen aus Gründen des Gemeinwohls legitimierbar und auch schon in anderen Zusammenhängen umgesetzt worden (vgl. z. B. BT-Drucks. 17/15, S. 21, 17/147, S. 10). Diese Rechtfertigung besteht auch für eine Bereichsausnahme für gemeinnützige Körperschaften im Bereich der Grunderwerbsteuer. Damit können die dauerhafte und nachhaltige Vermögensanlage in Immobilien gesichert, zukunftsfähige betriebliche Strukturen geschaffen und die Leistungskraft des gemeinnützigen Sektors gesichert und verbessert werden. Wirtschaftlich sinnvolle Maßnahmen zur Konsolidierung des Grundeigentums von operativ tätigen Trägerstiftungen würden erleichtert. Entwe-

der unterbleiben sonst solche Reorganisationen oder es wird die Zahlung der Steuer hingenommen, die dann für die steuerbegünstigten Zwecke nicht mehr zur Verfügung steht.

Kurz & knapp

Bei der Dotation einer Stiftung oder deren Umstrukturierung ist besondere Vorsicht geboten, wenn Grundstücke betroffen sind. Das Grunderwerbsteuerrecht ist geeignet, solche Vorgänge zu verkomplizieren und mitunter ganz zu verhindern. Mitunter fehlt Stiftern, Vorständen und selbst den Beratern das Verständnis, die hier lauerten steuerlichen Risiken zu sehen und damit angemessen umzugehen. Insofern sollte der Gesetzgeber eine allgemeine Steuerbefreiung für die Übertragung von Grundstücken durch steuerbegünstigte Organisationen vorsehen. Bis dahin sollten Stiftungswillige und Stiftungen sich im Zusammenhang mit Grundstücksübertragungen rechtzeitig, kompetent und umfassend beraten lassen. 

Zum Thema

Behrens, Stefan / Wachter, Thomas: GrEStG. Kommentar, 2. Aufl. 2022

Mecking, Christoph: Keine Grunderwerbsteuer bei der Übertragung von Immobilienvermögen auf gemeinnützige Stiftungen, ZSt 2003, S. 266

Viskorf, Hermann-Ulrich u.a.: Grunderwerbsteuergesetz. Kommentar, 20. Aufl. 2022

Wachter, Thomas: Stiftungsgründung und Grunderwerbsteuer, DStR 2012, S. 1900–1903

In Stiftung&Sponsoring

Ballhausen, Werner / Walz, W. Rainer: Aus der Mitte des Sektors. Vorschläge zur Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, S&S 2/2006, S. 28–29

Mensching, Oliver / Strobl, Stefan: Grunderwerbsteuerrecht im Non-Profit-Bereich. Strategien bei Umwandlungsvorgängen, S&S 4/2006, Rote Seiten

Schauhoff, Stephan: Übertragung von Immobilienvermögen auf eine gemeinnützige Stiftung – unter Übernahme von Verbindlichkeiten oder Nießbrauchsvorbehalt zugunsten des Stifters oder Dritter, S&S 4/2001, S. 18–20

Ritter, Gabriele: Die gemeinnützige Stiftung im operativen Kerngeschäft. Eine Erscheinungsform mit Vorzügen?!, S&S 3/2022, Rote Seiten (Beilage)



Rechtsanwalt **Dr. Christoph Mecking** ist Herausgeber von Stiftung&Sponsoring sowie geschäftsführender Gesellschafter des Instituts für Stiftungsberatung und von LEGATUR.
c.mecking@stiftungsberatung.de,
www.stiftungsberatung.de



#meinstiftungsexperte
Hans-Dieter Meisberger
DZ PRIVATBANK
www.meinstiftungsexperte.de

TOP Stiftungsexperte 2022
Förderinstitute für Stiftungen & NPOs
Stiftungsberatung

