

Newsletter, 1. Quartal 2009

# Steuerrecht aktuell

Privatbereich  
**Schärfere Strafen für Steuersünder**

Seite 2

Unternehmer und Freiberufler  
**Besteuerung von Auslandsdividen-  
den: EU-Kommission erhebt Klage  
vor dem EuGH**

Seite 3

**Zinsschranke und Verlustvorträge:  
Entlastungen im Gespräch**

**Finanzgerichte urteilen erstmals über  
Voraussetzungen für die grunder-  
werbsteuerpflichtige mittelbare  
Anteilsvereinigung bei Kapital-  
gesellschaften**

**Dauerbrenner „gewerblicher Grund-  
stückshandel“: BFH konkretisiert  
Voraussetzungen für die Annahme  
einer unbedingten Veräußerungsab-  
sicht**

**Körperschaft-/gewerbsteuerliche  
Organschaft: Formerfordernisse bei  
der Änderung von Beherrschungs-  
und Ergebnisabführungsverträgen**

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer Seite 9  
**Keine erweiterte Kürzung bei  
Verpachtung an Komplementärin**

**Vorsicht bei Anteilsveräußerungen  
kurz vor Jahresende**

**GmbH in der Krise: Haftung des  
Geschäftsführers für Steuerausfälle**

Umsatzsteuer Seite 12  
**Bundesfinanzministerium veröffent-  
licht Schreiben zur umsatzsteuerli-  
chen Behandlung von sale-and-lease-  
back-Geschäften**

**Konjunkturpaket II verabschiedet**

**Innergemeinschaftliche Lieferung:  
Wann und wo beginnt die Versen-  
dung?**

**Minderung der Bemessungs-  
grundlage erfordert tatsächliche  
Rückzahlung**

**Vorsteuerabzug bei gemischt  
genutzten Gebäuden**



Privatbereich

## Schärfere Strafen für Steuersünder

### Einführung

Spätestens seit den Ermittlungen im Zusammenhang mit Stiftungen in Liechtenstein ist die Steuerhinterziehung wieder in den Fokus der Öffentlichkeit gerückt. Nach einer Erhebung gelten 90 % der Steuerpflichtigen als tatgeneigt. Steuerhinterziehung galt lange Zeit als Kavaliersdelikt. Dabei besteht eine empfindliche Strafandrohung von bis zu 10 Jahren Freiheitsstrafe. Gleichwohl sind reuige Steuerhinterzieher, auch wenn sie den Staat um Millionen betrogen haben, meistens nur milde bestraft worden, sofern sie die hinterzogene Steuer nachgezahlt haben.

### Entscheidung

Ein Bauunternehmer hatte Arbeitnehmer "schwarz" beschäftigt und weder Lohnsteuern noch Sozialabgaben abgeführt. Er gab auch keine Umsatzsteuererklärungen ab. Zudem unterstützte er Steuerhinterziehungen seiner Auftraggeber durch die Beschaffung von Scheinrechnungen. Der dadurch bewirkte Steuerschaden und die vorenthaltenen Sozialversicherungsbeiträge betrug jeweils insgesamt fast 1 Mio. EUR. Das Landgericht hatte den Bauunternehmer deshalb wegen Steuerhinterziehung und Beitragshinterziehung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 1 Jahr und 11 Monaten ohne Bewährung verurteilt. Dagegen hatte der Bauunternehmer Revision eingelegt und insbesondere die Strafzumessung gerügt. Der BGH hat die Revision

verworfen und dabei grundsätzliche Ausführungen gemacht. Bei einer Steuerhinterziehung sei die Höhe des Hinterziehungsbetrags ein Strafzumessungsumstand von besonderem Gewicht. Der Steuerschaden bestimme daher auch maßgeblich die Höhe der Strafe. Bei einem Steuerschaden über 50.000 EUR liege eine Steuerhinterziehung in "großem Ausmaß" vor, bei der i. d. R. eine Freiheitsstrafe von 6 Monaten bis 10 Jahren angedroht sei. Das bedeute, dass jedenfalls bei einem sechsstelligen Hinterziehungsbetrag die Verhängung einer Geldstrafe regelmäßig ausscheide. Bei Hinterziehungsbeträgen in Millionenhöhe komme eine zur Bewährung aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur noch in wenigen Einzelfällen in Betracht. Bei der Berechnung der Beitragshinterziehung gelte die Zahlung des Schwarzlohns nicht mehr wie bisher als Bruttolohnabrede, sondern als Nettolohnabrede, mit der Folge, dass das ausbezahlte Arbeitsentgelt zu einem Bruttolohn hochzurechnen sei.

### Konsequenz

Bei Hinterziehungsbeträgen ab 1 Mio. EUR wird es künftig immer zu öffentlichen Verhandlungen vor Gericht kommen. Es ist zudem damit zu rechnen, dass gegen Steuerhinterzieher nunmehr häufiger Untersuchungshaft wegen Fluchtgefahr angeordnet werden wird.

Unternehmer und Freiberufler

## Besteuerung von Auslandsdividenden: EU-Kommission erhebt Klage vor dem EuGH

Die Europäische Kommission wird vor dem EuGH Klage gegen Deutschland wegen seiner Besteuerung von Dividendenzahlungen ins Ausland erheben.

Dividendenzahlungen deutscher Kapitalgesellschaften unterliegen der deutschen Kapitalertragsteuer. Nach deutschem Recht beträgt der Satz bis zu 25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag). Je nach Beteiligungsquote und Rechtsform des Dividendenempfängers wird dieser Satz bei Ausschüttungen ins Ausland durch Doppelbesteuerungsabkommen zwar meist deutlich reduziert, doch eine vollständige Erstattung ist in Fällen, in denen der Empfänger weniger als 10 % der Anteile hält, nicht vorgesehen. Deutschen Empfängern hingegen wird die Kapitalertragsteuer, wenn sie Kapitalgesellschaften sind, unabhängig von der Beteiligungshöhe nahezu vollständig erstattet bzw. auf die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer angerechnet. Belastet bleiben die grundsätzlich steuerbefreiten Dividenden lediglich in Höhe von rund 1,5 %, weil in Höhe von 5 % nicht abzugsfähige Betriebsausgaben angenommen werden (§ 8b KStG). Darin sieht die EU-Kommission eine unzulässige Benachteiligung ausländischer Anteilseigner.

Die deutsche Kapitalertragsteuer wird im Ansässigkeitsstaat des Empfängers in aller Regel grundsätzlich auf die Steuer des Empfängers angerechnet, die dort auf die Dividenden entfällt. Oft bleibt sie aber eine endgültige Belastung, weil in vielen Staaten Dividenden ebenfalls steuerbefreit sind und die Anrechnung deshalb ins Leere läuft.

