

## Steuerrecht aktuell

Themen u. a.:

Unternehmen: Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO (OFD Frankfurt/M vom 9.8.2013)

Umsatzsteuer: Umsatzsteuerliche Organschaft: Organgesellschaft erstmals in Rechtsform der Personengesellschaft zulässig

Gründerwerbsteuer bei mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften: Bundesfinanzhof kippt bisherige Praxis

Weitere Themen siehe Innenteil

## 1. PRIVAT

- 1.1. BFH: Doppelte Erbschaftsteuer auf Auslandsvermögen (Az. II R 10/12)

Seite 3

## 2. UNTERNEHMEN

- 2.1. Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO (OFD Frankfurt/M vom 9.8.2013)
- 2.2. BFH: Verrechnungspreisdokumentation ist unionsrechtskonform (Az. I R 45/11)
- 2.3. FG Hamburg: Betriebsaufspaltung bei Zwischenschaltung einer von der beherrschenden Person beherrschten GbR
- 2.4. BFH: Körperschaftsteuerpflicht für Stillhalterprämien aus Optionsgeschäften bei Anteilsverkäufen (Az. I R 18/12)

Seite 4

## 3. UMSATZSTEUER

- 3.1. Umsatzsteuerliche Organschaft: Organgesellschaft erstmals in Rechtsform der Personengesellschaft zulässig
- 3.2. Option zur Umsatzsteuer in Mietverträgen: Niedersächsisches Finanzgericht hält Bagatellgrenze der Finanzverwaltung für unzulässig
- 3.3. BFH: Kein Vorsteuerabzug aus Leistungen eines Strafverteidigers bei Vorwurf eines durch Bestechung erlangten Auftrags (BFH v. 11.04.2013, V R 29/10); ebenso keine Abzugsfähigkeit der Strafverteidigerkosten als außergewöhnliche Belastungen (BFH v. 16.04.2013, IX R 5/12)
- 3.4. Ausweitung Reverse Charge bei Stromlieferungen

Seite 7

## 4. SONSTIGES

- 4.1. BFH: Herabsetzung der Grunderwerbsteuer bei Übernahme der Erwerbsnebenkosten (Az. II R 1/12)
- 4.2. Grunderwerbsteuer bei mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften: Bundesfinanzhof kippt bisherige Praxis
- 4.3. Inkrafttreten des neuen Kapitalanlagegesetzbuchs: Scheitern des StAnpG und steuerliche Übergangslösung

Seite 9

# 1. Privat

## 1.1. BFH: Doppelte Erbschaftsteuer auf Auslandsvermögen (Az. II R 10/12)

Die ausländische Erbschaftsteuer, die ein anderer Staat auch innerhalb der EU auf den Erwerb von Kapitalvermögen erhebt, ist bei Fehlen eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) weder auf die deutsche Erbschaftsteuer anzurechnen noch als Nachlassverbindlichkeit i.S. von § 10 Abs. 5 ErbStG zu berücksichtigen. Sofern die Doppelbesteuerung zu einer übermäßigen Steuerbelastung führt, kann eine Billigkeitsmaßnahme geboten sein. Dies hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 19.06.2013 entschieden (BFH Az. II R 10/12).

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt wurde eine Erbin sowohl mit französischer als auch mit deutscher Erbschaftsteuer belastet, da die Erblasserin einen Teil des Barvermögens in Frankreich angelegt hatte. Die französische Steuer wurde direkt von der Quelle einbehalten. Die Erbin begehrte im Verfahren die Anrechnung der französischen Erbschaftsteuer auf die deutsche Erbschaftsteuer oder die hilfsweise Anerkennung der französischen Erbschaftsteuerschuld als Nachlassverbindlichkeit. Zum Zeitpunkt des Streitfall bestand noch kein DBA für Erbschaftsteuerzwecke mit Frankreich.

Die Klägerin führte an, dass die Nichtanrechnung der ausländischen Erbschaftsteuer gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz i.S. des Art. 3 Abs. 1 GG, gegen die Grundrechte auf Eigentum i.S. des Art. 14 GG, gegen die allgemeine Handlungsfreiheit i.S. des Art. 2 Abs. 1 GG sowie gegen die Europafreundlichkeit i.S. des Art. 23 GG verstoßen würde; zudem sah die Klägerin eine Verletzung bei der Kapitalverkehrs-, der Dienstleistungsfreiheit und der persönlichen Freizügigkeit gegeben. Auf Grund der Verletzungen der europarechtlichen Grundfreiheiten begehrte die Klägerin eine Vorabentscheidung des Gerichtshofs der europäischen Union (EuGH).

Der BFH folgte dieser Auffassung in dem zugrunde liegenden Urteil nicht, vielmehr führte er aus, dass die bisherige steuerliche Behandlung den Vorschriften des ErbStG entspricht und sowohl mit dem Verfassungsrecht als auch mit Unionsrecht vereinbar ist.

Ausländische Erbschaftsteuer i.S. des 21 ErbStG ist gem. § 21 Abs. 2 Nr. 1 ErbStG i.V.m. § 121 BewG nur anzurechnen, sofern die Steuer auf ausländisches Vermögen entfällt, zu diesem ausländischen Vermögen sind Guthaben bei ausländischen Kreditinstituten gem. § 121 BewG nicht zu zählen, weshalb eine Anrechnung der Erbschaftsteuer aus Sicht des BFH nicht erfolgen kann.

