

DIE MANDANTEN-INFORMATION MÄRZ 2019

Allgemeine Steuerzahlungstermine im März 2019

Montag, 11.03.2019

Lohnsteuer, Kirchensteuer
Solidaritatzuschlag

Umsatzsteuer

Einkommensteuer, Kirchensteuer,
Solidaritatzuschlag

Körperschaftsteuer, Solidaritatzuschlag

Inhaltsverzeichnis

- ▶ Europäischer Gerichtshof: Vorsteuerabzug aus einer bezahlten Anzahlungsrechnung
- ▶ Kleinunternehmerregelung: künstliche Aufspaltung unternehmerischer Tätigkeit rechtsmissbräuchlich
- ▶ Grunderwerbsteuer: Konzernklausel gilt nicht als verbotene Beihilfe
- ▶ Fehlgeschlagener „Formwechsel“: Ein-Mann-GmbH muss Grunderwerbsteuer entrichten
- ▶ Realteilung: Aktualisierung der Verwaltungsmeinung

Europäischer Gerichtshof: Vorsteuerabzug aus einer bezahlten Anzahlungsrechnung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in einer aktuellen Entscheidung den vollen **Vorsteuerabzug aus einer bezahlten Anzahlungsrechnung** gestattet.

Bei den Fällen, die zwei Vorabentscheidungsersuchen des Bundesfinanzhofs (BFH) betrafen, ging es um zwei Unternehmer, die jeweils den **Vorsteuerabzug auf Anzahlungen für die Lieferung von Blockheizkraftwerken** begehrten. Jeder Unternehmer hatte ein Blockheizkraftwerk beim Hersteller bestellt, um dies unternehmerisch zu nutzen. Der Hersteller stellte Vorausrechnungen mit gesondertem Steuerausweis. Die Unternehmer leisteten die Anzahlungen in gutem Glauben. Es kam jedoch nicht zur Auslieferung der Anlagen, da über das Vermögen des Herstellers ein **Insolvenzverfahren** mangels Masse eingeleitet wurde.

Die Unternehmer machten nun für die verlorenen Anzahlungen den Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt versagte diesen jedoch, da die Unternehmer gar keine Lieferung erhalten hätten. Das Finanzgericht München entschied hingegen, dass den Unternehmern trotz Nichtausführung der Leistung der **Vorsteuerabzug wegen Gutgläubigkeit zu gewähren** sei, bis diese ihr Geld zurückerhielten.

Der BFH hat sich im Revisionsverfahren an den EuGH gewandt und um Vorabentscheidung gebeten. Der EuGH stellte klar, dass der **Vorsteuerabzug grundsätzlich zu gewähren** sei, wenn die Anzahlung geleistet und vereinnahmt worden sei und zum Zeitpunkt der Anzahlung alle maßgeblichen Elemente der zukünftigen Lieferung als dem Erwerber bekannt angesehen werden könnten, die **Lieferung dieser Gegenstände daher sicher erscheine**. Sofern allerdings anhand objektiver Umstände erwiesen sei, dass der Erwerber zum Zeitpunkt der Anzahlung gewusst habe oder hätte wissen müssen, dass diese **Leistung voraussichtlich nicht erbracht** werde, dürfe der **Vorsteuerabzug versagt** werden.

Eine **Berichtigung der Vorsteuer** hat zu erfolgen, wenn und insoweit die **Anzahlung** vom Lieferer **zurückgezahlt** wird. Der Vorsteuerabzug aus den Anzahlungsrechnungen geht in diesem Fall den Unternehmern nicht verloren.

Hinweis: Eine pauschale Versagung des Vorsteuerabzugs bei Anzahlungen aufgrund ausgebliebener Lieferung kann somit nicht mehr erfolgen. Das Finanzamt ist vielmehr angehalten zu prüfen, ob der Unternehmer zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung wusste oder hätte wissen müssen, dass die Lieferung in Zukunft unterbleibt. Abzuwarten bleibt jedoch, wie genau diese Merkmale von den Finanzämtern ausgelegt werden.