Die Kommission hatte Deutschland bereits im Juli 2007 förmlich ersucht, die Rechtsvorschriften anzupassen. Im Laufe des vergangenen Jahres war als Antwort darauf die Forderung laut geworden, die Ungleichbehandlung deutscher und ausländischer Dividendenempfänger durch eine Abschaffung der Steuerfreiheit von Streubesitzdividenden zu beseitigen - und nicht die Kapitalertragsteuer ausländischer Empfänger abzuschaffen. Umgesetzt wurde bislang jedoch weder das Eine noch das Andere.

Dem Vernehmen nach bezieht sich die beschlossene Klage auf Streubesitzdividenden. Doch reicht die Formulierung der Pressemitteilung, die den Verweis auf das EuGH-Verfahren Denkvit einschließt, durchaus weiter und lässt es auch nicht ausgeschlossen erscheinen, dass der EuGH sich etwa auch mit den im Jahr 2007 verschärften Substanzvorschriften (§ 50d Abs. 3 EStG) befassen wird. Die Klageschrift mit den Einzelheiten wird frühestens in einigen Wochen oder Monaten vorliegen.

Derzeit ist es deshalb zu früh, konkrete Empfehlungen auszusprechen. Sollte der EuGH zu dem Schluss kommen, dass die Erhebung der Kapitalertragsteuer EU-rechtswidrig ist, ist betroffenen Dividendenempfängern unter Umständen zu empfehlen, beim Bundeszentralamt für Steuern die Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer zu beantragen. Bis auf Weiteres jedoch wird das Bundeszentralamt diese Anträge ablehnen. Um die Frist zu wahren, könnten Anträge für Dividenden des Jahres 2005 bis zum Jahresende 2009 gestellt werden und ablehnende Bescheide durch Einspruch offen gehalten werden.

# Zinsschranke und Verlustvorträge: Entlastungen im Gespräch

Der Finanzausschuss des Bundesrates hat sich für Entlastungen bei der Zinsschranke und beim Mantelkauf ausgesprochen. Ein Gesetzentwurf wurde am 23. März 2009 vorgelegt.

## Zinsschranke

Die Zinsschranke beschränkt den Zinsabzug auf 30 % des Gewinns vor Steuern, Zinsen und Abschreibungen (EBITDA), sie greift aber nur bei Unternehmen, deren Nettozinsaufwand, das heißt der Überschuss der Zinsaufwendungen über die Zinserträge, über 1 Million Euro im Jahr liegt. Wird diese Grenze nicht überschritten, ist der Zinsabzug für die Einkommen- und Körperschaftsteuer der Höhe nach unbeschränkt. Bei auch nur geringfügiger Überschreitung der Grenze entfällt diese für kleine und mittelständische Unternehmen vorgesehene Ausnahme vollständig.

Vorgeschlagen wurde nun, diese Grenze, befristet für die drei Jahre von 2008 bis 2010, auf 3 Millionen Euro anzuheben. Die Grenze von 30 % des EBITDA, die Konzernklausel und die Möglichkeit nachzuweisen, dass das Eigenkapital mindestens dem des Konzerns entspricht (sog. Escapeklausel), bleiben dem Vernehmen nach unverändert. Der Vorschlag würde für viele Unternehmen mit Nettofremdfinanzierungskosten zwischen 1 und 3 Million Euro eine erhebliche Erleichterung bedeuten. Er dürfte sich auch entscheidend auf die Finanzplanung betroffener Unternehmen auswirken. So könnte, wenn die Vorschläge umgesetzt werden, in bestimmten Fällen darüber nachgedacht werden, Finanzierungsaufwendungen aus den Jahren nach 2010 vorzuverlagern.

## Mantelkauf und Verlustvorträge

Erleichterungen wurden auch für die ebenfalls 2008 eingeführte Verschärfung der Beschränkungen des Mantelkaufs vorgeschlagen.

Nach der Neuregelung im Jahr 2008 gehen Verluste bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % an einen Erwerber anteilig und bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % vollständig verloren. Betroffene Verluste können dann nicht mit künftigen Ge-

winnen verrechnet werden. Verlustvorträge verfallen selbst bei Umstrukturierungen innerhalb des Konzerns und sogar dann, wenn eine Neuordnung im Konzern bei nur mittelbaren Gesellschaftern der Verlustgesellschaft erfolgt. Einen Ausweg gibt es bislang auch dann nicht, wenn die Umstrukturierung betriebswirtschaftlich nötig ist, um eine Krise abzuwenden. Diese Regeln sind ein entscheidendes Hindernis für den Einstieg neuer Kapitalgeber.

Deshalb sprechen sich die Finanzminister für eine zeitlich befristete Sanierungsklausel aus. Sie soll es ermöglichen, dass bestehende Verlustvorträge bei Neuordnungen in Sanierungsfällen weiterhin genutzt werden können. Dem Entwurf zufolge sollen Verluste erhalten bleiben, wenn ein eigentlich schädlicher Anteilseignerwechsel zu dem Zweck erfolgt, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen.

Außerdem jedoch müssen die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten werden. Das soll der Fall sein, wenn eine der drei folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

- Die Verlustgesellschaft befolgt eine geschlossene Betriebsvereinbarung zum Erhalt von Arbeitsplätzen.
- Die innerhalb der nächsten fünf Jahre gezahlten Löhne betragen im Durchschnitt mindestens 80 % der Ausgangslohnsumme. Die Ausgangslohnsumme ist in Anlehnung an das reformierte Erbschaftsteuerrecht die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor der Anteilsübertragung.
- Der Verlustgesellschaft wird durch Einlagen wesentliches Betriebsvermögen zugeführt. Davon ist auszugehen, wenn innerhalb eines Jahres nach dem Anteilskauf Betriebsvermögen in einem Wert zugeführt wird, der mindestens ein Viertel des Wertes des in der letzten Steuerbilanz ausgewiesenen Aktivvermögens beträgt. Bei Anteilskäufen von weniger als 100 % reicht der entsprechende Anteil aus. Der Erlass von Verbindlichkeiten soll als Zuführung neuen Betriebsvermögens gelten.

Die Erleichterung soll dem Entwurf zufolge wiederum nicht greifen, wenn der Betrieb der Verlustgesellschaft entweder beim Beteiligungserwerb bereits stillgelegt war oder wenn die Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren ihren bisherigen Betrieb im Wesentlichen einstellt oder ein Branchenwechsel erfolgt.

Nach der Begründung des Entwurfs begünstigt die Sanierungsklausel auch Verluste einer Untergesellschaft, wenn auf der Ebene einer in- oder ausländischen Obergesellschaft ein eigentlich schädlicher Beteiligungserwerb zur Sanierung erfolgt. Voraussetzung soll jedoch stets sein, dass die inländische Verlustgesellschaft saniert wird.

