

# Breit aufstellen

## Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 27. November 2013 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Steuerrecht

- > Steuerklauseln bei Geschäftsveräußerung im Ganzen: Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses
- > BFH: Steuerschuldnerschaft bei sog. Bauleistungen – Unionsrechtlich gebotene einschränkende Auslegung

### Steuerrecht / EU-Recht

- > Geplante Änderung der EU-Vorschriften zur Unternehmensbesteuerung durch Anpassung der sog. Mutter-Tochter-Richtlinie

## Steuerrecht

### > Steuerklauseln bei Geschäftsveräußerung im Ganzen: Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Von Dr. Florian Haase, Rödl & Partner Hamburg

Die Übertragung von Anteilen an Personen- und Kapitalgesellschaften ist ein im Grundsatz steuerbarer Umsatz (Lieferung) gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, jedoch sind Umsätze und die Vermittlung von Umsätzen von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen nach § 4 Nr. 8 Buchstabe f) UStG von der Umsatzsteuerpflicht befreit. Unter den Voraussetzungen des § 9 UStG kann der den Umsatz ausführende Unternehmer jedoch zur Umsatzsteuerpflicht optieren.

Für Verwirrung hatte in diesem Zusammenhang in jüngerer Zeit ein Urteil des BFH (BStBl. II 2012, 68) gesorgt, das im Anschluss an die EuGH-Entscheidung in der Rechtssache SKF (Rs. C-29/08, SKF, Slg. 2009, I-10413) ergangen

war. Auch die Veräußerung von Gesellschaftsanteilen führt danach zu einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen gemäß § 1 Abs. 1a UStG, wenn die Veräußerung der Anteile auf die Übertragung des gesamten unternehmerischen Vermögens der betreffenden Gesellschaft hinausläuft. Die Anteilsübertragung ist einer Übertragung des unternehmerischen Vermögens der Gesellschaft dabei dann gleichgesetzt, wenn sämtliche Anteile der Gesellschaft Gegenstand der Veräußerung sind. Für die Praxis hätte dies bedeutet, dass die gängigen Umsatzsteuerklauseln in Asset-Deal-Kaufverträgen nunmehr auch auf den Share Deal hätten angepasst werden müssen. Dabei wäre insbesondere zu beachten gewesen, dass anders als bei steuerbefreiten Umsätzen eine Option zur Steuerpflicht bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht möglich ist.

Das BMF hatte indes bereits im Jahr 2012 insoweit teilweise Rechtssicherheit geschaffen (BMF vom 3. Januar 2012, BStBl. I 2012, 76). Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll nunmehr bei der Veräußerung von Gesellschaftsanteilen im Regelfall keine Geschäftsveräußerung im Ganzen mehr vorliegen können. Dabei kommt es insbesondere auf die Höhe der übertragenen Beteiligung nicht an (Abschnitt 1.5 Abs. 9 Satz 2 UStAE), was allerdings explizit der Entscheidung des BFH widerspricht. Erst wenn der Erwerber in Rechtsverhältnisse eintritt, durch die das Halten der Beteiligung beim Veräußerer als unternehmerisch veranlasst anzusehen war (Abschnitt 2.3 Abs. 3 Satz 5 UStAE), wird ein hinreichendes Ganzes zur Fortführung eines Geschäftsbetriebs übertragen. Diese Voraussetzung ist nach Ansicht der Finanzverwaltung zum Beispiel in den Fällen der Organschaft insbesondere dann erfüllt, wenn der Erwerber in die wirtschaftliche Eingliederung vermittelnden Beziehungen zwischen bisherigem Organträger und der Organgesellschaft eintritt.