Auch die Berücksichtigung der ausländischen Erbschaftsteuer als Nachlassverbindlichkeit i.S. des § 10 Abs. 5 ErbStG erkennt der BFH nicht an, da die eigene zu entrichtende Erbschaftsteuer gem. § 10 Abs. 8 ErbStG nicht abzugsfähig ist.

Der BFH führt jedoch an, dass im Falle einer übermäßigen Steuerbelastung eine Billigkeitsmaßnahme i.S. der §§ 163, 227 AO in Frage kommen kann; eine Pflicht zur Anrechnung der ausländischen Erbschaftsteuer lässt sich aber aus Sicht des BFH nicht daraus ableiten. Die Billigkeitsmaßnahmen reichen als Abhilfemaßnahmen aus Sicht des BFH aus, wenn die Anwendung eines nicht zu beanstandenden Gesetzes in Einzelfällen zu einer ungewollten Belastung führen würde.

Abschließend kann festgehalten werden, dass die doppelte erbschaftsteuerliche Belastung von Kapitalforderungen weder gegen Unionsrecht verstößt noch verfassungsrechtliche Bedenken auslöst. Die Einräumung einer Billigkeitsmaßnahme kann im Fall einer übermäßigen Steuerbelastung jedoch verfassungsrechtlich geboten sein.

## 2. Unternehmen

### 2.1. Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO (OFD Frankfurt/M vom 9.8.2013)

Die OFD Frankfurt hat eine Rundverfügung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung mit Bezug auf das Urteil des Niedersächsischen FG vom 26.09.2012 (Az. 2 K 13510/10) erlassen. Mit dem Urteil hatte das FG entschieden, es sei als Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO einzuordnen, wenn der Gesellschafter der Gesellschaft Finanzmittel neu zuführe, die der Ablösung von Darlehen dienen, die er selbst der GmbH gewährt habe, und er sich dadurch nachträgliche Anschaffungskosten schaffen bzw. die steuererhöhenden Effekte eines Darlehensverzichts vermeiden möchte. Die OFD Frankfurt erklärt in der Verfügung, das rechtskräftige Urteil sei auf gleichgelagerte Fälle anzuwenden.

In dem Streitfall hatte sich der Kläger an der GmbH in 2002 als typisch stiller Gesellschafter beteiligt und ihr in den Jahren bis 2005 mehrere Darlehen gewährt. Mitte 2005 beteiligte er sich mit 15% unmittelbar als Gesellschafter an der bereits zu diesem Zeitpunkt überschuldeten GmbH. Ende 2006 wurde die Liquidation der GmbH beschlossen. Der Kläger leistete anschließend eine als „Einlage“ bezeichnete Zahlung an die GmbH. Mit diesen Mitteln zahlte die GmbH am Folgetag die stille Einlage sowie die bis 2005 gewährten Darlehen an den Kläger zurück. Mit Abschluss der Liquidation berücksichtigte der Kläger bei seinem Auflösungsverlust die in 2006 geleistete „Einlage“ als nachträgliche Anschaffungskosten. Das Finanzamt erkannte dies nicht an. Die dagegen erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Laut dem FG könne einer GmbH zwar auch noch nach Beginn der Liquidation von den Gesellschaftern Finanzmittel zugeführt werden, deren späterer Verlust nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung darstelle. Dies sei aber wegen Gestaltungsmissbrauchs ausgeschlossen, soweit die neu zugeführten Finanzmittel nur dazu dienen, Darlehen oder andere Fremdkapitalmittel abzulösen, die der auch die neuen Finanzmittel zuführende Gesellschafter der Gesellschaft vor Erwerb der Gesellschafterstellung gewährt habe und daher deren späterer Verlust keine nachträgliche Anschaffungskosten darstellen.

Ein Hin- und Herzahlen zwischen Gesellschafter und GmbH oder ein „Leg-ein-Hol-zurück“ mittels Einlage und anschließender Rückzahlung früherer Darlehen in der Krise wird künftig wohl von der Finanzverwaltung als Gestaltungsmissbrauch eingeordnet werden, wenn ein wirtschaftliches, nicht steuerlich motiviertes Ziel nicht erkennbar ist. Ein solches anderes Ziel wird insbesondere schwer begründet werden können, wenn

(steuerlich unbeachtliche) Darlehen zurückgezahlt werden und die Rückzahlung allein durch eine Einlage des Gesellschafters finanziert wird. Die Motivation wird häufig darin liegen, dass eine zusätzliche Steuerbelastung der Gesellschaft durch einen Verzicht auf ein nicht mehr werthaltiges Darlehen durch den Gesellschafter vermieden werden soll. Der BFH hat sich bislang mit dieser Fragestellung noch nicht beschäftigt.

### 2.2. BFH: Verrechnungspreisdokumentation ist unionsrechtskonform (Az.I R 45/11)

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 10.04.2013 klargestellt, dass die Anforderung des Finanzamtes zur Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation, die der Steuerpflichtige bei bestimmten grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen erstellen muss, mit Unionsrecht vereinbar ist und nicht gegen unionsrechtliche Grundfreiheiten verstößt.

Die Klägerin, eine deutsche GmbH, verwaltete eigene Vermögenswerte und handelte insbesondere mit Finanzinstrumenten auf eigene Rechnung. Die deutsche GmbH wurde von einer luxemburgischen Gesellschaft erworben und kurze Zeit später von dieser an eine Schwestergesellschaft (ebenfalls in Luxemburg) veräußert. Zwischen der GmbH und der ersten luxemburgischen Gesellschaft wurde ein „Service Agreement“ abgeschlossen, aufgrund dessen die GmbH an diese Zahlungen für grenzüberschreitende Dienstleistungen leistete.