Für beide Änderungen ist eine Rückwirkung auf das Jahr 2008 vorgesehen. Für die Umsetzung in der Steuererklärung für 2008 ist das weitere Verfahren abzuwarten. Eventuell bereits ergehende Bescheide sollten vorsichtshalber - ggf. mit Einspruch - offen gehalten werden.

Zu betonen ist, dass die dargestellten Änderungen noch ein Entwurf sind. Der Bundesrat wird sich auf seiner Sitzung am 3. April 2009 mit den Vorschlägen befassen.

## Finanzgerichte urteilen erstmals über Voraussetzungen für die Grunderwerbsteuerpflichtige mittelbare Anteilsvereinigung bei Kapitalgesellschaften

### Hintergrund

Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht nur der unmittelbare Erwerb eines Grundstücks, sondern auch der unmittelbare wie mittelbare Erwerb von mindestens 95% der Anteile an einer grundstückshaltenden Kapitalgesellschaft. Zu der Frage, unter welchen Voraussetzungen von einem mittelbaren Anteilserwerb in diesem Sinne ausgegangen werden kann, lag bisher keine Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) bzw. der Instanzgerichte vor. Ungeklärt war insbesondere, ob die mittelbare Anteilsvereinigung von 95% erfordert, dass der Steuerpflichtige über die Zwischengesellschaft(en) „durchgerechnet“ auch tatsächlich zu mindestens 95% am Vermögen der grundstückshaltenden Gesellschaft beteiligt ist, oder ob Voraussetzung ist, dass auf jeder Gesellschaftsebene eine Beteiligung von mindestens 95% besteht.

*Beispiel: Eine ausländische Kapitalgesellschaft erwirbt eine 95%ige Beteiligung an der A-GmbH, die wiederum 95% der Anteile an der grundstückshaltenden B-GmbH hält. Würde der Erwerb von mittelbar mindestens 95% der Anteile voraussetzen, dass der Steuerpflichtige auch tatsächlich zu mindestens*

*95% am Vermögen der grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, läge hier kein Grunderwerbsteuerbarer Vorgang vor, da die ausländische Gesellschaft „durchgerechnet“ nur zu  $(95\% * 95\%) = 90,25\%$  an der B-GmbH beteiligt ist. Wäre dagegen eine mindestens 95%ige Beteiligung auf jeder Gesellschaftsebene ausreichend, wäre ein Grunderwerbsteuerbarer Erwerb der ausländischen Kapitalgesellschaft gegeben.*

### Die Entscheidung

Nach Ansicht des FG Münster (Az. 8 K 4659/05) setzt eine mittelbare Anteilsvereinigung bei Kapitalgesellschaften voraus, dass der Steuerpflichtige bei mittelbarer Beteiligung „durchgerechnet“ zu mindestens 95% am Vermögen der Immobilienhaltenden Untergesellschaft beteiligt sein muss. Das FG Münster stützt sich dabei insbesondere auf den Wortlaut des Gesetzes, wonach mindestens 95% der Anteile an derjenigen Gesellschaft erworben werden müssen, zu deren Vermögen das Grundstück gehört. Demnach müsse in Fällen mittelbarer Beteiligung für die Frage des Erwerbs von mindestens 95% der Anteile nicht auf die Ebene der vermittelnden Zwischengesellschaft(n), sondern auf

den dahinterstehenden Steuerpflichtigen. Erfolgt eine Beteiligung an einer grundstückshaltenden Gesellschaft über eine oder mehrere Zwischengesellschaften, soll demnach solange keine Grunderwerbsteuerpflicht entstehen, wie der durchgerechnete Anteil des Steuerpflichtigen die Anteilsschwelle von 95% an der Grundstücksgesellschaft nicht erreicht – unabhängig davon, ob „isoliert betrachtet“ auf jeder Stufe die Beteiligungsschwelle von 95% erreicht ist.

Zu beachten ist jedoch, dass die Entscheidung des FG Münster noch nicht rechtskräftig ist, da die Finanzverwaltung gegen das Urteil Revision zum BFH eingelegt hat (Az. II R 65/08).

#### **Hinweis**

Diese auf den ersten Blick für den Steuerpflichtigen positive Entscheidung hat wie so häufig auch eine Kehrseite: Beteiligt sich ein Steuerpflichtiger über Zwischengesellschaften an einer Kapitalgesellschaft, zu deren Vermögen inländischer Grundbesitz gehört, so war bisher davon auszugehen, dass ein Grunderwerbsteuerrisiko dadurch vermieden werden kann, dass die Beteiligung des Steuerpflichtigen an den Zwischengesellschaften maximal 94,9% beträgt. Die Rechtsprechung des FG Münster konsequent umgesetzt, würde dies jedoch dann nicht mehr gelten, wenn die Beteiligung über die Zwischengesellschaften an der grundstückshaltenden Gesellschaft bei „Durchrechnung“ eine mittelbare Beteiligung des Steuerpflichtigen von mindestens 95% erreichen würde.

*Beispiel: Eine Kapitalgesellschaft erwirbt 94,9% der Anteile an der A-GmbH. Die verbleibenden 5,1% der A-GmbH werden von einer weiteren Gesellschaft, der C-GmbH, gehalten, an der die Gesellschaft ebenfalls 94,9% der Anteile erwirbt. Die A-GmbH hält ihrerseits 100% der Anteile an der B-GmbH, zu deren Betriebsvermögen in Deutschland gelegene Immobilien gehören.*

*Würde die mittelbare Anteilsvereinigung eine mindestens 95%ige Beteiligung auf jeder Gesellschaftsebene erfordern, wäre der Erwerb von jeweils 94,9% der Anteile an der A-GmbH und der C-GmbH durch die Kapitalgesellschaft nicht Grunderwerbsteuerpflichtig, da ihr – mangels Erreichen der 95%-Schwelle – für Grunderwerbsteuerzwecke weder die Beteiligung an der A-GmbH noch an der C-GmbH „zuzurechnen“ wäre. Würde dagegen entsprechend der Ansicht des FG Münster die vermögensmäßige Beteiligung an der grundstückshaltenden B-GmbH durchgerechnet, ergäbe sich eine Beteiligung von  $(94,9\% + 94,9\% * 5,1\% =) 99,73\%$ , so dass der Beteiligungserwerb durch die ausländische Kapitalgesellschaft Grunderwerbsteuer auslösen würde.*

Da in der Praxis eine Beteiligung an einer grundstückshaltenden Kapitalgesellschaft häufig – wie in dem Beispielsfall dargestellt – über mehrere Zwischengesellschaften erfolgt, hat die Entscheidung eine hohe praktische Relevanz. Selbstverständlich halten wir Sie über die aktuellen Entwicklungen auf dem Laufenden.