Zudem war bislang fraglich, wann eine „vorsorglich“ ausgeübte Option zur Umsatzsteuerpflicht nach § 9 Abs. 1 UStG bei einem Immobilienumsatz oder bei Unternehmensverkäufen im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG als ausgeübt gilt. Hintergrund der in der Praxis mit Rechtsunsicherheiten behafteten Abgrenzungsfrage war die aufgrund des BFH-Urteils vom 10. Dezember 2008 (BStBl II 2009, 1026) mit BMF-

Schreiben vom 1. Oktober 2010 (BStBl I 2010, 768) ausgelöste Regelung in Abschnitt 9.1 Abs. 3 Satz 1 UStAE, wonach eine Option zur Steuerpflicht nur bis zum Eintritt der formellen Bestandskraft der entsprechenden Steuerfestsetzung ausgeübt werden kann.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2013 (Az. IV D 3 – S 7198/12/10002) knüpft das BMF nun erneut an diese Entwicklung an. Der Abschnitt 9.1. Abs. 3 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) wird geändert (Einfügung neuer Sätze 2 und 3) und die Auffassung der Finanzverwaltung in Bezug auf die Option zur Steuerpflicht nach § 9 UStG präzisiert. Im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen kommt danach eine Option grundsätzlich nicht in Betracht. Dies entspricht der geltenden Gesetzeslage. Gehen die Parteien jedoch im Rahmen eines notariellen Kaufvertrags übereinstimmend von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen aus und beabsichtigen sie lediglich für den Fall, dass sich ihre rechtliche Beurteilung später als unzutreffend herausstellt, eine Option zur Steuerpflicht, gilt diese vorsorglich und im Übrigen unbedingt im notariellen Kaufvertrag erklärte Option nach Auffassung der Finanzverwaltung als mit Vertragsschluss wirksam.

Die neue Erlasslage ist vorteilhaft für die Steuerpflichtigen. Die Anforderungen der Finanzverwaltung sind gering („unbedingte“ Optionsausübung), müssen aber unbedingt beachtet werden. Sind in dem veräußerten Unternehmen zum Beispiel Grundstücke enthalten und geht die Finanzverwaltung im Nachhinein nicht von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen aus, würde die Veräußerung des Grundstücks zu einer steuerbaren, aber nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a) UStG steuerfreien Lieferung führen, was zu einer Vorsteuerberichtigung beim Veräußerer führen würde. Dies ist der Grund für die häufig anzutreffenden Optionsklauseln in Kaufverträgen. Eine „hilfsweise“ oder „bedingt“ erklärte Option, die erst nach dem Eintritt der formellen Bestandskraft wirksam wird, war aber nicht geeignet, ein Vorsteuerrisiko des Grundstücksveräußerers zu verhindern, weil sie in der Regel als nicht rechtzeitig ausgeübt galt. Mit der Neuregelung der Finanzverwaltung können daher die negativen Folgen der verkürzten Frist der Option bzw. des Widerrufs einer Option vermieden werden, was zu begrüßen ist.

### Kontakt für weitere Informationen



Dr. Florian Haase

Rechtsanwalt, FAFStR

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 520

E-Mail: florian.haase@roedl.de

## > BFH: Steuerschuldnerschaft bei sog. Bauleistungen – Unionsrechtlich gebotene einschränkende Auslegung

Von Daniel Griep, Rödl & Partner Hamburg

In einem heute veröffentlichten BFH-Urteil vom 22. August 2013 (Az. V R 37/10) entschied der Senat, dass für Bauleistungen nur dann die Regelungen der Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse Charge) anzuwenden sind, wenn der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet.

In dem verhandelten Fall beauftragte die Klägerin, dessen Unternehmensgegenstand der Erwerb, die Erschließung und die Bebauung von Grundstücken ist, einen Generalunternehmer zur Erstellung eines Wohnhauses mit sechs Wohnungen zu einem Pauschalpreis. Laut Vertrag sollte die Umsatzsteuer in den Rechnungen des Generalunternehmers gesondert ausgewiesen werden.

Nach Ausführungen der Bauleistungen wurde der Vertrag durch die Klägerin gekündigt. Der Generalunternehmer erteilte daraufhin eine Schlussrechnung ohne Umsatzsteuer mit dem Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG.

Im Regelfall hat der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer abzuführen. Nach der Vorschrift § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen (sogenannte Bauleistungen), wenn der Leistungsempfänger selbst ebenfalls Bauleistungen erbringt.