Das Finanzamt forderte die Klägerin zwecks Durchführung einer Außenprüfung dazu auf, eine Verrechnungspreisdokumentation über ihre Geschäftsbeziehungen mit der luxemburgischen Gesellschaft vorzulegen. Das Finanzamt wies darauf hin, dass die Angemessenheitsdokumentation von besonderer Bedeutung sei und setzte zur Vorlage eine Frist von 60 Tagen. Die Klägerin kam dieser Aufforderung nicht vollständig nach. Eine Angemessenheitsdokumentation war in der Dokumentation nicht enthalten. Die Klägerin begründete dies mit dem Hinweis, die vereinbarten und gezahlten Entgelte entsprächen dem, was fremde Dritte unter vergleichbaren Bedingungen vereinbart hätten. Dies ergebe sich aus dem bestehenden Interessengegensatz zwischen der deutschen GmbH und der luxemburgischen Gesellschaft. Das Hessische Finanzgericht wies in erster Instanz die daraufhin erhobene Klage ab. Dieser Auffassung ist auch der Bundesfinanzhof nicht gefolgt. Der Bundesfinanzhof wies die Revision als unbegründet zurück.

Der Bundesfinanzhof sah die Voraussetzungen im Streitfall zur Anforderung des Finanzamtes einer solchen Verrechnungspreisdokumentation als erfüllt und rechtmäßig, da ohne die angeforderte Verrechnungspreisdokumentation die Frage, ob

die Zahlungen der Höhe nach dem entspricht, was fremde Dritte untereinander vereinbaren würden, nicht abschließend beantwortet werden kann.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Vorschrift des § 90 Abs. 3 AO, die zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation verpflichtet, nicht gegen die unionsrechtlichen Grundfreiheiten verstößt. Insbesondere wird der Dienstleistungsverkehr in der Europäischen Union dadurch nicht verletzt, dass sich die Vorschrift hauptsächlich bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen nachteilig auswirkt. Zwar greift § 90 Abs. 3 AO in den Schutzbereich der Dienstleistungsfreiheit im gemeinsamen Binnenmarkt ein und stellt somit eine Einschränkung dieser Grundfreiheit dar. Diese Ungleichbehandlung zu Lasten grenzüberschreitender Dienstleistungen ist jedoch durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt, insbesondere durch das Erfordernis einer wirksamen Steueraufsicht, welches in der ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes als Rechtfertigungsgrund anerkannt ist. Zulässig ist insbesondere, für grenzüberschreitende Fälle spezifische Verfahrensregeln zu erlassen, um es den zuständigen Finanzbehörden zu ermöglichen, den steuerlich erheblichen Sachverhalt aufzuklären. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist auch verhältnismäßig, weil es ohne die Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation nicht möglich ist, die Einkunftsabgrenzung zwischen international verbundenen Unternehmen durch die Finanzverwaltung effektiv zu prüfen.

Eine solche Sachverhaltsaufklärung kann nicht alleine mit den Mitteln der zwischenstaatlichen Amtshilfe gewährleistet werden, insbesondere in den Fällen, in denen trotz Amtshilfe die Verifikation eines steuerlich erheblichen Sachverhalts sehr schwierig oder gar ausgeschlossen ist.

### 2.3. FG Hamburg: Betriebsaufspaltung bei Zwischenschaltung einer von der beherrschenden Person beherrschten GbR

Mit seinem Urteil vom 05.02.2013 (Aktenzeichen: 3 K 190/11) entschied das FG Hamburg, dass auch bei der Einschaltung einer Zwischengesellschaft, der von der Besitzgesellschaft ein Erbbaurecht an einem Grundstück bestellt wurde und die dieses Grundstück mit einem selbst errichteten Gebäude an die Betriebsgesellschaft vermietet, eine Betriebsaufspaltung vorliegt, wenn alle Gesellschaften von derselben Person beherrscht werden und das Grundstück eine wesentliche Betriebsgrundlage für die Betriebsgesellschaft ist.

Im entschiedenen Fall hielt die Besitz-GbR, an der ein Ehegattenpaar im Verhältnis 90%/10% beteiligt war, einige Grund-

stücke, für die diese zugunsten einer GmbH ein Erbbaurecht bestellte. Die GmbH errichtete auf den Grundstücken Gebäude und vermietete sie an eine weitere GmbH. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der beiden Gesellschaften war der (an der GbR mehrheitlich beteiligte) Ehegatte. Das FG entschied, dass in diesem Fall eine sog. Betriebsaufspaltung vorliegt. Diese ist gegeben, wenn eine Gesellschaft (Besitzgesellschaft) wesentliche Betriebsgrundlagen (wie Gebäude, Maschinen) einer anderen Gesellschaft (Betriebsgesellschaft) überlässt (sachliche Verflechtung) und die hinter den beiden Gesellschaften stehenden Personen in beiden einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchsetzen können (personelle Verflechtung).

