

54. Jahrgang / Juni 2025 / Nr. 3

Der Gesellschafter

Zeitschrift für Gesellschafts- und Unternehmensrecht

Herausgegeben von
Nikolaus Arnold und Susanne Kalss

GesRZ

Linde
www.lindeverlag.at

Robert Briem

Analyse der aktuellen Judikatur zum PSG

Florian Ebner/Fabian Aubrunner/Susanne Kalss

Diskussionsentwurf für ein DiWpG (Teil I)

Susanne Kalss

Unternehmen fortführen und mit Verantwortung gestalten

Aus der aktuellen Rechtsprechung

Entscheidungen des OGH zum Gesellschafts-,
Vereins- und Privatstiftungsrecht

Unternehmensrecht aktuell

Wichtige Gesetzesvorhaben im Überblick
Österreichische und europäische Finanzmarktaufsicht

Wesentliche Neuerungen im Grunderwerbsteuerrecht zu Gesellschafterwechsel, Anteilsvereinigung und -übertragung

Das Budgetbegleitgesetz 2025 hat in der Zwischenzeit den Nationalrat passiert (28/BNR 28. GP, online abrufbar unter <https://www.parlament.gv.at/gegenstand/XXVIII/BNR/28>). In seinem Art 59 enthält es – wie bereits im Regierungsprogramm 2025 – 2029 (online abrufbar unter <https://www.bundeskanzleramt.gv.at/bundeskanzleramt/die-bundesregierung/regierungsdokumente.html>) angekündigt – auch wesentliche Änderungen des GrEStG.

Zielsetzung des Gesetzgebers ist es dabei insb, Immobilientransaktionen, bei denen nicht die Immobilien direkt, sondern Anteile an Personen- oder Kapitalgesellschaften, die ein Grundstück besitzen, übertragen werden (*share deals*), effektiver zu erfassen. Der im Rahmen des StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 (zu diesem bereits N. Arnold, GesRZ 2015, 217), neu geschaffene Tatbestand des Gesellschafterwechsels (damals § 1 Abs 2a GrEStG) soll dabei von Personengesellschaften auf Kapitalgesellschaften erweitert und die sowohl für den Gesellschafterwechsel als auch für die Anteilsvereinigung und -übertragung maßgebliche Schwelle von 95 % auf 75 % herabgesetzt werden.

Von der Systematik her unterscheidet der Gesetzgeber weiterhin zwischen dem Gesellschafterwechsel (bisher § 1 Abs 2a GrEStG, nunmehr § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG idF des Budgetbegleitgesetzes 2025) und der Anteilsvereinigung bzw Anteilsübertragung (bisher § 1 Abs 3 GrEStG, nunmehr § 1 Abs 3 Z 2 GrEStG idF Budgetbegleitgesetzes 2025).

Personen- und Kapitalgesellschaften werden in Zukunft grundsätzlich gleichbehandelt. Der eigene Steuertatbestand des Gesellschafterwechsels für Personengesellschaften nach § 1 Abs 2a GrEStG entfällt damit und wird durch § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG ersetzt. Dieser gilt für Personen- und Kapitalgesellschaften gleichermaßen. Nach § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer dann, wenn zum Vermögen der Personen- oder Kapitalgesellschaften ein inländisches Grundstück gehört, die Änderung des Gesellschafterbestands in der Gestalt, dass innerhalb von sieben Jahren mindestens 75 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft unmittelbar auf neue Gesellschafter übergehen. Keine Voraussetzung ist, dass diese Anteile auf denselben Erwerber oder dieselbe Erwerbergruppe übergehen und damit vereinigt werden. Ein derartiger Gesellschafterwechsel könnte aber naturgemäß auch zu einer Anteilsvereinigung bzw -übertragung mit der Vereinigung von 75 % aller Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft in der Hand einer Person (oder nunmehr neu auch einer Erwerbergruppe) führen. Der Gesetzgeber hat daher klargestellt, dass der Gesellschafterwechsel nach § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG der Anteilsvereinigung bzw -übertragung nach Z 2 leg cit vorgeht.

Der in der Literatur vertretenen Ansicht folgend (zu dieser bereits N. Arnold in N. Arnold/Bodis, GrEStG, § 1 Rz 344h; vgl auch E. Resch, Grunderwerbsteuerliche Diskriminierung von Personengesellschaften, SWK 2016, 1405 [1406]; Stanek, Nichtfestsetzung und Abänderung der Steuer bei der Rückgängigmachung von Anteilsübertragungen gem § 1 Abs 2a GrEStG, ÖStZ 2017, 195) stellt der Gesetzgeber klar, dass jedes Grundstück „gesondert zu beurteilen“ ist (§ 1 Abs 3 Z 8 GrEStG idF des Budgetbegleitgesetzes 2025). Dies bedeutet, dass bei einem maßgeblichen Gesellschafterwechsel innerhalb der (nunmehr) Siebenjahresfrist für einzelne Grundstücke der Tatbestand des Gesellschafterwechsels erfüllt sein kann, für andere jedoch nicht.