Zwischen der Klägerin und dem zuständigen Finanzamt war strittig, ob die Klägerin Bauleistungen im erforderlichen Maße ausführte:

Die Klägerin ermittelte später bei der Erstellung des Jahresabschlusses lediglich aus Bauleistungen einen Umsatz in Höhe von 10 Prozent des Gesamtumsatzes. Nach Ansicht der Finanzverwaltung (Abschnitt 182a Abs. 10 UStR, jetzt Abschnitt 13b.3 Abs. 3 UStAE) liegen bei einem Umsatzanteil der Bauleistungen von weniger als 10 Prozent keine nachhaltigen Bauleistungen vor. In der Folge ist der § 13b UStG nicht anzuwenden. Das Finanzamt folgte den Argumenten der Klägerin jedoch nicht, da die Klägerin das Unterschreiten der 10 Prozent-Grenze erst im Nachhinein anzeigte.

Das angerufene Finanzgericht führte dazu aus, dass die 10 Prozent-Umsatzgrenze nicht dem Gesetz zu entnehmen sei. Nach der gesetzlichen Vorschrift sei entscheidend, ob die Klägerin Bauleistungen, gegebenenfalls auch nur gelegentlich, ausführte. Der Übergang der Steuerschuldnerschaft sei nur dann ausgeschlossen, wenn ein Unter-

nehmer überhaupt keine Bauleistungen erbringe. Da die Klägerin aber gelegentlich Bauleistungen ausführe, sei hier die Vorschrift § 13b UStG anzuwenden und die Klägerin Schuldnerin der Umsatzsteuer.

Der BFH hatte das Revisionsverfahren zunächst ausgesetzt und dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zur Prüfung vorgelegt. Das EuGH sollte sich dazu äußern, ob § 13b UStG mit dem Europarecht vereinbar sei. Der EuGH hat dies grundsätzlich bejaht und gleichzeitig die nationalen Gerichte dazu aufgefordert, bei der Anwendung des § 13b UStG für Rechtssicherheit und Vorhersehbarkeit Sorge zu tragen.

Davon ausgehend hat der BFH die Auslegung der Vorschrift durch die Finanzverwaltung als nicht rechtssicher genug verworfen und neue Grundsätze definiert: Nach Ansicht des BFH sei nur zu betrachten, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachten Bauleistungen seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet.

Folglich entschied der BFH, dass die Klägerin nicht Steuerschuldnerin ist, da sie die von dem Generalunternehmer empfangene Leistung nicht selbst zur Erbringung einer Bauleistung im Sinne von § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG verwendet hat. Die Klägerin führe zwar nach eigenen Angaben gelegentlich Bauleistungen aus. Jedoch hatte die Klägerin keine Bauleistungen im Zusammenhang mit dem vom Generalunternehmer erbauten Wohnhaus erbracht.

Dem Urteil folgend sind beispielsweise Bauträger nicht Steuerschuldner im Sinne des § 13b UStG, da sie keine Bauleistungen erbringen, sondern bebaute Grundstücke liefern. Das Urteil des BFH und die darin enthaltene Auslegung des § 13b UStG ist für alle offenen Sachverhalten anzuwenden.

### Kontakt für weitere Informationen



**Daniel Griep**

Steuerassistent

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 542

E-Mail: [daniel.griep@roedl.de](mailto:daniel.griep@roedl.de)

## Steuerrecht / EU-Recht

### > Geplante Änderung der EU-Vorschriften zur Unternehmensbesteuerung durch Anpassung der sog. Mutter-Tochter-Richtlinie

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Die EU-Kommission teilte am 25. November 2013 durch eine Pressemitteilung mit, dass sie Anpassungen an der sog. Mutter-Tochter-Richtlinie vornehmen werde. Mit den neuen EU-Vorschriften zur Unternehmensbesteuerung sollen – bisher legale – Steuerumgehungen von international tätigen Konzernen verhindert werden.