Die personelle Verflechtung ist nicht anzunehmen, wenn an der Besitzgesellschaft ein weiterer Gesellschafter beteiligt ist und das Einstimmigkeitsprinzip (insbesondere bzgl. der sog. Geschäfte des täglichen Lebens) gilt, selbst wenn die Gesellschafter Ehegatten sind. Gilt hierfür jedoch das Mehrheitsprinzip, kann der Mehrheitsgesellschafter auch gegen den Willen des Nur-Besitzgesellschafters den eigenen Geschäftswillen durchsetzen. Im vorliegenden Fall lag nach Ansicht des Gerichts eine Beherrschungsidentität in beiden Gesellschaften vor, da das Einstimmigkeitsprinzip bei der Besitz-GbR lediglich auf einige, wenige Entscheidungen beschränkt war, darunter z.B. die Erteilung des Erbbaurechts. Für die Annahme einer personellen Verflechtung muss allerdings die Situation nach der Begründung der Betriebsaufspaltung beurteilt werden, da entscheidend ist, dass das Nutzungsverhältnis nicht gegen den Willen der Personen, die das Besitzunternehmen beherrschen, aufgelöst werden kann. Da der zu 90% an der GbR beteiligte Ehegatte die laufende Verwaltung der Erbbaurechts (wie Vereinbarung des Erbbauzinses, seine Anpassung an die Lebenshaltungskosten, Überwachen der weiteren Vertragsbedingungen usw.) sowie jederzeitige Beendigung der Erbbaurechtsvertrages ohne die Zustimmung seiner Ehefrau beeinflussen konnte (Mehrheitsentscheidung), lag die erforderliche Verflechtung vor.

Für die Annahme der zusätzlich nötigen sachlichen Verflechtung muss das Grundstück für die Betriebsgesellschaft eine sog. wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, d. h. für die Betriebsführung der Gesellschaft von nicht nur geringer Bedeutung sein. Auch die Einräumung eines Erbbaurechts kann so eine wesentliche Grundlage sein, wenn das Grundstück von der Betriebsgesellschaft mit Zustimmung des Besitzunternehmens mit Gebäuden bebaut werden soll, die für das Betriebsunternehmen eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen. In dem verhandelten Fall wurde das Grundstück nach den Vorgaben der Betriebsgesellschaft bebaut und anschließend an diese vermietet. Es bildete somit den räumlichen und funktionalen Mittelpunkt ihrer Geschäftstätigkeit.

Dass das Grundstück über eine zwischengeschaltete Gesellschaft vermietet wurde, steht der Annahme einer Betriebsaufspaltung nicht entgegen. Grundsätzlich liegt eine Beherrschungsidentität auch dann vor, wenn die das Besitzunternehmen beherrschenden Personen ihren Willen im Betriebsunternehmen über eine zwischengeschaltete Körperschaft durchsetzen können oder wenn sich ihre Herrschaft mittelbar über einen Zwischenvermieter auswirkt, der vertraglich verpflichtet ist, die wesentliche Betriebsgrundlage an das Betriebsunternehmen weiterzuvermieten. Nach Auffassung des Gerichts sollen dieselben Grundsätze gelten, wenn die Zwischengesellschaft zwar nicht zur Weitervermietung verpflichtet ist, die das Besitzunternehmen beherrschende Person (hier der Ehegatte) Alleingesellschafterin sowohl bei der Zwischenvermieterin als auch bei der Betriebsgesellschaft ist. Diese Person kann in diesem Fall nämlich selbst entscheiden, für welchen Zeitraum und zu welchen Bedingungen die Betriebsgesellschaft die wesentliche Betriebsgrundlage zur Nutzung erhält sowie verhindern, dass das Nutzungsverhältnis nach dem Willen des Nur-Besitzgesellschafters beendet wird.

Die Folgen einer Betriebsaufspaltung sind nicht zu unterschätzen, da die Einkünfte der eigentlich mit der Vermögensverwaltung beauftragten Gesellschaft nicht mehr als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gelten, sondern als gewerbliche Einkünfte. Dies hat zur Folge, dass die Einkünfte zusätzlich der Gewerbesteuer unterliegen, die sog. erweiterte Kürzung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nicht möglich ist und bei (einer gewollten oder ungewollten) Beendigung der Betriebsaufspaltung das Besitzunternehmen als aufgegeben gilt und ein Aufgabegewinn zu versteuern ist. Das Finanzgericht hat bei diesem Urteil die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, da ein derartiger Fall noch nicht höchstrichterlich geklärt ist.

#### 2.4. BFH: Körperschaftsteuerpflicht für Stillhalterprämien aus Optionsgeschäften bei Anteilsverkäufen (Az. I R 18/12)

Optionsgeschäfte unterliegen der Körperschaftsteuer, dies hatte der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Urteil vom 6. März 2013 (Az. I R 18/12) entschieden. Für solche Stillhalterprämien bei Call- und Put-Optionsgeschäften greift die Befreiungsvorschrift für Veräußerungsgewinne von Anteilen (§ 8b KStG) nicht ein.

In dem entschiedenen Fall erzielte eine GmbH steuerfreie Gewinne aus Anteilsveräußerungen an Körperschaften. Zugleich ließ sich die GmbH verschiedene Kauf- und Verkaufsoptionen einräumen; sie agierte als Stillhalterin und erhielt dafür entsprechende Stillhalterprämien. Handels- und steuerrechtlich erfasste die GmbH das Veräußerungsgeschäft sowie das

Optionsgeschäft jeweils zusammen (Bewertungseinheit) und begehrte auch insgesamt eine Steuerbefreiung. Das Finanzamt verwehrte jedoch anteilig die Befreiung, da zwischen den zwei Geschäften zu trennen sei.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes und des vorinstanzlichen Finanzgerichts. Aus dem Wortlaut und Zweck der Vorschrift ergebe sich, dass die Steuerbefreiung nur für die Veräußerung von Anteilen gelten soll, wodurch bei mehrstufigen Beteiligungsstrukturen Doppelbelastungen vermieden werden sollen. Demgegenüber seien die Einnahmen, die aus Stillhalterprämien (ebenso wie bei Bezugsrechten) unabhängig von einer möglichen Veräußerung generiert werden, steuerpflichtig.