Kleinunternehmerregelung: künstliche Aufspaltung unternehmerischer Tätigkeit rechtsmissbräuchlich

Bei Unternehmern, deren Umsätze im laufenden Kalenderjahr 50.000 € und im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überschreiten, erhebt das Finanzamt keine Umsatzsteuer. Hier greift die sogenannte **Kleinunternehmerregelung**, sodass diese Unternehmer keine Umsatzsteuer in ihren Rechnungen ausweisen müssen, zugleich aber auch **kein Recht zum Vorsteuerabzug** haben. Besteht ihr Kundenkreis vor allem aus **Privatkunden**, die selbst keinen Vorsteuerabzug geltend machen können, haben Kleinunternehmer den Vorteil, ihre **Leistungen am Markt günstiger anbieten** zu können als Konkurrenzunternehmen, die Umsatzsteuer ausweisen müssen.

Diesen Vorteil wollte sich kürzlich auch eine Steuerberatungsgesellschaft aus den neuen Bundesländern zunutze machen. Sie hatte für ihre Kunden laufende Geschäftsvorfälle verbucht und diese Tätigkeit auf mehrere neu gegründete Gesellschaften (GmbH & Co. KGs) ausgelagert. Die KGs erbrachten ihre Leistungen ausschließlich gegenüber Kunden, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt waren. Die Umsätze der einzelnen KGs blieben jeweils **unterhalb der Kleinunternehmergrenzen**. Einige Kunden wurden nacheinander von mehreren Gesellschaften betreut, ohne dass sich dadurch die Leistungsausführung inhaltlich änderte.

Der Bundesfinanzhof urteilte nun auf der Grundlage des EU-Rechts, dass im vorliegenden Fall eine **rechtsmissbräuchliche Gestaltung** vorlag und die Anwendung der Kleinunternehmerregelung versagt werden musste, sodass sich die KGs nicht auf die formale Einhaltung der Umsatzgrenzen berufen konnten. Der **Vereinfachungszweck der Kleinunternehmerregelung** wird nach Gerichtsmeinung **verfehlt**, wenn eine **Tätigkeit planmäßig aufgespalten** wird und **Umsätze künstlich verlagert** werden mit dem Ziel, die Umsatzgrenzen nicht zu überschreiten.

Hinweis: Der Urteilsfall zeigt, dass künstliche Konstruktionen nicht die Vorteile der Kleinunternehmerregelung vermitteln können. Die Regelung soll nur denjenigen Unternehmen zugutekommen, die auch tatsächlich in geringem Umfang wirtschaftlich tätig sind.

Grunderwerbsteuer: Konzernklausel gilt nicht als verbotene Beihilfe

Die **Grunderwerbsteuer** ist in Deutschland nicht nur zu zahlen, wenn ein Grundstück von einem Verkäufer auf einen Erwerber übertragen wird. Vielmehr kämpfen auch **Konzerne** mit dieser Verkehrssteuer. Wenn z.B. eine Muttergesellschaft zwei Einzelgesellschaften miteinander verschmelzen möchte, weil dies aus unternehmerischen Gründen notwendig erscheint, muss bei dieser **Umwandlung** unter Umständen Grunderwerbsteuer gezahlt werden.

Wenn also gerade in unteren Gesellschaften eines Konzerns (bezogen auf die Beteiligungshierarchie) Grundstücke existieren, erweisen sich diese Gesellschaften wie tonnenschwere Anker, die man mit sich herumschleppt, da sie Umwandlungen verhindern oder zumindest erschweren. Genau diesen Missstand sollte eigentlich die **Konzernklausel** beheben, sie war also **vom Gesetzgeber gut gemeint**.

Der Bundesfinanzhof (BFH) bezweifelte allerdings, dass diese Klausel – ebenso wie die Konzernklausel beim Verlustuntergang – einer unionsrechtlichen Prüfung standhalten könnte. Kurz vor Weihnachten 2018 gaben die Richter des Europäischen Gerichtshofs jedoch bekannt, dass sie in der **grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel keine verbotene staatliche Beihilfe im Sinne des EU-Rechts** erkennen könnten.

Hinweis: Umstrukturierungen in einem Konzern können nun also leichter gelingen. Beachten Sie jedoch, dass für die Anwendung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel erforderlich ist, dass an der Spitze des Konzerns ein einziges Unternehmen steht. Eine Doppel- oder gar Mehrfachspitze ist unzulässig.

Fehlgeschlagener „Formwechsel“: Ein-Mann-GmbH muss Grunderwerbsteuer entrichten

Wenn Unternehmen umstrukturiert werden und dabei Grundbesitz im Spiel ist, sollten die beteiligten Akteure unbedingt ein Augenmerk auf die **grunderwerbsteuerlichen Auswirkungen** des Unternehmensumbaus richten. Ein aktueller Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) verdeutlicht, dass fehlgedeutete Erklärungen und Verträge schnell einen **Grunderwerbsteuerzugriff** auf den Grundbesitz bewirken können.