Durch die Umsetzung der sog. Mutter-Tochter-Richtlinie sind die EU-Mitgliedstaaten verpflichtet, Ausschüttungen einer Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen EU-Staat ansässige Muttergesellschaft vom Quellensteuerabzug freizustellen. Gleichzeitig wird der Sitzstaat der Muttergesellschaft verpflichtet, diese Ausschüttung ebenfalls freizustellen oder die auf die Ausschüttung entfallende Körperschaftsteuer der Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft anzurechnen. Die Umsetzung der EU-Richtlinie in innerstaatliches Recht erfolgte in § 43b EStG. Voraussetzung für die Anwendung der Vorschrift ist u.a. eine unmittelbare Mindestbeteiligung von 10 Prozent am Kapital der Tochtergesellschaft.

Ziel der Mutter-Tochter-Richtlinie ist es, die Besteuerung der laufenden Gewinnausschüttungen zwischen der Mutter- und der Tochtergesellschaft dergestalt zu regeln, dass diese angrenzend steuerneutral erfolgen können und sich dadurch keine Benachteiligungen im EU-Binnenmarkt für weitere Tochterunternehmen eines Konzerns ergeben, die in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig sind. Die Benachteiligungen bestehen insbesondere in der möglichen Doppelbesteuerung der von der Tochtergesellschaft erzielten Gewinne, sofern diese an die Muttergesellschaft ausgeschüttet werden. Einige Gesellschaften haben jedoch diese Bestimmungen der Richtlinie und Qualifikationskonflikte zwischen nationalen Steuervorschriften ausgenutzt, um in sämtlichen Mitgliedstaaten eine Besteuerung zu vermeiden (doppelte Nichtbesteuerung).

Die EU-Kommission hat es sich nun zum Ziel gemacht, eine Missbrauchsverhinderungsbestimmung in die Mutter-Tochter-Richtlinie aufzunehmen – also einen Schutz gegen missbräuchliche Steuerpraktiken zu schaffen. Entsprechend der Empfehlung der Kommission werden die Mitgliedstaaten im Vorschlag verpflichtet, eine gemeinsame Vorschrift zur Verhinderung von Missbrauch anzunehmen. Damit können sie künstliche Gestaltungen zur Steuervermeidung außer Acht lassen und dafür sorgen, dass entsprechend der realen wirtschaftlichen Substanz besteuert wird.



Des Weiteren wird die Richtlinie dahingehend verschärft, dass für bestimmte Gestaltungen zur Steuerplanung (Gestaltungen mit Hybridanleihen) keine Steuerbefreiung gewährt wird. In einigen Fällen werden solche Zahlungen von den Mitgliedstaaten, in denen sich die Tochtergesellschaften befinden, als steuerlich abzugsfähige „Schuldenrückzahlung“ eingestuft, was zur Folge hat, dass die Zahlungen der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft nirgendwo besteuert werden.

Der Vorschlag sieht vor, dass Zahlungen infolge von Hybridanleihen, die im Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft abzugsfähig sind, in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem die Muttergesellschaft ansässig ist. Auf diese Weise sollen grenzübergreifende Gesellschaften davon abgehalten werden, ihre gruppeninternen Zahlungen so zu gestalten, dass eine doppelte Nichtbesteuerung entsteht.

Mit diesem Vorschlag setzt die EU-Kommission einen Punkt des in 2012 vorgelegten Aktionsplans zur Be-

kämpfung von Steuerhinterziehung (IP/12/1325) um. Es ist geplant, dass die geänderte Mutter-Tochter-Richtlinie von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 31. Dezember 2014 in innerstaatliches Recht umgesetzt wird.

#### Kontakt für weitere Informationen



Hannes Zerbin, LL.M. (London)

Diplom-Wirtschaftsjurist (Univ.)

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 514

E-Mail: hannes.zerbin@roedl.de

#### Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellars an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellars und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellars und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellars de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

#### Impressum Fonds-Brief direkt, 27. November 2013

**Herausgeber:** Rödl Rechtsanwalts-gesellschaft mbH  
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
 Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1012 | www.roedl.de  
 fondsbrief-direkt@roedl.de

**Verantwortlich für den Inhalt:**  
**Martin Führlein**  
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

**Redaktion/Koordination:**  
**Frank Dißmann**  
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

**Layout/Satz:** **Petra Brecejl**  
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.