Diese BFH-Entscheidung war nicht unerwartet, da sie einem vorherigen Urteil des BFH aus dem Jahr 2008 (I R 101/06) und der Auffassung der Finanzverwaltung entspricht. Vor der jüngsten Entscheidung des BFH war diese Ansicht in der Literatur jedoch kontrovers diskutiert worden. Auch der Einkommensteuer-Senat des BFH vertritt hierzu (weiterhin) eine andere Auffassung als der Senat für Körperschaftsteuer. Zu begrüßen ist immerhin die Planungssicherheit, die sich nun für den Stillhalter ergibt, denn er kann nun einplanen, dass auf ihn eine körperschaftsteuerliche Mehrbelastung zukommen wird.

# 3. Umsatzsteuer

## 3.1. Umsatzsteuerliche Organschaft: Organgesellschaft erstmals in Rechtsform der Personengesellschaft zulässig

Das FG München hat mit Urteil vom 13.03.2013 (3 K 235/10) erstmals Personengesellschaften als mögliche Organgesellschaften bei der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft anerkannt und festgestellt, dass auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können. Insofern eröffnet das Urteil neue Gestaltungspielräume für Unternehmen.

Aus Sicht des FG München war es unbeachtlich, dass die potentiellen Organgesellschaften als Personengesellschaften keine juristischen Personen sind und damit nach dem Wortlaut des nationalen Rechts die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht erfüllen. Hiernach können nur juristische Personen als Organgesellschaften fungieren. Das FG vertrat jedoch die Auffassung, dass sich die Klägerin auf das für sie günstige Unionsrecht berufen kann. Begründet wird dies mit dem Grundsatz der Rechtsformneutralität, nach dem Personen- und Kapitalgesellschaften weitgehend gleich zu behandeln sind. Dementsprechend ist die Wirkung der Organschaft nicht auf juristische Personen als Organgesellschaften beschränkt. Dies soll zu mindestens dann gelten, wenn es sich wie im Streitfall um eine kapitalistisch strukturierte Personengesellschaft wie eine GmbH & Co. KG handelt.

Das Urteil ist als richtungsweisend anzusehen, da das Institut der umsatzsteuerlichen Organschaft hierdurch in einem neuen Blickwinkel erscheint. Zu begrüßen ist die Entscheidung zudem unter Berücksichtigung der jüngsten EuGH-Rechtsprechung. Dieser hatte sich vor kurzem in der Rechtssache C-85/11 mit den europarechtlichen Voraussetzungen der Organschaft beschäftigt. Danach können sogar „Nichtsteuerpflichtige“ (z.B. Finanzholdings) Teil des umsatzsteuerlichen Organkreises sein. Die Frage ist allerdings derzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen VR 25/13 anhängig.

## 3.2. Option zur Umsatzsteuer in Mietverträgen: Niedersächsisches Finanzgericht hält Bagatellgrenze der Finanzverwaltung für unzulässig

Bei der Vermietung von Grundstücken ist eine Option zur Umsatzsteuerpflicht grundsätzlich nur dann zulässig, wenn der Leistungsempfänger das Grundstück „ausschließlich“ für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den

Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Verwendet der Mieter das Grundstück nur in sehr geringem Umfang für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist der Verzicht nach Ansicht der Finanzverwaltung dennoch zulässig. Nach dieser Ansicht könne eine geringfügige Verwendung angenommen werden, wenn im Falle der steuerpflichtigen Vermietung die auf den Mietzins entfallende Umsatzsteuer im Besteuerungszeitraum höchstens zu 5% vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen wäre („Bagatellgrenze“ des Abschn. 9.2 Abs. 3 UStAE).

Das FG Niedersachsen urteilte mit Urteil vom 11. April 2013 (5 K 393/11), dass eine wirksame Option nicht möglich war, weil das Ausschließlichkeitserfordernis des § 9 Abs. 2 UStG nicht erfüllt war. Unstreitig erzielte die Mieterin im Streitjahr vorsteuer-schädliche Umsätze von ca. 20%. Damit waren jedenfalls nach dem Wortlaut des § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG die Voraussetzungen für eine wirksame Option nicht erfüllt. Der Senat war jedoch auch der Auffassung, dass es sich bei der o.g. Regelung im UStAE um eine Auslegung des Gesetzes und nicht etwa um eine Billigkeitsregelung handele. Das bedeutet, dass der Senat an die Bagatellgrenze grundsätzlich nicht gebunden sei.

Das Urteil ist gegenwärtig unter dem Aktenzeichen VR 27/13 beim BFH anhängig. Folgt dieser dem Urteil des FG Niedersachsen, so dürfte eine wirksame Option zur Umsatzsteuer in vielen Fällen durch die Rechtsprechung verneint werden. Ebenfalls zeigt das Urteil das Risiko, welches Steuerpflichtige dadurch eingehen, wenn sie Vereinfachungsregelungen der Finanzverwaltung anwenden, es hierbei jedoch an einer konkreten gesetzlichen Regelung mangelt oder aber einer solchen sogar widerspricht. Steuerpflichtige sollten die aktuelle Rechtsprechung daher bei der Ausgestaltung von Mietverträgen, in welchen zur Umsatzsteuer optiert wird, entsprechend berücksichtigen.

