

6. Hamburger Fondsgespräch umsatzsteuerliche Aspekte

Hamburg, 7. November 2013

Dr. Ulrich Grünwald

Agenda

- **Unternehmereigenschaft**
 - Unternehmerische Tätigkeit
 - Umfang des Unternehmens
 - Nicht unternehmerischer Bereich
- **Vorsteuerabzug**
 - Leistungsbezug für das Unternehmen – für Zwecke besteuerteter Umsätze
 - Haupt- Nebentätigkeit

Unternehmereigenschaft

- Das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen ist keine unternehmerische Tätigkeit (ständige Rechtsprechung des EuGH und des BFH; vgl. A 2.3 Abs. 2 UStAE)

Unternehmereigenschaft

- Unternehmerischer – nichtunternehmerischer Bereich
 - Soweit daneben (neben dem Halten von Beteiligungen) eine weitergehende Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, die für sich die Unternehmereigenschaft begründet, ist diese vom nichtunternehmerischen Bereich zu trennen.
 - Unternehmer, die neben ihrer unternehmerischen Betätigung auch Beteiligungen an anderen Gesellschaften halten, können diese Beteiligungen grundsätzlich nicht dem Unternehmen zuordnen.

Unternehmereigenschaft

■ Unternehmerische Tätigkeit

- Das Erwerben, Halten und Veräußern einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung stellt nur dann eine unternehmerische Tätigkeit dar,
 - soweit Beteiligungen im Sinne eines gewerblichen Wertpapierhandels gewerbsmäßig erworben und veräußert werden und dadurch eine nachhaltige, auf Einnahmeerzielungsabsicht gerichtete Tätigkeit entfaltet wird,
 - wenn die Beteiligung nicht um ihrer selbst willen (bloßer Wille, Dividenden zu erhalten) gehalten wird, sondern der Förderung einer bestehenden oder beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit dient (strategische Beteiligung, oder
 - soweit die Beteiligung, abgesehen von der Ausübung der Rechte als Gesellschafter zum Zweck des unmittelbaren Eingreifens in die Verwaltung der Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, erfolgt. Die Eingriffe müssen dabei zwingend durch unternehmerische Leistungen (Leistung gegen Entgelt) erfolgen, z.B. durch das entgeltliche Erbringen von administrativen, finanziellen, kaufmännischen und technischen Dienstleistungen an die jeweilige Beteiligungsgesellschaft.

Unternehmereigenschaft

- Entgeltlicher Leistungsaustausch
 - Geschäftsführungsleistungen
 - Durch Beteiligung an Gewinn und Verlust abgegolten
 - Kein Leistungsaustausch (A 1.3 Abs. 3 Satz 2 UStAE)
 - Durch Sonderentgelt abgegolten
 - Leistungsaustausch

Unternehmereigenschaft

- Entgeltlicher Leistungsaustausch
 - Beratungsleistungen
 - Eigene
 - Bezug von externen Beratern und entgeltliche Weitergabe an Beteiligungsgesellschaft

Unternehmereigenschaft

- Entgeltlicher Leistungsaustausch
 - Beratungsleistungen der Beteiligungsgesellschaft gegenüber sämtlichen Zielgesellschaften
 - Konsequenz: alle Beteiligungen werden im unternehmerischen Bereich gehalten
 - Beratungsleistungen der Managementgesellschaft gegenüber der Beteiligungsgesellschaft

Unternehmereigenschaft

- Verbindliche Auskunft:
 - „Ich teile Ihre Rechtsauffassung, dass die Beteiligungs-KG in vollem Umfang Unternehmerin im Sinne des UStG ist.“
- Folgt aus dem Umstand, dass ein Unternehmer keinen nichtunternehmerischen Bereich unterhält, unmittelbar die volle Vorsteuerabzugsberechtigung dem Grunde nach?

Unternehmereigenschaft

- Existiert neben dem Unternehmen der Beteiligungsgesellschaft ein nichtunternehmerischer Bereich?

Vorsteuerabzug

- Der Unternehmer kann die gesetzlich geschuldete Steuer für Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.
- Der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen, soweit Eingangsleistungen
 - nicht für den unternehmerischen Bereich bzw. nicht für Zwecke seiner besteuerten Umsätze bezogen werden bzw.
 - für die Ausführung von den Vorsteuerabzug ausschließenden Leistungen i.S.v. § 15 Abs. 2 UStG verwendet werden.

Vorsteuerabzug

- Verbindliche Auskunft
 - „Ich teile Ihre Rechtsauffassung, dass die Beteiligungs-KG, soweit sich ihre Tätigkeit auf die Beratungsleistungen beschränkt, in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.“

Vorsteuerabzug

- BFH, Urt. v. 9.2.2012 V R 40/10
 - Eine Holdinggesellschaft, die nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringt, ist wirtschaftlich tätig und insoweit Unternehmer.
 - Verfügt die Holding über umfangreiche Beteiligungen, die sie ohne Bezug zu ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen hält, ist sie entsprechend § 15 Abs. 4 UStG nur insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als die Eingangsleistungen ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen wirtschaftlich zuzurechnen sind.
 - Werden Leistungen nur an eine geringe Anzahl von Beteiligungsgesellschaften erbracht, stellt das nichtwirtschaftliche Halten von Beteiligungen die Haupttätigkeit und das Erbringen entgeltlicher Leistungen nur eine Nebentätigkeit dar.
 - „Unter Berücksichtigung von Haupt- und Nebentätigkeit kommt allenfalls ein hälftiger Vorsteuerabzug aus Gemeinkosten in Betracht.“
 - Der BFH lässt offen, ob der Auffassung des FG, nach der die Steuer auf Leistungsentgelt eine Obergrenze für den Vorsteuerabzug darstellt, zu folgen ist.