# Dauerbrenner „gewerblicher Grundstückshandel“: BFH konkretisiert Voraussetzungen für die Annahme einer unbedingten Veräußerungsabsicht

## Hintergrund

Die Frage, ob der Erwerb, das Halten und Verwalten sowie die Veräußerung von Immobilien für Steuerzwecke noch dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen ist oder bereits eine gewerbliche Tätigkeit darstellt, kann beachtliche steuerlichen Auswirkungen haben. Erzielt beispielsweise eine natürliche Person aus der Veräußerung einer Immobilie, deren Eigentümer sie seit über zehn Jahren war, einen Gewinn, ist dieser steuerfrei, wenn das Veräußerungsgeschäft im Bereich der privaten Vermögensverwaltung erfolgt. Ist die Veräußerung der Immobilie dagegen Teil einer gewerblichen Tätigkeit, ist der Veräußerungsgewinn voll steuerpflichtig. Auch für Gesellschaften kann die Unterscheidung erhebliche steuerliche Folgen haben: stellt sich die Tätigkeit einer immobilienhaltenden Gesellschaft als reine Vermögensverwaltung dar, kann eine Gewerbesteuerpflicht der Einnahmen ggf. durch die Inanspruchnahme der sog. erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung vermieden werden, während bei Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit bzw. einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft die Erträge der Gewerbesteuerpflicht unterliegen.

Für die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und gewerblicher Tätigkeit hat die höchstrichterliche Rechtsprechung (und sich anschließend die Finanzverwaltung) die sog. Drei-Objekt-Grenze aufgestellt. Danach ist das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit regelmäßig indiziert, wenn mehr als drei Objekte innerhalb eines 5-Jahres-Zeitraums veräußert werden. Hiervon abweichend ist jedoch für Steuerzwecke trotz Nichterreichen der Drei-Objekt-Grenze von einer gewerblichen Tätigkeit auszugehen, wenn der Grundbesitz bereits mit unbedingter Veräußerungsabsicht erworben/bebaut wurde.

## Die Entscheidung

Die Voraussetzungen für die Annahme einer unbedingten Veräußerungsabsicht hat der BFH in einer

aktuellen Entscheidung (Az. IV R 38/06) konkretisiert. Danach soll allein ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen Erwerb oder Bebauung und nachfolgender Veräußerung eines Grundstücks für sich genommen nicht den Schluss gestatten, dass der Grundbesitz mit unbedingter Veräußerungsabsicht erworben/bebaut wurde. Vielmehr kann nach Ansicht des BFH nur dann, wenn schon andere Umstände für das Vorliegen einer unbedingten Veräußerungsabsicht beim Erwerb/der Bebauung des Grundstücks sprechen, die Indizwirkung dieser Umstände durch die Kürze der zwischen Erwerb/Bebauung und dem Verkauf liegenden Zeit verstärkt werden. Dies wird insbesondere mit der Erwägung begründet, dass auch dann, wenn zwischen Erwerb/Bebauung einerseits und dem Sichtbarwerden des Veräußerungsentschlusses andererseits nur ein kurzer Zeitraum liegt, es nicht ausgeschlossen ist, dass es während dieser Zeit hinsichtlich der beabsichtigten Verwertung des Grundstücks zu einem Sinneswandel gekommen ist.

Derartige „andere Umstände“ für das Vorliegen einer unbedingten Veräußerungsabsicht beim Erwerb/der Bebauung des Grundstücks, die ggf. zusammen mit dem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen Erwerb/Bebauung und nachfolgender Veräußerung zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels führen können, sind beispielsweise:

Das Grundstück wurde mit einem darauf vom Veräußerer zu errichtenden Gebäude bereits vor seiner Bebauung verkauft.

Der Steuerpflichtige hat bereits während der Bauzeit einem Makler mit dem Verkauf des Objekt beauftragt. Das Bauvorhaben wird nur kurzfristig finanziert.

Allerdings wird ein enger zeitlicher Zusammenhang wohl häufig zu einem Aufgreifen des Vorgangs durch das zuständige Finanzamt führen.

# Körperschaft-/gewerbsteuerliche Organschaft: Formerfordernisse bei der Änderung von Beherrschungs- und Ergebnisabführungsverträgen

## Hintergrund

Grundsätzlich stellt jede Kapitalgesellschaft sowohl zivil- als auch steuerrechtlich ein selbständiges Rechtssubjekt dar. Ausnahmsweise können jedoch eine Muttergesellschaft (= Organträger) und eine von ihr mehrheitlich gehaltene Tochtergesellschaft (= Organgesellschaft) durch die Begründung einer Organschaft für körperschaft- und gewerbsteuerliche Zwecke als ein Steuerpflichtiger behandelt werden. Dies kann beispielsweise sinnvoll sein, um die bei einer der Gesellschaften erwirtschafteten Verluste, die diese anderweitig nicht nutzen könnte, zur „Verrechnung“ der Gewinne der anderen Gesellschaft einzusetzen. Eine körperschaft-/gewerbsteuerliche Organschaft setzt dabei unter anderem voraus, dass zwischen Organträger und Organgesellschaft ein Ergebnisabführungsvertrag (EAV) geschlossen wird, wonach sich die Organgesellschaft verpflichtet, etwaige Gewinne an den Organträger abzuführen, während umgekehrt der Organträger die Verpflichtung übernimmt, etwaige Verluste der Organgesellschaft auszugleichen.

Die steuerliche Wirkung der Organschaft tritt erstmals für das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft ein, in dem der EAV wirksam wird. Handelt es sich bei der Organgesellschaft beispielsweise um eine GmbH, ist der EAV zivilrechtlich nur wirksam, wenn die Gesellschafterversammlungen von Organträger und Organgesellschaft dem Vertrag zustimmen und die Eintragung des EAV in das Handelsregister der Organgesellschaft erfolgt. Zudem bedarf der Zustimmungsbeschluss der Gesellschafterversammlung der Organgesellschaft der notariellen Beurkundung.

