

Stadt Hilden
Herrn Heinrich Klausgrete
Am Rathaus 1
40721 Hilden

Gabriele Kirchhof
Telefon +49 221 2779 25680
Telefax +49 221 2779 25537
gabriele.kirchhof@de.ey.com

27. September 2012

Stadt Hilden

- **Stellungnahme zu den grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen des Kaufs von Anteilen an der GkA**

Sehr geehrter Herr Klausgrete,

auftragsgemäß haben wir die grunderwerbsteuerrechtlichen Aspekte im Zusammenhang mit dem Kauf von Anteilen an der GkA Grundstücksgesellschaft Hilden mbH (im Folgenden "GkA") geprüft. Im Folgenden finden Sie unsere Stellungnahme zu diesem Themenbereich.

I. Sachverhalt

Die Stadt Hilden hält 52% an der GkA Grundstücksgesellschaft Hilden (GkA) mbH. Die anderen 48% werden von der West GkA Gesellschaft für kommunale Anlagen mbH (West GkA) gehalten. Die Tätigkeit der GkA erstreckt sich auf den Erwerb, die Verwaltung, die Baureifmachung und den Verkauf von bebauten und unbebauten Grundstücken im Stadtgebiet Hilden. Diese Tätigkeit wird treuhänderisch, basierend auf dem Rahmenvertrag vom 3. Januar 1983 mit Ergänzungen aus den Jahren 1983, 1985, 2001 und 2010, für die Stadt Hilden ausgeübt. Die entsprechenden Grundstücke werden in der Handelsbilanz der GkA unter der Position "treuhänderische Grundstücksbevorratung und Erschließung" ausgewiesen.

Die West GkA hat zuletzt mitgeteilt, dass sie ihren 48%-Anteil an der GkA veräußern möchte. Es wird überlegt, dass eine Gesellschaft des Stadtkonzerns Hilden diesen Anteil erwerben könnte. Gewünscht ist ein steueroptimierter Kauf, der keine Grunderwerbsteuer auslöst.

Vorrangig soll unsererseits die grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen in dem Fall geprüft werden, in dem die Stadt Hilden 42,9 % der Anteile an der GkA direkt erwirbt, während die verbleibenden 5,1% durch die Stadtmarketing Hilden GmbH (SMH) erworben werden. Im Er-

gebnis wäre damit die Stadt Hilden zu 94,9% und die Stadtmarketing Hilden GmbH zu 5,1% an der GkA beteiligt.

Die SMH ihrerseits wird zu 51% durch die Stadt Hilden und zu 49% durch den Stadtmarketing Hilden e.V. gehalten.

Sofern eine grunderwerbsteuerfreie Übertragung in dem o.g. Fall nicht möglich sein sollte, sollen nachrangig die beiden nachfolgenden Szenarien geprüft werden:

- ▶ Erwerb der Anteile durch die Stadt Hilden Holding GmbH (SHH)
- ▶ Erwerb der Anteile durch die WGH Wohnungsbaugesellschaft Hilden mbH (WGH)
- ▶ Erwerb der Anteile an der GkA durch die Grundstücksgesellschaft Hilden mbH (GSH). Die entsprechenden Beteiligungsquoten sind aus Ihrer Sicht variabel.

II. Steuerliche Würdigung

1. Grundstücke im Vermögen der Gesellschaft

Werden Anteile an einer Gesellschaft übertragen, so kann dies zur Entstehung von Grunderwerbsteuer führen, wenn zu dem Vermögen der Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden, Grundstücke gehören. Im vorliegenden Fall stellt sich daher zunächst die Frage, ob zum Vermögen der GkA Grundstücke im grunderwerbsteuerlichen Sinne "gehören". Dies muss anhand der Qualifikationsmerkmale des Grunderwerbsteuerrechts beurteilt werden, d.h. es kommt auf eine grunderwerbsteuerliche Zuordnung an.

Auskunftsgemäß hält die GkA die Grundstücke treuhänderisch. Bei Treuhandverhältnissen besteht eine doppelte Zurechnung sowohl auf den Treuhänder (d.h. die GkA) und den Treugeber (d.h. die Stadt Hilden) (vgl. z.B. "Treuhanderlass" der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 12. Oktober 2007). Damit gehören die Grundstücke im grunderwerbsteuerlichen Sinne zum Vermögen der GkA. Bei einer Übertragung der Anteile an der GkA kann es damit grundsätzlich zur Entstehung von Grunderwerbsteuer kommen.