## 3.3. BFH: Kein Vorsteuerabzug aus Leistungen eines Strafverteidigers bei Vorwurf eines durch Bestechung erlangten Auftrags (BFH v. 11.04.2013, V R 29/10); ebenso keine Abzugsfähigkeit der Strafverteidiger- kosten als außergewöhnliche Belastungen (BFH v. 16.04.2013, IX R 5/12)

Nach Auffassung des BFH eröffnen Leistungen eines Strafverteidigers, die darin bestehen, strafrechtliche Sanktionen gegen eine natürliche Person (Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH) zu vermeiden, keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug beim Auftraggeber. Der Entscheidung des BFH vom 11.04.2013 lag folgender Sachverhalt zugrunde: Gegen den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, welcher zugleich als Organträger einer umsatzsteuerlichen Organschaft fungierte,

war ein staatsanwaltschaftliches Ermittlungsverfahren wegen des Vorwurfs der Bestechung eingeleitet worden. Der Gesellschafter-Geschäftsführer beauftragte daraufhin zwei Rechtsanwälte mit seiner strafrechtlichen Verteidigung, welche die Einstellung des Ermittlungsverfahrens gegen Geldauflage erreichen konnten. Aus den Rechnungen der beauftragten Rechtsanwälte nahm der Gesellschafter-Geschäftsführer (in seiner Eigenschaft als Organträger) den Vorsteuerabzug vor. Die Finanzverwaltung widersprach dem und sah die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug aus den Anwaltsrechnungen als nicht gegeben an. Das Finanzgericht gab der Klage des Gesellschafter-Geschäftsführers zunächst statt. Der BFH hingegen verneint in seiner vorliegenden Entscheidung vom 11.04.2013 – nachdem die zugrunde liegende Fragestellung des Vorsteuerabzugs dem EuGH vorgelegt worden ist (siehe EuGH v. 21.02.2013, C-104/12 „Becker“) – einen Vorsteuerabzug.

Nach Meinung des BFH ist ein Unternehmer lediglich dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er die empfangenen Leistungen für sein Unternehmen und mithin für seine wirtschaftliche Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen verwendet. Nach Auffassung des BFH besteht allerdings bei einer strafrechtlichen Verteidigung einer natürlichen Person per se kein unmittelbarer (und direkter) Zusammenhang zu einer wirtschaftlichen Tätigkeitsausübung. Eine Strafverteidigerleistung, die darauf gerichtet ist, eine natürliche Person vor einer strafrechtlichen Sanktion zu bewahren, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug, da die Eingangsleistung nur unmittelbar und direkt dem Schutz privater Interessen des Beschuldigten (vorliegend des Gesellschafter-Geschäftsführers) dient. An dieser Wertung ändert nach Meinung des BFH auch nicht, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer vorliegend als Organträger fungiert hat, da die Strafverteidigerleistungen gleichwohl dem nicht-unternehmerischen Bereich und damit nicht dessen wirtschaftlicher Tätigkeit zuzuordnen sind.

Die BFH-Entscheidung ist für die Praxis von großer Bedeutung. Für den Vorsteuerabzug auf Strafverteidigerleistungen bei Unternehmensangestellten kommt es letztlich auf den Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Unternehmenstätigkeit an. Droht dem Unternehmen aufgrund des Fehlverhaltens eines Mitarbeiters selbst eine strafrechtliche Sanktion, so muss ein unmittelbarer und direkter Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeitserbringung des Unternehmens in der Regel zu bejahen sein und infolgedessen die Berechtigung zum Vorsteuerabzug gegeben sein. Handelt es sich hingegen bei der Strafverteidigung um die Verhinderung einer Sanktion gegen eine natürliche Person, ohne dass dies Auswirkungen auf die wirtschaftliche Tätigkeitserbringung auf Unternehmensebene hat, so ist ein Vorsteuerabzug nach Maßgabe der EuGH und BFH-Rechtsprechung in der Regel zu verneinen. Letztlich wird es

hierbei immer auf den zu entscheidenden Einzelfall ankommen. In diesem Zusammenhang ist eine weitere Entscheidung des BFH von Interesse (BFH v. 16.04.2013, IX R 5/12). Zu entscheiden hatte der BFH auch über die Fragestellung, ob Strafverteidigerkosten wegen einer vorsätzlich begangenen Tat als sog. außergewöhnliche Belastungen im Rahmen der Einkommensteuer steuerlich geltend gemacht werden können. Der BFH hat hier zunächst klar unterstrichen, dass Strafverteidigerkosten als Betriebs- bzw. Werbungskosten abziehbar sind, wenn der strafrechtliche Vorwurf durch das berufliche Verhalten des Steuerpflichtigen veranlasst worden ist. Dies ist bspw. dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige die ihm zur Last gelegte Tat in Ausübung der beruflichen Tätigkeit begangen hat. Besteht kein derartiger Zusammenhang zu einer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit, so ist ein Abzug von Strafverteidigerkosten als Betriebs- oder Werbungskosten nicht zu rechtfertigen. Auch eine steuerliche Geltendmachung der Verteidigerkosten als außergewöhnliche Belastungen kommt nicht in Betracht, da Strafverteidigerkosten regelmäßig unabhängig von Gegenstand und Ausgang eines Strafprozesses zwangsläufig erwachsen. Hat der Steuerpflichtige die Strafverteidigerkosten aufgrund einer rechtskräftigen Verurteilung zu tragen, die letztlich aufgrund einer (durch ihn) vorsätzlich begangenen Tat entstanden sind, so sind diese Kosten nach BFH-Auffassung nicht „unausweichlich“, denn der Täter durfte die Tat schlechthin „nicht begehen“.