## Die Entscheidung

In seiner kürzlich veröffentlichten Entscheidung (Az. I R 66/07) hatte sich der BFH mit der Frage auseinandersetzen zu lassen, welche Anforderungen an die Änderung von bestehenden „Organschaftsverträgen“ zu stellen sind. Der BFH stellte durch sein Urteil klar, dass die zivilrechtlichen Vorgaben für die Wirksamkeit der Organschaftsverträge nicht nur für den ursprünglichen Abschluss, sondern auch für deren nachträgliche Änderung gelten. Nach Ansicht des BFH bedarf demnach die Änderung eines zwischen zwei GmbHs bestehenden Beherrschungs- und Ergebnisabführungsvertrags zu ihrer Anerkennung im Rahmen der körperschaft-/gewerbsteuerlichen Organschaft der Eintragung in das Handelsregister sowie der Zustimmung der Gesellschafterversammlung jedenfalls der Organträgergesellschaft. Da im entschiedenen Fall die Nachbesserung der für die steuerliche Anerkennung erforderlichen Vertragsdauer dieser Form nicht genügte, versagte der BFH die steuerlichen Wirkungen der Organschaft.

## Fazit

Auch wenn sich das Steuerrecht oftmals über die Zivilrechtslage „hinwegsetzt“ und nach dem Grundsatz *substance over form* den wirtschaftlich tatsächlich gelebten Sachverhalt zur Grundlage seiner Würdigung macht, hat der BFH durch seine Entscheidung klargestellt, dass dies jedenfalls nicht gelten kann, soweit das Steuerrecht ausdrücklich an das Zivilrecht anknüpft. Bei der Änderung von bestehenden Ergebnisabführungsverträgen müssen demnach zur Vermeidung steuerlicher Nachteile auch die zivilrechtlichen Voraussetzungen berücksichtigt werden.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

## Keine erweiterte Kürzung bei Verpachtung an Komplementärin

### Kernproblem

Auch vermögensverwaltend tätige Gesellschaften können kraft Rechtsform (GmbH oder AG) oder kraft gewerblicher Prägung (GmbH & Co. KG) der Gewerbesteuer unterliegen. Unter bestimmten Voraussetzungen wird solchen Gesellschaften jedoch eine erweiterte Kürzung ihres Gewerbeertrags um den Teil des Gewerbeertrags gewährt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Die erweiterte Kürzung ist allerdings ausgeschlossen, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters dient.

### Sachverhalt

Eine GmbH & Co. KG erwarb im Jahr 1998 ein Grundstück. In den Jahren 1999 und 2000 verpachtete sie dieses Grundstück zur Entnahme von Ton und zur Rückverfüllung an ihre Komplementär-GmbH. Die GmbH war am Vermögen und Gewinn der KG nicht beteiligt und erhielt von der KG lediglich eine Vorabvergütung für die Übernahme der persönlichen Haftung sowie einen Ersatz ihrer Aufwendungen.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof ist der Finanzverwaltung und der Auffassung des Finanzgerichts in der ersten

Instanz gefolgt und hat die erweiterte Kürzung im vorliegenden Fall versagt. Er hat sich dabei streng am Gesetzeswortlaut orientiert und die Gesellschafter-Stellung der Komplementär-GmbH trotz fehlender Beteiligung am Kapital der KG bejaht. Die BFH-Richter können sich offenbar, so die Urteilsbegründung, eine unschädliche Bagatell-Beteiligung (maximal 1 %) vorstellen. Diese Bagatellgrenze wollen sie aber nicht dem persönlich haftenden Gesellschafter gewähren.

### Konsequenz

Die Konsequenz aus der Versagung der erweiterten Kürzung ist die lediglich einfache Kürzung um 1,2 % des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke - häufig nur ein schwacher Trost für die betroffenen Unternehmen. Das Urteil zeigt, dass die Erlangung der erweiterten Kürzung für Personengesellschaften häufig schwierig ist. Hier kann sich statt dessen die Zwischenschaltung von Kapitalgesellschaften anbieten, da diese für Zwecke der Gewerbesteuer-Kürzung eine bessere Abschirmwirkung bieten.

# Vorsicht bei Anteilsveräußerungen kurz vor Jahresende

## Kernproblem

Oftmals machen anstehende Gesetzesänderungen noch kurzfristige Dispositionen zum Jahresende erforderlich. In der Kürze der Zeit sind eine sorgfältige Prüfung und Vorbereitung der Maßnahmen häufig schwierig. Hierdurch kann es zu Fehlern kommen, die das gewünschte Ergebnis konterkarieren.

## Sachverhalt

Zu Beginn des Jahres 1999 wurde die sog. Wesentlichkeitsgrenze für im Privatvermögen gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften von 25 % auf 10 % herabgesetzt. Ein Gesellschafter war im Jahr 1998 zu unter 25 %, aber mehr als 10 % am Kapital einer GmbH beteiligt. Die Beteiligung war also zunächst nicht wesentlich, drohte aber durch die geplante Gesetzesänderung wesentlich zu werden. Aus diesem Grund verkaufte er noch im Dezember 1998 einen Teil seiner Anteile und reduzierte seine Beteiligungsquote auf weniger als 10 %. Laut Vertrag sollten die Anteile mit sofortiger dinglicher Wirkung, die mit dem übertragenen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten, insbesondere das Gewinnbezugsrecht, aber erst am 1. Januar 1999 auf den Erwerber übergehen.

## Entscheidung

Das Finanzgericht hat aus den Bestimmungen im Kaufvertrag geschlossen, dass das wirtschaftliche Eigentum an den GmbH-Anteilen erst zum 1. Januar 1999 auf den Erwerber übergegangen ist und der Anteilsverkauf damit für den Verkäufer steuerpflichtig war, da im Jahr 1999 bereits die reduzierte Wesentlichkeitsgrenze galt. Die Richter begründeten ihre Entscheidung damit, dass der Erwerber im Jahr 1998 noch keinerlei Einfluss auf das Handeln der GmbH nehmen konnte. Der Bundesfinanzhof hat die Würdigung des Finanzgerichtes im Revisionsverfahren nicht beanstandet.

## Konsequenz

Gerade bei Anteilsübertragungen ist es häufig entscheidend, in welchem Jahr (Veranlagungszeitraum) eine solche Übertragung steuerlich wirksam wird. Um das gewünschte Ergebnis zu erreichen, muss daher bei der Ausgestaltung der Verträge sorgfältig darauf geachtet werden, dass sämtliche mit den Anteilen verbundenen Rechte und Pflichten zum gleichen Zeitpunkt auf den Erwerber übergehen. Hierdurch wird Konfliktpotenzial mit der Finanzverwaltung vermieden.