2. Erwerb der Anteile durch SMH und Stadt Hilden

Bei der geplanten Transaktion könnte Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 GrEStG ausgelöst werden. Dieser umfasst die folgenden drei Fallkonstellationen, die nacheinander zu prüfen sind:

- a) Unmittelbare Anteilsvereinigung in einer Hand von mindestens 95%
- b) Mittelbare Anteilsvereinigung in einer Hand von mindestens 95%
- c) Anteilsvereinigung in der Hand von einem herrschenden und abhängigen Unternehmen

Dies soll im Folgenden jeweils geprüft werden:

a) Unmittelbare Anteilsvereinigung in einer Hand von mindestens 95%

Durch den "gesplitteten" Anteilserwerb an der GkA (5,1% von der SMH, 42,9% durch die Stadt) findet keine unmittelbare Anteilsvereinigung auf Ebene der Stadt Hilden statt.

b) Mittelbare Anteilsvereinigung in einer Hand von mindestens 95%

Eine mittelbare Anteilsvereinigung setzt eine Beteiligung von mindestens 95% an jeder Gesellschaft in einer Beteiligungskette voraus, ein "Durchrechnen" der Beteiligungsquote erfolgt nach herrschender Meinung nicht. Da die Stadt Hilden nur zu 51% an der SMH beteiligt ist, scheidet eine mittelbare Anteilsvereinigung aus.

c) Anteilsvereinigung in der Hand von einem herrschenden und abhängigen Unternehmen

Schließlich ist zu prüfen, ob eine Anteilsvereinigung in der Hand eines herrschenden Unternehmens (Stadt Hilden) und eines oder mehrerer abhängiger Unternehmen (SMH), d.h. eine sogenannte grunderwerbsteuerliche Organschaft, vorliegt. Sofern dies der Fall ist, wird Grunderwerbsteuer ausgelöst.

► **Herrschendes Unternehmen**

Zum Teil wird in diesem Zusammenhang die Meinung vertreten, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts kein Organträger für Zwecke der Grunderwerbsteuer sein kann, soweit die Beteiligung an den abhängigen Unternehmen nicht in einem BgA gehalten wird. Auskunftsgemäß wird die Beteiligung an der SMH nicht in einem BgA der Stadt gehalten. Somit könnte man die Auffassung vertreten, dass die Stadt Hilden kein Unternehmer im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts sein kann und somit auch keine grunderwerbsteuerliche Organschaft vorliegen kann.

Aufgrund der jüngsten Rechtsprechung bezüglich der Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand könnte es zukünftig dazu kommen, dass die Stadt im Ganzen als umsatzsteuerlicher Unternehmen gelten kann und damit auch für grunderwerbsteuerliche Zwecke als Organträger in Betracht käme. Sollte es dazu kommen, hätte die o.g. Argumentation keine Gültigkeit mehr.

► **Voraussetzungen einer grunderwerbsteuerlichen Organschaft**

Eine grunderwerbsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn die abhängigen Unternehmen (Organgesellschaften)

- finanziell
- wirtschaftlich und
- organisatorisch

in das Unternehmen des herrschenden Unternehmens (Organträger) eingegliedert sind. Die Kriterien müssen alle vorliegen, können jedoch unterschiedlich stark ausgeprägt sein.

Daher muss untersucht werden, ob eine grunderwerbsteuerliche Organschaft zwischen der Stadt Hilden als herrschendem sowie der SMH als abhängigen Unternehmen besteht.

– **Finanzielle Eingliederung**

Die Stadt Hilden ist zu mehr als 50% an der SMH beteiligt und das Beteiligungsverhältnis entspricht dem Stimmrechtsverhältnis, so dass die finanzielle Eingliederung vorliegt.

– **Wirtschaftliche Eingliederung**

Die wirtschaftliche Eingliederung liegt vor, sofern eine Verflechtung der geschäftlichen Tätigkeiten der Organgesellschaft und des Organträgers gegeben sind. Es müssen mehr als unerhebliche Beziehungen bestehen und die Leistungen müssen entgeltlich erbracht werden. Bei diesem Kriterium handelt es sich um ein "weiches" Kriterium, das in der Regel durch die Finanzverwaltung bejaht wird.