Im zugrunde liegenden Fall betrieb ein Mann ein Einzelunternehmen, zu dem Grundbesitz gehörte. In einem notariell beurkundeten „Umwandlungsbeschluss“ erklärte er im Jahr 2013, dass sein Einzelunternehmen formwechselnd **in eine Ein-Mann-GmbH umgewandelt** werde. In dem mitbeurkundeten Gesellschaftsvertrag war bestimmt, dass der Mann sämtliche Geschäftsanteile der GmbH „gegen Einbringung des Einzelunternehmens gemäß Sachgründungsbericht“ übernimmt. Nach diesem Bericht war das Stammkapital durch Sacheinlage zu erbringen und durch die Einbringung der Grundstücke weit übertroffen.

Das Finanzamt ging davon aus, dass durch die Umstrukturierung ein **grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang** bewirkt worden war, und setzte Grunderwerbsteuer gegenüber der GmbH fest. Vor dem BFH wollte diese nun die **Aussetzung der Vollziehung** des Grunderwerbsteuerbescheids erreichen, scheiterte damit jedoch.

Die Bundesrichter entschieden im Rahmen der gebotenen summarischen Prüfung, dass **keine ernstlichen Zweifel** an der Rechtmäßigkeit des Grunderwerbsteuerbescheids bestanden. Mit dem „Umwandlungsbeschluss“ und dem Gesellschaftsvertrag hat sich der Kläger zur Übereignung des dem Einzelunternehmen gehörenden Grundbesitzes auf die GmbH verpflichtet und hierdurch einen **grunderwerbsteuerbaren Erwerbsvorgang** ausgelöst. Das Umwandlungssteuergesetz sieht keinen Formwechsel eines Einzelunternehmens in eine Ein-Mann-GmbH vor, sodass die Entstehung der Grunderwerbsteuer nicht durch die Beurkundung eines solchen Vorgangs vermieden werden kann.

Realteilung: Aktualisierung der Verwaltungsmeinung

Wenn Personengesellschafter sich streiten und die **Personengesellschaft auflösen**, werden die **Wirtschaftsgüter** oftmals untereinander **aufgeteilt**. Handelt es sich um eine gewerblich tätige Personengesellschaft, werden die Wirtschaftsgüter häufig weiterhin zu gewerblichen Zwecken (z.B. Einzelunternehmen der Gesellschafter) genutzt. Im Steuerrecht nennt man dies „Realteilung“. Dazu gibt es eine kurze gesetzliche Regelung und ein erläuterndes Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF).

Dabei ging die Finanzverwaltung in der Vergangenheit davon aus, dass eine Realteilung mit Fortführung der Buchwerte der verteilten Wirtschaftsgüter in den Einzelunternehmen nur vorlag, wenn der Betrieb der Personengesellschaft zerschlagen wurde. 2015 entschied der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch über einen Fall, in dem ein Personengesellschafter unter **Mitnahme eines Teilbetriebs aus einer Personengesellschaft** ausgeschieden war und der Betrieb im Übrigen von den verbleibenden Gesellschaftern fortgeführt wurde. Auch hierunter verstanden die Richter eine Realteilung und erlaubten sowohl dem Ausscheidenden als auch den verbleibenden Gesellschaftern, die Buchwerte fortzuführen.

Im Jahr 2017 forcierte der BFH diese Sichtweise sogar noch und betrachtete sogar einen Fall als Realteilung, in dem ein Personengesellschafter **gegen Mitnahme eines einzelnen Wirtschaftsguts aus einer Personengesellschaft** ausgeschieden war. Da die Personengesellschaft nur zwei Gesellschafter hatte, wuchs diese dem verbleibenden Gesellschafter an; und dieser führte sie als Einzelunternehmen nahezu unverändert fort.

Das BMF schloss sich nun mit seinem aktualisierten Schreiben zur Realteilung dieser Sichtweise an.

Hinweis: Die Tatsache, dass die Finanzverwaltung knapp anderthalb Jahre mit der Anerkennung der Rechtsprechung gerungen hat, zeigt, dass abzusehen ist, dass noch weitere Streitfragen wahrscheinlich sind.