# GmbH in der Krise: Haftung des Geschäftsführers für Steuerausfälle

## Kernproblem

Der Geschäftsführer einer GmbH muss persönlich für die Abführung der Lohnsteuer auch bei Insolvenzreife der GmbH eintreten. Für Gesellschaften in der wirtschaftlichen Krise stellt die Abführung der einbehaltenen Lohnsteuer an das Finanzamt ein existenzbedrohendes Problem dar. Häufig gerät daher die Steuerzahlung im Zuge von Liquiditätseingüssen gegenüber der zum Überleben des Betriebes vermeintlich vordringlichen Zahlungen ins Hintertreffen, obwohl von einem Geschäftsführer erwartet wird, dass er den auf die Steuer entfallenden Lohnanteil zum Fälligkeitszeitpunkt abführt. Der Geschäftsführer setzt sich damit der Gefahr aus, vom Finanzamt in Haftung genommen zu werden. Voraussetzung dafür ist, dass dem Geschäftsführer die Verletzung der Pflicht zur pünktlichen Lohnsteuerabführung vorgeworfen werden kann.

## Sachverhalt

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob einem Geschäftsführer der Vorwurf grober Fahrlässigkeit gemacht werden kann, der in einer plötzlichen, unvorhersehbaren Krise seiner GmbH am Fälligkeitszeitpunkt der Lohnsteuer die dafür noch ausreichenden Mittel nicht ans Finanzamt abführte, sondern in der Annahme, damit der Steuerzahlung entgehen zu sein, beim Amtsgericht Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens stellte.

## Entscheidung

Bis zum vorliegenden Urteil hatte der BFH die Haftung des Geschäftsführers einer insolvenzreifen GmbH, der einerseits verpflichtet ist, die Lohnsteuer - auch in der Krise - abzuführen, andererseits aber im Falle der Zahlung in der Krise gegen das gesellschaftsrechtliche Massesicherungsgebot verstößt, dadurch entschärft, dass er für den 3-Wochen-Zeitraum zwischen Eintritt der Zahlungsunfähigkeit und dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens dem Geschäftsführer eine Pflichtenkollision attestierte, die ihn vom Vorwurf der grob fahrlässigen Nichtabführung der Lohnsteuer und damit von der Haftung nach der Abgabenordnung befreite. Nachdem der BGH jetzt erkannt hatte, dass die Lohnsteuerzahlung auch in insolvenzreifer Zeit mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes vereinbar ist und damit nicht mehr zur Haftung gegenüber der GmbH führt, gibt der BFH seine Ansicht zur Pflichtenkollision auf.

## Konsequenz

Solange und soweit liquide Mittel zur Lohnsteuerzahlung vorhanden sind, muss der Geschäftsführer diese abführen. Erst die Eröffnung des Insolvenzverfahrens befreit ihn von dieser Pflicht. Das Urteil bedeutet eine Fortentwicklung der bisherigen BFH-Rechtsprechung in Anlehnung an die neuere Rechtsprechung des BGH, nach der sich aus der Abführung der Lohnsteuer keine Haftung des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft ergibt.

## Umsatzsteuer

# Bundesfinanzministerium veröffentlicht Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von sale-and-lease-back-Geschäften

### Hintergrund

Bei einem sale-and-lease-back-Geschäfte – einer Sonderform des Leasings - verkauft der Leasing-Nehmer Wirtschaftsgüter an den Leasing-Geber unter gleichzeitiger Begründung eines Leasing-Vertrags, d.h. der Verkäufer leaset den verkauften Gegenstand umgehend zurück. Aus steuerlicher Sicht ungeklärt war bislang insbesondere die umsatzsteuerliche Behandlung solcher Vertragsgestaltungen, bei denen der Leasingvertrag ganz offenkundig allein reinen Finanzierungszwecken dient. Mit ihrem BMF-Schreiben will die Finanzverwaltung erkennbar in diesem Bereich für Rechtssicherheit sorgen.

### Grundsätze des BMF-Schreibens

Zunächst weist das BMF nochmals klarstellend darauf hin, dass eine umsatzsteuerrechtliche Lieferung nicht zwangsläufig auch mit einem bürgerlich-rechtlichen Eigentumsübergang verbunden sein muss. Werden Gegenstände im Leasingverfahren überlassen, kann i. d. R. von einer Lieferung an den Leasingnehmer ausgegangen werden, wenn der Leasinggegenstand einkommensteuerrechtlich dem Leasingnehmer zuzurechnen ist. Dies entspricht der bislang geltenden Verwaltungsauffassung.

Bei sog. sale-and-lease-back-Fällen ist nach Ansicht der Finanzverwaltung aber stets zu prüfen, ob die Verfügungsmacht tatsächlich übertragen wurde. Es handelt sich dabei um solche Fälle, in denen der Überlassung eines Gegenstands im Leasingverfahren eine Eigentumsübertragung vom späteren Leasingnehmer an den Leasinggeber vorausgeht. Die Prüfung der Übertragung der Verfügungsmacht richtet sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall, d. h., nach den konkreten vertraglichen Vereinbarungen und deren jeweiliger tatsächlicher Durchführung unter Berücksichtigung der Interessenlage der Beteiligten. Eine solche Ge-

samtbetrachtung kann durchaus dazu führen, dass der der Überlassung des Leasinggegenstands vorausgehenden Übertragung des Gegenstands ausnahmsweise nur eine Sicherungs- und Finanzierungsfunktion zukommt und sie daher nicht als umsatzsteuerrechtliche Lieferung einzustufen ist. In solchen Fällen ist eine isolierte Beurteilung der nachfolgenden Überlassung nicht erforderlich, vielmehr ist dann insgesamt von einer Kreditgewährung des Leasinggebers an den Leasingnehmer auszugehen. Auch diese klarstellenden Aussagen finden sich bereits in den Umsatzsteuererrichtlinien.

Zur Präzisierung dieser möglichen „Ausnahmefälle“ hat die Finanzverwaltung drei Beispiele veröffentlicht, die die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung erleichtern sollen. Danach kann insbesondere bei sog. „Dreierkonstellationen“ im Einzelfall von einer Finanzierungsleistung (statt einer Vermietung) des Leasinggebers auszugehen sein. Bei diesen „Dreierkonstellationen“ werden beispielsweise Verträge zwischen dem Hersteller von beweglichen körperlichen Gegenständen und einer Gesellschaft geschlossen, die sich auf die Vermietung dieser Gegenstände an Dritte spezialisiert hat. Die Vermietungsgesellschaft refinanziert sich wiederum durch Abschluss eines Leasingvertrags, wobei dem Leasinggeber nach dem Willen der Beteiligten zu keinem Zeitpunkt Verfügungsmacht verschafft werden soll, sondern dieser lediglich die Finanzierung des Geschäfts durchführt. Vergleichbare Fallgestaltungen finden sich auch bzw. insbesondere in der Autovermietungsbranche.