### 3.4. Ausweitung Reverse Charge bei Stromlieferungen

Durch das Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetz (Amtshilfe-RLUmsG) wird die Steuerschuldnerschaft bei der Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger verlagert, sofern Energielieferungen inländischer Anbieter erfolgen. Wirkung entfaltet die Vorschrift 2 Monate nach Veröffentlichung im Amtsblatt der EU. Damit trat die Regelung am 01.09.2013 in Kraft.

Bisher galt das Reverse-Charge-Verfahren (d.h. die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger) nur für Lieferungen von Gas und Elektrizität oder Wärme oder Kälte durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer unter den in § 3g UStG genannten Bedingungen.

Diese Vorschrift wird nun ausgeweitet auf im Inland ansässige Lieferanten. Hintergrund ist die jüngste Welle von Insolvenzen von Billiganbietern, bei denen die Empfänger der Leistung gutgläubig die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer in Anrechnung gebracht hatten, ohne dass die Umsatzsteuer vom Leistenden an die Finanzverwaltung abgeführt wurde.

Die Änderungen betreffen allerdings nur Erdgaslieferungen bei denen der Empfänger der Lieferungen selbst auch Lieferer ist. Gleiches gilt für die Lieferung von Elektrizität. Somit sind lediglich die Wiederverkäufer betroffen. Betreiber von Photovoltaikanlagen sind von der Änderung hingegen nicht betroffen.

## 4. Sonstiges

### 4.1. BFH: Herabsetzung der Grunderwerbsteuer bei Übernahme der Erwerbsnebenkosten (Az. II R 1/12)

Mit Urteil vom 17. April 2013 (Az. II R 1/12) hatte sich der Bundesfinanzhof mit der Frage zu befassen, welche grunderwerbsteuerlichen Folgen eine Vereinbarung zur Folge hat, wonach der Grundstücksveräußerer dem Erwerber die Erwerbsnebenkosten erstatten muss. Nach Ansicht des BFH führt eine solche Verpflichtung der Kostentragung durch den Veräußerer zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage bei der Grunderwerbsteuer.

Der Entscheidung lag der Sachverhalt einer Gesellschaft (Veräußerer) zugrunde, die sich vertraglich verpflichtet hatte, sämtliche Anschaffungsnebenkosten (Notarkosten, Grunderwerbsteuer etc.) zu tragen. Diese Vereinbarung der Kostentragung durch den Veräußerer wich von der üblichen Praxis ab, wonach üblicherweise der Erwerber diese Kosten trägt. Sodann erstatte der Veräußerer dem Erwerber tatsächlich die Kosten, was den Erwerber dazu veranlasste, eine Änderung des bereits bestandskräftigen Grunderwerbsteuerbescheides zu beantragen. Nachdem sein Antrag sowohl beim Finanzamt als auch beim FG Sachsen ohne Erfolg blieb, gab ihm nun der BFH Recht.

Der BFH bestätigte die Ansicht des Erwerbers, wonach sich die Übernahme der Erwerbsnebenkosten durch den Veräußerer auf die Grunderwerbsteuer auswirkt. Denn Ausgangspunkt für die Bemessungsgrundlage ist stets der Wert der Gegenleistung. Die Erwerbsnebenkosten erhöhen aber nicht die Gegenleistung. Im Falle der Kostentragung durch den Veräußerer besteht die Gegenleistung nur in demjenigen Entgelt, das für den Grundstückserwerb aufgewendet wird. Deswegen ist der vom Erwerber gezahlte Kaufpreis um die vom Veräußerer erstatteten Nebenkosten zu vermindern. Anderes gelte nach Ansicht des BFH allerdings für die Grunderwerbsteuer selbst, die nicht zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage führen darf.

Für den betroffenen Erwerber eines Grundstücks ist dieses Urteil zu begrüßen, da erstattete Anschaffungsnebenkosten ihn letztlich nicht mit Grunderwerbsteuer belasten. Zugleich hat der BFH festgestellt, dass die Grunderwerbsteuer selbst hingegen nicht zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage führt.

## 4.2. Grunderwerbsteuer bei mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften: Bundesfinanzhof kippt bisherige Praxis

Bei grundstückshaltenden Personengesellschaften fällt im Grundsatz Grunderwerbsteuer dann an, wenn sich der unmittelbare oder der mittelbare Gesellschafterbestand der Personengesellschaft innerhalb von 5 Jahren zu 95% oder mehr dadurch ändert, dass Anteile auf neue Gesellschafter übergehen. Eine solche Änderung im Gesellschafterbestand wird dann einer Grundstücksübertragung gleichgestellt.

Nach den Verwaltungsanweisungen der Finanzverwaltung war bislang bei Gesellschaftern in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft eine mittelbare Änderung dieses Gesellschafters nur dann anzunehmen, wenn sich dessen Gesellschafterstruktur zu mindestens 95% geändert hatte. Im Gegensatz dazu wurde bei Gesellschaftern in Form einer Personengesellschaft jede Änderung im Gesellschafterbestand der Obergesellschaft quotal als Änderung des Gesellschafterbestands der grundstückshaltenden (Unter-)Personengesellschaft berücksichtigt. Als Änderung galt insofern auch die Verlängerung der Beteiligungskette im Konzern.