Steuerschuldner der Grunderwerbsteuer infolge Gesellschafterwechsels nach § 1 Abs 3 Z 1 GrEStG ist die Gesellschaft selbst (§ 9 Z 3 lit a GrEStG). Es ist daher denkbar, dass – nunmehr sowohl für Personengesellschaften als auch bei Kapitalgesellschaften – Gesellschafter, die durch ihre Anteilsveräußerung zur Auslösung des Grunderwerbsteuertatbestandes beigetragen haben, mit den Steuerfolgen selbst gar nicht (und zwar auch nicht mehr indirekt, da sie an der Gesellschaft nicht mehr beteiligt sind) belastet werden und diese Steuerfolgen die Gesellschaft und damit die „zurückbleibenden“ Gesellschafter treffen. Zur Vermeidung von Streitfragen ist daher bei Grundstücksbesitz in Gesellschaften, bei denen derartige Konstellationen eintreten können, eine ausdrückliche (gesellschafts)vertragliche Regelung zwischen den Gesellschaftern anzuraten.

Tatbestandsmäßig ist nur die Übertragung von Anteilen an „Neugesellschafter“. Gesellschafterwechsel zu einem Zeitpunkt, zu dem zum Vermögen der Gesellschaft keine inländischen Grundstücke (im Grunderwerbsteuerrechtlichen Sinn) gehört haben, bleiben außer Betracht. Übertragungen an „Altgesellschafter“ ebenso. Die Frage, ob Arbeitsgesellschafter einer Personengesellschaft, die am Vermögen der Gesellschaft selbst nicht beteiligt sind, als „Altgesellschafter“ oder „neue Gesellschafter“ gelten, wurde vom Gesetzgeber weiterhin nicht geklärt (zu dieser Frage N. Arnold in N. Arnold/Bodis, GrEStG, § 1 Rz 344 f).

Die Anteilsvereinigung bzw Anteilsübertragung findet sich weiterhin in § 1 Abs 3 GrEStG (nunmehr in Z 2). Die Beteiligungsschwelle wurde auf 75 % aller Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft abgesenkt. Neu ist (im Gegensatz zu der bisherigen Zurechnung von Rechtsträgern iSd Steuergruppe nach KStG bzw vormals der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft iSd § 2 Abs 2 UStG), dass die Anteilsvereinigung bzw der Anteilserwerb nicht mehr in der Hand eines Erwerbers, sondern auch in der Hand einer Erwerbergruppe möglich ist. Der Gesetzestext weicht idZ nicht unerheblich von der Regierungsvorlage (RV 69 BlgNR 28. GP) ab. Der in der Regierungsvorlage noch verwendete (und durchaus problematische) Begriff der Personenvereinigung wurde durch den der Erwerbergruppe ersetzt. Eine Erwerbergruppe liegt vor, wenn Erwerber zu wirtschaftlichen Zwecken unter einheitlicher Leitung zusammengefasst sind oder aufgrund von Beteiligungen oder sonst unmittelbar oder mittelbar unter dem beherrschenden Einfluss einer Person stehen. Zu einer Erwerbergruppe gehören auch Per-

sonen, die die einheitliche Leitung oder den beherrschenden Einfluss ausüben. Nach den Gesetzesmaterialien (ErlRV 69 BlgNR 28. GP, 47 f) stelle die Beteiligungsschwelle von mindestens 75 % auf die Sperrminorität ab; die Begrifflichkeiten sollen laut Gesetzesmaterialien grundsätzlich dem gesellschaftsrechtlichen Konzernbegriff entsprechen. Darüber hinaus sollen jedoch auch natürliche Personen erfasst werden, die die einheitliche Leitung oder den beherrschenden Einfluss ausüben. Die Betrachtung ist daher eine über den Konzernbegriff hinausgehende.