Auskunftsgemäß bestehen derzeit die folgenden Beziehungen zwischen Stadt und SMH:

- Die Stadt leistet gemäß dem Gesellschaftsvertrag einen jährlichen Zuschuss von TEUR 250.
- Die SMH vermarktet Werbeflächen in der Stadt, die gegen Entgelt auch von der Stadt selbst benutzt werden.

An dieser Stelle ist eine eindeutige Aussage dahingehend, ob eine wirtschaftliche Eingliederung tatsächlich vorliegt, schwierig. Dies liegt darin begründet, dass das Finanzamt einen gewissen Beurteilungsspielraum hat. Die Erfahrung zeigt, dass "im Zweifel" die wirtschaftliche Eingliederung seitens der Finanzverwaltung bejaht wird.

– **Organisatorische Eingliederung**

Eine organisatorische Eingliederung liegt nach ständiger Rechtsprechung vor, wenn durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organgesellschaft nicht stattfindet. Sie wird in der Regel durch Verflechtungen bei den Entscheidungsträgern (insbesondere der Geschäftsführung) begründet. Gemäß ständiger Rechtsprechung wird ein Eingriff in die laufende Geschäftsführung, d.h. das Tagesgeschäft gefordert. Maßgeblich ist, wer tatsächlich die Geschäfte führt und Entscheidungen trifft. Die Abgrenzung von laufendem Tagesgeschäft und strategischen Entscheidungen ist naturgemäß besonders schwierig. Die Grenzen sind fließend, so dass ein erheblicher Ermessensspielraum bei einer entsprechenden Qualifizierung besteht.

Der Geschäftsführer der SMH ist Herr Volker Hillebrand. Nach den uns übermittelten Informationen übt Herr Hillebrand keine weiteren Funktionen innerhalb der Stadtverwaltung Hilden bzw. dem Stadtkonzern Hilden aus. Dies ist ein gutes Indiz, mit dem man die organisatorische Eingliederung verneinen könnte.

Allerdings enthält der Gesellschaftsvertrag der SMH eine Vielzahl von Sachverhalten, die einer Zustimmung durch die Gesellschafterversammlung oder des Aufsichtsrates bedürfen. Dies kann man als Einschränkung der Befugnisse des Geschäftsführers deuten, was wiederum für eine organisatorische Eingliederung der SMH sprechen würde. Gleiches gilt für die wöchentlichen Abstimmungsgespräche zwischen der Stadt Hilden (vertreten durch den 1. Beigeordneten Herrn Danscheidt, den Amtsleiter des Amtes für Gebäudemanagement und den Wirtschaftsförderer der Stadt) und Herrn Hillebrand.

Auch hinsichtlich der organisatorischen Eingliederung ist eine eindeutige Aussage schwierig. Entscheidend ist, welchen Argumenten bzw. Indizien die Finanzverwaltung mehr Gewicht zuspricht.

– **Zusammenfassung grunderwerbsteuerliche Organschaft**

Es kann nicht eindeutig verneint werden, dass keine grunderwerbsteuerliche Organschaft vorliegt. Zwar sprechen einige Punkte wie z.B. keine großen wirtschaftlichen Verflechtungen oder keine Personalunion des Geschäftsführers gegen das Vorliegen einer grunderwerbsteuerlichen Organschaft. Andere Punkte, wie z.B. die Zustimmungspflichten laut Gesellschaftsvertrag, deuten wiederum auf einen gewissen Einfluss der Stadt Hilden hin.

Da es sich vorliegend um einen Themenkomplex mit einem großen Beurteilungsspielraum handelt, sollte zur Vermeidung jeglichen Risikos die Einholung einer verbindlichen Auskunft in Betracht gezogen werden.