Der BFH (Az. II R 17/10) hat nun entschieden, dass diese Interpretation vom Gesetz nicht gedeckt sei. Zum einen sei eine derartige Differenzierung zwischen Gesellschaftern in Form der Personengesellschaft und der Kapitalgesellschaft unzulässig. Zum anderen müssten Gesellschafterwechsel nicht formal, sondern wirtschaftlich betrachtet werden, so dass eine Verlängerung der Beteiligungskette im Konzern nicht schädlich sein dürfe.

Umstrukturierungen im Gesellschafterkreis von grundstückshaltenden Personengesellschaften werden davon profitieren. Der BFH hat jedoch ausdrücklich betont, dass die obige Interpretation nur für Änderungen des Gesellschafterbestandes von Personengesellschaften (§ 1 Abs. 2a GrEStG) gelte, nicht aber für Fälle der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 GrEStG), in denen (mittelbar) mindestens 95% der Anteile an einer grundstückshaltenden Personengesellschaften in einer Hand vereinigt werden.

## 4.3. Inkrafttreten des neuen Kapitalanlagegesetzbuchs: Scheitern des StAnpG und steuerliche Übergangslösung

Nachdem am 22. Juli 2013 das Kapitalanlagegesetzbuch in Kraft getreten ist und das Investmentgesetz abgelöst hat, sollte parallel hierzu das Investmentsteuergesetz (InvStG) angepasst

werden. Diese Anpassung wurde notwendig, da das InvStG weitgehend an die Regelungen des – nunmehr aufgehobenen – Investmentgesetzes anknüpft.

Da jedoch in Bundestag und Bundesrat keine Einigung erzielt werden konnte, lag zum 22. Juli 2013 keine entsprechende steuerliche Regelung vor. Durch das Ende der aktuellen Legislaturperiode ist das Gesetzgebungsverfahren nunmehr hinfällig, so dass in der nächsten Legislaturperiode ein neues Gesetzgebungsverfahren begonnen werden muss.

Das Bundesfinanzministerium hat daher bereits mit Schreiben vom 18. Juli 2013 angeordnet, dass bis zum Inkrafttreten einer steuerlichen Neuregelung das InvStG in seiner bisherigen Fassung anzuwenden sein soll. Dies gilt auch für Produkte, die erst nach dem 23. Juli 2013 aufgelegt werden. Da für Steuerzwecke das alte Investmentgesetz fiktiv fortgilt, während rechtlich ausschließlich das Kapitalanlagegesetzbuch maßgeblich ist, dürften Friktionen in der Praxis zu erwarten sein.

## Düsseldorf



**Dr. Michael Puls, Partner**  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Telefon +49 211 5660 18783  
Telefax +49 211 5660 110  
michael.puls@luther-lawfirm.com

## Hamburg



**Antje Faab**  
Steuerberaterin  
Telefon +49 40 18067 12757  
Telefax +49 40 18067 110  
antje.faass@luther-lawfirm.com

## Frankfurt a. M.



**Nicole Fröhlich, Partnerin**  
Steuerberaterin  
Telefon +49 69 27229 24830  
Telefax +49 69 27229 110  
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com

## Hannover



**Jens Röhrbein, Partner**  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt  
Telefon +49 511 5458 20129  
Telefax +49 511 5458 110  
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com



**Christoph Kromer, Partner**  
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann  
Telefon +49 69 27229 24615  
Telefax +49 69 27229 110  
christoph.kromer@luther-lawfirm.com



**Peter Fabry, Partner**  
Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Telefon +49 89 23714 24780  
Telefax +49 89 23714 110  
peter.fabry@luther-lawfirm.com

## München



**Ulrich Siegemund, Partner**  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Telefon +49 69 27229 16364  
Telefax +49 69 27229 110  
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com



**Peter M. Schäffler, Partner**  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Telefon +49 89 23714 24765  
Telefax +49 89 23714 110  
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com



**Jochen Würges, Partner**  
Steuerberater, CISA (Certified Information  
Systems Auditor), Dipl.-Kaufmann  
Telefon +49 69 27229 24619  
Telefax +49 69 27229 110  
jochen.wuerges@luther-lawfirm.com



**Andrea Sandbichler**  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin,  
Dipl.-Kauffrau  
Telefon +49 89 23714 24790  
Telefax +49 89 23714 110  
andrea.sandbichler@luther-lawfirm.com

#### 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](mailto:contact@luther-lawfirm.com)

*V.i.S.d.P.:* Peter M. Schäffler, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,

Karlstraße 10-12, 80333 München, Telefon +49 89 23714 24765,

Telefax +49 89 23714 110, [peter.schaeffler@luther-lawfirm.com](mailto:peter.schaeffler@luther-lawfirm.com)

*Grafische Gestaltung/Art Direction:* VISCHER&BERNET GmbH

Agentur für Marketing und Werbung, Mittelstraße 11/1

70180 Stuttgart, Telefon +49 711 23960 0, Telefax +49 711 23960 49

[contact@vischer-bernet.de](mailto:contact@vischer-bernet.de)

*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. Falls Sie künftig keine Informationen der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht aktuell“ an [unsubscribe@luther-lawfirm.com](mailto:unsubscribe@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.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist das deutsche Mitglied von Taxand, einem weltweiten Zusammenschluss unabhängiger Steuerberatungsgesellschaften.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist nach dem Qualitätsstandard ISO 9001 zertifiziert.

Berlin, Dresden, Düsseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig, München, Stuttgart  
Brüssel, Budapest, London, Luxemburg, Shanghai, Singapur

Ihren Ansprechpartner finden Sie auf [www.luther-lawfirm.com](http://www.luther-lawfirm.com)

**Auf den Punkt. Luther.**