### Anwendungsregelung

Die Verwaltungsgrundsätze gelten in allen noch offenen Fällen. Für die Praxis ist von ganz besonderer Bedeutung, dass die Finanzverwaltung es nicht beanstandet, wenn die Vertragsparteien abweichend von den Grundsätzen (insbesondere den veröffent-

lichten Beispielen) im BMF-Schreiben über eine vermeintliche Lieferung bzw. über eine vermeintliche Vermietungsleistung abgerechnet haben, sofern sämtliche für die Gesamtbetrachtung maßgeblichen Verträge vor dem 1.7.2009 geschlossen worden sind. Es besteht daher für die Beteiligten ausreichend Zeit, die vorhandenen Vertragswerke – je nach Zielrichtung – entsprechend anzupassen. Wurde allerdings bei „sale-and-lease-back-Fällen“ über die Rückvermietung eine Ratenkauf- oder Mietkaufvereinbarung geschlossen, aufgrund derer das zivilrechtliche Eigentum mit Ablauf der Vertragslaufzeit wieder auf den Leasingnehmer zurückfällt, ist bereits nach den bisher geltenden Verwaltungsgrundsätzen insgesamt von einer Kreditgewährung des Leasinggebers an den Leasingnehmer auszugehen. In solchen Fällen gilt die im BMF genannte Übergangsregelung ausdrücklich nicht. Bei klassischen sale-and-lease-back-Fällen, die insbesondere auch im Immobilienbereich häufig anzutreffen sind, veräußert der

spätere Leasingnehmer die Immobilie an den Leasinggeber und least sie für die Dauer einer festen Grundmietzeit zurück. Bei diesen Gestaltungen („Zweiervereinbarungen“) ist nach wie vor regelmäßig von einer Lieferung des Leasingnehmers an den Leasinggeber und einer anschließenden Vermietung des Leasinggebers an die Leasingnehmer auszugehen, sofern der Leasinggegenstand einkommensteuerrechtlich dem Leasinggeber zugerechnet wird. Zu diesem Zweck müssen die entsprechenden Vorgaben aus den einschlägigen Leasingerlassen grundsätzlich beachtet werden.

#### **Hinweis:**

Bei grenzüberschreitenden Leasinggestaltungen (sog. Cross-Border-Fälle) hat ggf. eine anderweitige Zuordnung zu erfolgen, sofern sich eine solche nach dem Recht des anderen Mitgliedstaates ergibt.

## Konjunkturpaket II verabschiedet

### **Einführung**

Mit dem zweiten Konjunkturpaket soll Deutschland aus der Wirtschaftskrise geführt werden. Es umfasst Maßnahmen in den unterschiedlichsten Bereichen. Wir stellen Ihnen nur einige ausgewählte vor.

### **Eckpunkte für Bürger**

- Senkung der Einkommensteuer: Der Grundfreibetrag wird rückwirkend ab dem 1.1.2009 um 170 EUR auf 7.834 EUR angehoben. Die übrigen Tarifeckwerte werden um 400 EUR erhöht. Der Eingangssteuersatz sinkt von 15 % auf 14 %. Ab 1.1.2010 wird der Grundfreibetrag auf 8.004 EUR und die übrigen Tarifeckwerte um weitere 330 EUR angehoben.
- Beitragssatz zur gesetzlichen Krankenversicherung: Der einheitliche Beitragssatz wird ab dem 1.7.2009 von 15,5 % auf 14,9 % gesenkt.

### **Eckpunkte für Unternehmen**

- Beschäftigungssicherung: Bereits Mitte November 2008 wurde beschlossen, die Bezugsdauer für Kurzarbeitergeld zum 1.1.2009 von 12 auf 18 Monate zu verlängern. Diese Maßnahme ist zunächst auf 1 Jahr befristet; Voraussetzung ist ein Anspruch bis zum 31.12.2009. Bei Kurzarbeit in 2009 und 2010 erhalten die Arbeitgeber 50 % der von ihnen allein zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge durch die Bundesagentur für Arbeit zurück. Für Zeiten der Qualifizierung in der Kurzarbeit sind 100 % erstattungsfähig.
- Arbeitslosenversicherung: Der Beitragssatz zur Arbeitslosenversicherung wird bei 2,8 % stabilisiert.
- Bürgschaften: Gesunde Großunternehmen erhalten Bürgschaften vom Bund und Kredite der KfW. Das Volumen beträgt insgesamt 100 Mrd. EUR.

## Innergemeinschaftliche Lieferung: Wann und wo beginnt die Versendung?

### Einführung

Nicht alles, was umgangssprachlich als innergemeinschaftliche Lieferung bezeichnet wird, ist dies auch steuerlich. Wird dies übersehen, können erhebliche steuerliche Probleme auftreten.

### Fall

Die Klägerin, ein englisches Unternehmen, versendete Waren nach Deutschland. Der vorgesehene Empfänger der Ware erhielt die Ware allerdings erst nach Bezahlung. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde die Ware bei einer Schwestergesellschaft der Klägerin in Deutschland zwischengelagert, die diese erst nach Freigabe durch die Klägerin auslieferte. Die Klägerin glaubte steuerfrei innergemeinschaftlich geliefert zu haben; nicht jedoch das Finanzamt. Es sah die Lieferung an den Endkunden erst mit der Auslieferung aus dem Lager als erbracht an. Entsprechend behandelte es sämtliche Lieferungen an den Endkunden als steuerpflichtige Inlandslieferungen. Die Lieferungen ins deutsche Lager der Schwestergesellschaft wurden entsprechend als steuerfreie Verbringung qualifiziert. Das Niedersächsische Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes.

### Urteil

In Abkehr seiner bisherigen Rechtsprechung folgte der BFH der Auffassung der Klägerin. Für die Annahme des Beginns der Versendung in Großbritan-

nien reicht es daher aus, wenn mit hinreichender Sicherheit leicht und einwandfrei aus den Unterlagen ermittelt werden kann, dass der Empfänger im Zeitpunkt der Übergabe der Ware an den Spediteur schon festgestanden hat. In diesem Fall ist es nicht (mehr) nötig, dass dem mit der Versendung Beauftragten der Empfänger bei Übergabe bekannt ist. Dem steht auch nicht entgegen, dass die Ware zunächst in ein inländisches Lager gebracht und erst nach Kaufpreiszahlung ausgeliefert wird.

### Konsequenz

Unternehmen, die in dieser Form an deutsche Empfänger liefern, müssen prüfen, ob das Urteil des BFH Konsequenzen auf die Steuerpflicht ihrer Umsätze in Deutschland hat. Dabei wird auch zu beachten sein, wie die Finanzverwaltung auf das Urteil reagiert. Einfacher wird es allerdings wohl nicht. Grundsätzlich ist es zwar zu begrüßen, wenn die Steuerpflicht nicht alleine von der Erfüllung formalistischer Vorgaben abhängig ist. Allerdings wird nun der Formalismus durch unbestimmte Begriffe, wie z. B. hinreichende Sicherheit, ersetzt, deren Auslegung erfahrungsgemäß häufig zu Konflikten mit der Finanzverwaltung führt. Die Unternehmen müssen daher so gut wie möglich den Abnehmer der Ware dokumentieren, um der Finanzverwaltung keinen Spielraum für Interpretationen zu lassen.