3. Weitere Erwerbsoptionen

Der guten Ordnung halber möchten wir im Folgenden noch kurz auf die weiteren Gestaltungsüberlegungen eingehen.

a) Erwerb der Anteile durch die SHH

Der Erwerb der Anteile an der GkA durch die SHH würde Grunderwerbsteuer auslösen, da damit die Anteile an der GkA mittelbar vereinigt würden.

b) Erwerb der Anteile durch die WGH

Genauso wie bei einem Erwerb der Anteile durch die SHH würde auch bei einem Erwerb der Anteile an der GkA durch die WGH Grunderwerbsteuer ausgelöst, da damit die Anteile an der GkA mittelbar vereinigt würden.

c) Erwerb der Anteile an der GkA durch die GSH

Sofern die GSH die Anteile an der GkA (teilweise) erwerben würden, läge im Grundsatz der gleiche Sachverhalt vor wie bei dem Erwerb der Anteile an der Infrastrukturentwicklungsgesellschaft Hilden mbH (IGH). Hinsichtlich des Erwerbs der IGH durch die GSH hatte das Finanzamt Hilden mit verbindlicher Auskunft vom 23. April 2012 bestätigt, dass der Vorgang keine Grunderwerbsteuer auslöst, da weder eine unmittelbare, noch eine mittelbare Anteilsvereinigung vorliegt und auch die Voraussetzungen für eine grunderwerbsteuerliche Organschaft nicht erfüllt sind. Dies könnte als Indiz angesehen werden, dass ein gleichgelagerter Anteilserwerb hinsichtlich der Anteile an der GkA ebenfalls keine Grunderwerbsteuer auslöst. Bitte beachten Sie jedoch, dass rein formalrechtlich die erteilte verbindliche Auskunft nur hinsichtlich des Erwerbs der IGH Bindungswirkung hat.

III. Zusammenfassung

Es kann nicht eindeutig ausgeschlossen werden, dass bei einem Erwerb der Anteile an der GkA durch SMH und die Stadt Hilden Grunderwerbsteuer anfallen wird. Zwar sprechen viele gute Argumente dafür, dass keine grunderwerbsteuerliche Organschaft vorliegt, aufgrund des vorhandenen Beurteilungsspielraums sollte jedoch aus Gründen der Risikominimierung die Einholung einer verbindlichen Auskunft in Betracht gezogen werden.

Zieht man die bereits erteilte verbindliche Auskunft im Zusammenhang mit dem Erwerb der Anteile an der IGH in die Betrachtung mit ein, könnte ein Erwerb der Anteile an der GkA durch die GSH, da es sich um einen "analogen Fall" handelt, keine Grunderwerbsteuer auslösen. Es muss jedoch in die Entscheidung mit einbezogen werden, dass die erteilte verbindliche Auskunft formalrechtlich nur Bindungswirkung hinsichtlich des Erwerbs der IGH hat.

IV. Hinweise zu dieser Stellungnahme

Diese Stellungnahme beruht auf den uns überlassenen Unterlagen und mündlich erteilten Auskünften. Für den Fall, dass der dieser Stellungnahme zu Grunde liegende Sachverhalt oder die getroffenen Annahmen unzutreffend sind oder sich ändern, kann sich dies auf die Gültigkeit der Aussagen dieser Stellungnahme auswirken.

Diese Stellungnahme beruht auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Stellungnahme und gibt unsere Interpretation der relevanten gesetzlichen Bestimmungen und die hierzu ergangene Rechtsprechung wieder.

Im Zeitablauf treten Änderungen bei Gesetzen, der Interpretation von Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können eine Fortschreibung dieser Stellungnahme erforderlich machen.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass wir ohne gesonderten Auftrag nicht verpflichtet sind, diese Stellungnahme auf Grund einer Änderung der zu Grunde liegenden Fakten bzw. Annahmen oder Änderungen in der Gesetzgebung oder Rechtsprechung zu überprüfen und gegebenenfalls fortzuschreiben.

Diese Stellungnahme wurde ausschließlich für unseren Mandanten im Rahmen der mit unserem Mandanten geschlossenen Mandatsvereinbarung erstellt. Sie ist nicht dazu bestimmt, Dritten als Entscheidungsgrundlage zu dienen. Dritten gegenüber übernehmen wir keinerlei Verpflichtungen, Verantwortung oder Sorgfaltspflichten (keine Dritthaftung), es sei denn, wir haben einem Dritten gegenüber im Vorhinein schriftlich etwas Abweichendes bestätigt.

Unsere Leistungen erbringen wir auf der Grundlage unserer Mandatsvereinbarungen vom 15. Dezember 2008 sowie 11. Dezember 2007 und den entsprechenden Leistungskonkretisierungen vom 19. und 26. Juli 2012.

Für Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft


Gabriele Kirchhof
Partner


ppa. Daniela Maus
Manager