Vorsteuerabzug

- EuGH Urt. v. 6.9.2012 C 496/11
 - Kann eine Holdinggesellschaft die Steuer auf bezogene Dienstleistungen abziehen, die sie anschließend in vollem Umfang an Beteiligungsgesellschaften entgeltlich „weitergibt“, wenn es sich hierbei um eine ergänzende Tätigkeit (Erbringung von technischen Verwaltungs- und Managementdienstleistungen) im Verhältnis zur Haupttätigkeit (Verwaltung von Gesellschaftsanteilen) handelt?
 - Für den Fall, dass die auf der Eingangsstufe bezogenen Dienstleistungen insgesamt einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den zum Vorsteuerabzug berechtigenden wirtschaftlichen Tätigkeiten auf der Ausgangsstufe aufweisen, wäre der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt.
 - Dieses Recht darf nicht allein deshalb eingeschränkt werden, weil wegen der allgemeinen Tätigkeit die besteuerten Umsätze als Ergänzung der Haupttätigkeit eingestuft werden.

Vorsteuerabzug

- FG Niedersachsen Urt. v. 12.5.2011 16 K 411/07; BFH anhängig XI R 17/11
 - Das Recht auf einen Vorsteuerabzug besteht nicht, soweit die Leistungsbezüge, aus denen der Vorsteuerabzug geltend gemacht wird, im Zusammenhang mit dem Halten der Beteiligungen an Schifffahrtsgesellschaften stehen, da sie insofern nicht wirtschaftlich und damit nicht unternehmerisch tätig war.
 - Wird ein unternehmerischer (Erbringung von Dienstleistungen) und ein nichtunternehmerischer Bereich (Halten von Beteiligungen) unterhalten und ist aus den Rechnungen nicht ersichtlich, für welchen Bereich die Kapitalbeschaffung zum Erwerb von Anteilen an Schifffahrtsgesellschaften erfolgt, und erfolgte auch keine sachgerechte Zuordnung, sind die abzugsfähigen Vorsteuern aus diesen Leistungsbezügen zu schätzen.

Vorsteuerabzug

- FG HH, Urt. v. 12.12.2012 2 K 189/10; BFH anhängig XI R 38/12
 - Eine Führungsholding kann die gesamten Vorsteuern aus Aktienemissionskosten geltend machen, wenn sie entsprechend ihrer Konzernstrategie gegen Entgelt die Geschäftsführung bei sämtlichen Tochtergesellschaften übernommen hat.

Vorsteuerabzug

- FG Berlin-Brandenburg Urt. v. 10.5.2012 5 K 5264/09; BFH anhängig V B 72/12 (NZB)
 - Erhält eine Holdinggesellschaft von ihrer Tochter-GmbH, mit der eine umsatzsteuerliche Organschaft besteht, für administrative Tätigkeiten eine monatliche Dienstleistungspauschale, ist die Holding somit unternehmerisch tätig mit der Folge, dass sie zum Vorsteuerabzug auch aus solchen Dienstleistungen berechtigt ist, die der Kapitalbeschaffung dienen. Der uneingeschränkte Vorsteuerabzug ist nicht dadurch ausgeschlossen, dass die aktienbezogenen Aufwendungen nicht allein der umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit der Holding dienen, sondern im Besonderen der Kapitalausstattung der Tochter-Organengesellschaft und damit ggf. auch dem Bezug nicht steuerbarer Dividenden.

Kontakt

Dr. Ulrich Grünwald

Rechtsanwalt, Steuerberater

ulrich.gruenwald@fgs.de

Bonn

Johanna-Kinkel-Straße 2 - 4
53175 Bonn
Telefon 0228/95 94-0
Telefax 0228/95 94-100
bonn@fgs.de

Berlin

Friedrichstraße 69
10117 Berlin
Telefon 030/21 00 20-20
Telefax 030/21 00 20-99
berlin@fgs.de

Frankfurt

MesseTurm,
Friedrich-Ebert-Anlage 49
60308 Frankfurt/Main
Telefon 069/717 03-0
Telefax 069/717 03-100
frankfurt@fgs.de

München

Brienner Straße 29
80333 München
Telefon 089/80 00 16-0
Telefax 089/80 00 16-99
muenchen@fgs.de

Repräsentanz Wien

Am Heumarkt 7
1030 Wien
Telefon +43 1/713 08 14
Telefax +43 1/713 08 15
wien@fgs-wien.at

Repräsentanz Zürich

Bahnhofstraße 69a
8001 Zürich
Telefon +41 44/225 70-10
Telefax +41 44/225 70-11
zuerich@fgs-zuerich.ch