## Minderung der Bemessungsgrundlage erfordert tatsächliche Rückzahlung

### Einführung

Das UStG sieht die Korrektur der Umsatzsteuer vor, wenn sich das Entgelt für einen Umsatz nachträglich verringert bzw. gänzlich entfällt. Die Voraussetzungen regelt § 17 UStG.

### Rechtslage

Die Korrektur ist nicht rückwirkend, sondern in dem

Besteuerungszeitraum (Voranmeldung) vorzunehmen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist. Bisher konnte die Umsatzsteuer korrigiert werden, sobald eine wirksame und ernsthafte Vereinbarung über die Herabsetzung des Kaufpreises vorlag, unabhängig von deren Begleichung.

**Neues Urteil**

Der BFH hat nun seine bisherige Rechtsauffassung geändert. Demnach erfolgt eine Korrektur der Umsatzsteuer nur, soweit das Entgelt auch tatsächlich zurückgezahlt wird.

**Konsequenz**

Die Erteilung einer Gutschrift reicht nicht mehr aus, um die Umsatzsteuer zu korrigieren. Vielmehr kann

die Korrektur erst in dem Voranmeldungszeitraum erfolgen, in dem die Gutschrift beglichen wird. Finanzbuchhaltungssysteme, die zurzeit automatisch mit Erstellung einer Gutschrift auch die Umsatzsteuer berichtigen, müssen an die neue Rechtslage angepasst werden.

## Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden

**Einführung**

Werden Immobilien sowohl für Zwecke genutzt, die den Vorsteuerabzug zulassen, als auch für solche, die ihn ausschließen (z. B. steuerfreie Vermietung), so muss die Vorsteuer aus bezogenen Leistungen aufgeteilt werden.

**Rechtslage**

Ungeachtet der Vorgaben des EuGH und eindeutiger Urteile des BFH akzeptierte die Finanzverwaltung bisher nur eine häufig für die betroffenen Unternehmer ungünstige Aufteilungsmethode. Demnach sollte die Vorsteuer vorrangig den ausschließlich steuerfrei bzw. steuerpflichtig genutzten Flächen zugeordnet und lediglich die verbleibende Restgröße aufgeteilt werden. Eine Aufteilung sämtlicher Vorsteuerbeträge nach der Nutzung des Gesamtobjekts lehnte die Finanzverwaltung ab.

**Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF hat sich im Wesentlichen der Rechtsprechung des BFH angeschlossen. Die Aufteilung der Vorsteuer erfolgt differenziert zwischen Herstellungs- bzw. Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwand. Die Abgrenzung erfolgt anhand der ertragsteuerlichen Begriffe, allerdings ohne Berücksichtigung der Umqualifizierung anschaffungsnaher Erhaltungsaufwendungen in Herstellungskosten. Vorsteuern aus Herstellungs- bzw. Anschaffungskosten sind einheitlich nach der Nutzung des gesamten Objekts aufzuteilen. Bei Erhaltungsaufwand erfolgt hingegen zunächst eine direkte Zuordnung der Vorsteuer. Nur soweit dies nicht möglich ist, greift der vorgenannte Aufteilungsmaßstab.

**Konsequenz**

Jahrelang hatte das BMF die höchstrichterliche Rechtsprechung ignoriert. Mit diesem Zustand der Rechtsunsicherheit dürfte in vielen Fällen nunmehr Schluss sein, da sich das BMF der Rechtsprechung annähert. Lediglich die Behandlung des anschaffungsnahen Aufwands entspricht nicht der BFH-Rechtsprechung. Hier wird zu prüfen sein, ob der Verwaltungsauffassung zu folgen ist. Das Schreiben ist auf alle noch offenen Fälle anzuwenden. Unternehmer, die bisher ein Klageverfahren scheuten, müssen prüfen, ob sie für die Vergangenheit noch zusätzliche Vorsteuer geltend machen können. Unternehmer, die bisher der Verwaltungsauffassung gefolgt sind, können diese, sofern sie für sie vorteilhaft ist, bis zum 31.12.2008 beibehalten. Spätestens zum 1.1.2009 verlangt das BMF eine Aufteilung nach den "neuen" Grundsätzen. Gegebenenfalls ergibt sich hierdurch eine Berichtigung der Vorsteuer nach § 15a UStG.

## Verfasser

### Eschborn/Frankfurt a.M.



Ulrich Siegemund  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner  
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 (6196) 592 16964  
Telefax +49 (6196) 592 110



Nicole Fröhlich  
Steuerberaterin, Partnerin  
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 (6196) 592 24890  
Telefax +49 (6196) 592 110

### München



Peter M. Schäffler  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner  
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 (89) 23714 17379  
Telefax: +49 (89) 23714 110



Andreas Panzer  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner  
andreas.panzer@luther-lawfirm.com  
Telefon: +49 (89) 23714 17379  
Telefax: +49 (89) 23714 110

Als zentraler Kontakt für allgemeine Fragen zu unserem Beratungsfeld Steuerrecht stehen Ihnen Dr. Eberhard Kalbfleisch, Telefon +49 (6196) 592 27003, eberhard.kalbfleisch@luther-lawfirm.com und Ulrich Siegemund, Telefon +49 (6196) 592 16364, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com zur Verfügung.

### Copyright

Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten wir um Kontaktaufnahme.

### Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 (221) 9937 0, Telefax +49 (221) 9937 110, contact@luther-lawfirm.com  
V.i.S.d.P.: Ulrich Siegemund, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Mergenthalerallee 10-12, 65760 Eschborn / Frankfurt a.M., Telefon +49 (6196) 592 16964, Telefax +49 (6196) 592 110, ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com

### Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informationen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuerlichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezogene anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere Ansprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.

[www.luther-lawfirm.com](http://www.luther-lawfirm.com)

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH beschäftigt in Deutschland rund 280 Rechtsanwälte und Steuerberater und berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Luther unterhält Büros an 13 deutschen Standorten sowie in Brüssel, Budapest, Istanbul, Shanghai und Singapur und gehört dem internationalen Kanzleiverbund PMLG sowie Taxand, dem weltweiten Netzwerk unabhängiger Steuerberatungspraxen an.

Berlin, Dresden, Düsseldorf, Eschborn/Frankfurt a. M., Essen, Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig, Mannheim, München, Nürnberg, Stuttgart | Brüssel, Budapest, Istanbul, Shanghai, Singapur

