KMLZ

VAT'S UP
UMSATZSTEUER NEWSLETTER

EuGH: Vorsteuerabzug beim Anteilsverkauf auch ohne Option zur Steuerpflicht möglich

47 I 2018

1 Hintergrund

Konzerne bestehen aus rechtlich selbstständigen Einheiten, die gesellschaftsrechtlich miteinander verbunden sind. Operativ tätige Einheiten sind in der Regel umsatzsteuerliche Unternehmer. Beziehen sie Eingangsleistungen für ihre operative Tätigkeit, sind sie hieraus grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. § 15 UStG). Bei Einheiten, die andere Einheiten als Beteiligung halten (Holdings), ist zu unterscheiden: Das bloße Halten begründet keine unternehmerische Tätigkeit. Insoweit besteht kein Vorsteuerabzugsrecht. Greift jedoch die Holding in die Verwaltung der gehaltenen Einheit ein, indem sie entgeltliche Leistungen erbringt, wird sie insoweit unternehmerisch tätig.

Der Unternehmensgegenstand einer solchen Holding lässt sich als „Band" beschreiben, welches durch die entgeltlichen Leistungen gegenüber den gehaltenen Einheiten besteht. Eingangsleistungen, die dieses Band stärken, berechtigen grundsätzlich zum Vorsteuerabzug. Eingangsleistungen mit anderer Zielrichtung gelten als nicht für das Unternehmen bezogen und berechtigen daher nicht zum Vorsteuerabzug. Will eine Holding Anteile an einer gehaltenen Einheit verkaufen, gerät das Band und damit der Vorsteuerabzug in Gefahr.

2 Sachverhalt

Die C&D Foods Aquisitions ApS (im Folgenden C&D Foods) war eine dänische Zwischenholding des Arovit-Konzerns. Sie erbrachte IT- und andere Dienstleistungen an eine Enkelgesellschaft. Nachdem der Konzern einen Kredit nicht tilgen konnte, übernahm die kreditgebende Bank sämtliche Konzernanteile und versuchte die Beteiligung zu verwerten. C&D Foods sollte daher die Anteile an der Enkelgesellschaft (ggf. einschließlich der Anteile an der Zwischengesellschaft)

Jörg Scharrer
Rechtsanwalt, Dipl.-Kfm

+49 (0) 89 217 50 12-33
joerg.scharrer@kmlz.de

Stand: 16.11.2018 I Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt.
Eine Haftung für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden I © KÜFFNER MAUNZ LANGER ZUGMAIER

veräußern. Die Dienstleistungen der C&D Foods waren bei den Verkaufsbemühungen irrelevant. Der Bank kam es ausschließlich auf den Verkaufserlös an. Die Transaktion scheiterte. C&D Foods machte die Vorsteuern aus den bezogenen Beratungsleistungen, u. a. für den Entwurf eines Kaufvertrags, bei der dänischen Finanzverwaltung geltend.

3 Entscheidung des EuGH

Der EuGH verneint in seinem Urteil vom 08.11.2018 (Rs. C-502/17) das Vorsteuerabzugsrecht von C&D Foods. C&D Foods habe die Beratungsleistungen nicht für ihr Unternehmen bezogen. Ein Anteilsverkauf sei nur dann dem Unternehmen zuzurechnen, wenn dieser ausschließlich durch die unternehmerische Tätigkeit veranlasst ist oder deren Erweiterung dient (Rn. 38). Maßgeblich seien die objektiven Umstände. Im zu entscheidenden Fall lägen die Aufwendungen jedoch ausschließlich in dem Verwertungsbestreben begründet (Rn. 39). Die unternehmerische Tätigkeit der C&D Foods – die entgeltlichen IT- und anderen Dienstleistungen – sei irrelevant (Rn. 40).

4 Folgen für die Praxis

Das Urteil belebt eine alte Debatte neu. Können Unternehmer Vorsteuern aus Beratungsleistungen für nicht steuerpflichtige Anteilsverkäufe geltend machen? Das aktuelle Urteil bejaht dies. Voraussetzung ist, dass das Band zwischen entgeltlichen Leistungen und den gehaltenen Einheiten gestärkt wird. Der Anteilsverkauf muss daher ausschließlich unternehmerische Gründe haben oder die Erweiterung des Unternehmens bezwecken.

Bezogen auf eine Holding heißt das: Der konkrete Anteilsverkauf muss dem Erhalt oder der Ausweitung der entgeltlichen Leistungen gegenüber den verbleibenden Beteiligungen dienen. Ist dies der Fall, wird die Beratungsleistung nicht als Eingangsleistung für die Anteilsübertragung verstanden, sondern als Eingangsleistung für die Bewahrung und Entwicklung des umsatzsteuerlichen Unternehmens. Die einzelne Anteilsübertragung tritt hinter der unternehmerischen Gesamttätigkeit zurück. Ein Vorsteuerabzug kommt somit insbesondere dann in Betracht, wenn eine Holding strategische Beratungsleistungen an die gehaltenen Einheiten erbringt. Dann ist die Optimierung des Gesamtkonzerns Gegenstand des Unternehmens der Holding. Dies schließt den Erwerb und den Verkauf einzelner Einheiten ein.

Der EuGH hatte bereits in der Rs. C-29/08 *SKF* (Urt. v. 29.10.2009) eine Zuordnung von Beratungsleistungen zur unternehmerischen Gesamttätigkeit in Betracht gezogen (vgl. Rn. 62). Der BFH übernahm zwar die Rechtsprechung des EuGH. In dem entschiedenen Fall ordnete er die Beratungsleistungen jedoch dem Anteilsverkauf zu und verneinte den Vorsteuerabzug (vgl. BFH, Urt. v. 27.01.2011 – V R 38/09). Als Zuordnungskriterium stellte er auf die Leistungsbeschreibung in den Eingangsrechnungen ab. Vor dem Hintergrund der aktuellen Entscheidung muss dieses Verständnis überdacht werden. Selbstverständlich gehen Beratungsleistungen zum Anteilsverkauf auch immer in die Anteilsübertragung ein. Wenn aber der Anteilsverkauf zum „Hilfsgeschäft“ für die unternehmerische Tätigkeit wird, ist die Beratungsleistung umsatzsteuerlich Eingangsleistung für die entgeltlichen Leistungen an die Konzerngesellschaften.

Darüber hinaus stellt sich die Frage: Gilt dieses Verständnis auch bei anderen nicht steuerpflichtigen Übertragungstatbeständen, etwa bei Grundstückslieferungen? Betreibt z. B. ein Unternehmer ein Hotel und veräußert ein hierzu gehöriges Grundstück steuerfrei, ist auch er zum Vorsteuerabzug aus den Beratungsleistungen berechtigt. Als Voraussetzung hierzu muss der Verkauf ausschließlich durch den Hotelbetrieb veranlasst sein oder dessen Erweiterung dienen.

KÜFFNER MAUNZ LANGER ZUGMAIER Rechtsanwaltsgesellschaft mbH | www.kmlz.de | office@kmlz.de
D-80331 München | Unterer Anger 3 | Tel.: +49 89 217501220 | Fax: +49 89 21750125099
D-40221 Düsseldorf | Speditionstraße 21 | Tel.: +49 211 54095320 | Fax: +49 211 54095399

Stand: 16.11.2018 I Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt.
Eine Haftung für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden I © KÜFFNER MAUNZ LANGER ZUGMAIER