Übereinstimmend mit der deutschen Rechtslage wurden die Tatbestände der Anteilsvereinigung bzw. -übertragung nicht nur auf die unmittelbare Beteiligung bezogen, sondern auch auf die mittelbare Beteiligung erstreckt. Bei der Ermittlung der Beteiligungsschwelle sind nunmehr eigene Anteile der Gesellschaft außer Acht zu lassen (so ausdrücklich § 1 Abs 3 Z 6 GrEStG idF des Budgetbegleitgesetzes 2025; vgl allerdings zur früheren Ansicht *Mechtler/Pinetz* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG [2017] § 1 Rz 941; UFS Linz 11.1.2007, RV/0443-L/06; *Fida/Pelinka*, Gesellschafterausschluss und Grunderwerbsteuer, eolex 2006, 933). Für die Bestimmung der mittelbaren Beteiligung sind die prozentuellen Beteiligungen auf jeder Ebene miteinander zu multiplizieren. Um beim Beispiel der Gesetzesmaterialien zu bleiben: Ist an der grundstücksbesitzenden A. GmbH zu 50 % die B. GmbH beteiligt und überträgt die an der B. GmbH zu 70 % beteiligte C. GmbH sämtliche Anteile an der B. GmbH an die D. GmbH, wird kein Grunderwerbsteuertatbestand ausgelöst (sofern es nicht zur Vereinigung in einer Erwerbergruppe kommt). Die Beteiligungsausmaße von 70 % und 50 % sind zu multiplizieren und führen damit zu einer Anteilsverschiebung im Ausmaß von 35 %. Treuhändig gehaltene Gesellschaftsanteile sind weiterhin dem Treugeber zuzurechnen (besonders zu beachten ist idZ aber die Übergangsvorschrift des § 18 Abs 2w GrEStG).

Abweichend von der Regierungsvorlage wurden Vorgänge aufgrund einer Umgründung iSd UmgrStG innerhalb derselben Erwerbergruppe ausdrücklich vom Tatbestand ausgenommen.

Differenziert wird in Zukunft auch beim Steuersatz für Vorgänge iSd § 1 Abs 3 GrEStG auch dahin gehend, ob es sich um eine Immobiliengesellschaft (iSd Definition des § 4 Abs 4 GrEStG) oder einen anderen Rechtsträger handelt. Der tatbestandsmäßige Übergang von Anteilen an einer Gesellschaft, die keine Immobiliengesellschaft ist (bspw ein produzierendes Unternehmen, das eine Fabrikliegenschaft hält), wird daher weiterhin mit 0,5 % besteuert, die entsprechende Erfüllung des Tatbestands bei einer Immobiliengesellschaft hingegen mit 3,5 %. Besondere Vorsicht ist geboten, wenn die Betriebsliegenschaften (wie häufig anzutreffen) in eine eigene Immobiliengesellschaft ausgelagert sind. Unabhängig davon, ob die Liegenschaft für die unternehmerischen Zwecke (etwa im Rahmen eines produzierenden Betriebs) genutzt wird, könnte die Gesellschaft, zu deren Vermögen die Liegenschaft zählt, als Immobiliengesellschaft zu qualifizieren sein, da sie die Liegenschaft nicht für eigene, außerhalb des Immobilienbereichs liegende, betriebliche Zwecke nutzt, sondern zur Vermietung an das produzierende Unternehmen. Eine Konzernbetrachtung wäre auch idZ durchaus sachgerecht (allerdings im Gesetz nicht vorgesehen). Wird der Industriebetrieb auf die grundstücksbesitzende Gesellschaft verschmolzen und nutzt sie die Liegenschaften in weiterer Folge für eigene betriebliche Zwecke, kann dies aber naturgemäß auch wiederum zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes führen.

Wien, im Juni 2025

Nikolaus Arnold

Schritt für Schritt zur Umsetzung der Berichtsanforderungen



Auch erhältlich als
**Print &
Digital
Kombi**

Linde
international

Terko | Bartos (Hrsg.)

**PRAXISHANDBUCH
NACHHALTIGKEITS-
BERICHTERSTATTUNG
FÜR KLEINE UND MITTLERE UNTERNEHMEN**

Steuern.
Wirtschaft.
Recht.
Am Punkt.

2025
352 Seiten, kart.
978-3-7143-0404-6

Print & Digital Kombi
€ 84,-

€ 69,-

digital und
E-Book



Versandkostenfrei bestellen
shop.lindeverlag.at

Mit dem
Abo immer
up to date!

**Jetzt Abo 2026 bestellen und gratis
digital bis Jahresende lesen!**

Die erste Adresse im Gesellschaftsrecht

Die richtige Perspektive

Alles zum Gesellschaftsrecht

Für die Praxis

Anleitung und Hilfestellung

Aus erster Hand

OGH-Entscheidungen mit Anmerkungen





GesRZ – Jahresabonnement 2026 + digital gratis bis Ende 2025

Bestellen unter:

- shop.lindeverlag.at/gesrz
- fachzeitschriften@lindeverlag.at



Bitte geben Sie bei Ihrer Bestellung
den Aktionscode V-25 an.

Print & Digital: **€ 316,-**

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.
(Preis inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abpreisen weiter.

Weitere Informationen zur Zeitschrift
und alle Abo-Varianten finden Sie unter
shop.lindeverlag.at/gesrz