

# Breit aufstellen

## Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 20. November 2014 · [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

### Steuerrecht

- > Doppelte Grunderwerbsteuer aufgrund einer Vertragsübernahme
- > Norwegen – Änderungsprotokoll zum DBA

## Steuerrecht

### > Doppelte Grunderwerbsteuer aufgrund einer Vertragsübernahme

Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg

In dem nicht rechtskräftigen Urteil des Finanzgerichts Köln vom 26. März 2014 (Az. 5 K 235/11) ging es um die Frage, ob die Ausübung eines in einem Anteilskaufvertrag vereinbarten Benennungsrechts zur Vertragsübernahme eine doppelte Grunderwerbsteuer auslöst. Mit Vertrag vom September 2006 verkaufte die offenbar in den Niederlanden ansässige Y-Bank sämtliche Gesellschaftsanteile an der Zielgesellschaft (WX N.V.) an die W-Bank. Die Zielgesellschaft war wiederum an weiteren niederländischen Kapitalgesellschaften beteiligt, die unter anderem umfangreichen, in Deutschland belegenen Grundbesitz besaß. Der Anteilskaufvertrag sah zu Gunsten der W-Bank das Recht vor, vor dem Vollzug des Vertrags eine Gesellschaft seiner Unternehmensgruppe als Käuferin zu benennen (sogenanntes „Benennungsrecht“). Für diesen Fall hatte sich die W-Bank verpflichtet, die Erfüllung des Anteilskaufvertrags durch die benannte Konzerngesellschaft zu

garantieren. Mit der Änderungsvereinbarung vom Dezember 2006 übte die W-Bank ihr Benennungsrecht noch vor Vollzug der Transaktion zu Gunsten der Klägerin als Käuferin aus. Zur Umsetzung beschlossen die Y-Bank, W-Bank sowie die Klägerin den ursprünglichen Anteilskaufvertrag vom September 2006 anzupassen. Mit dem notariellen Vertrag vom Dezember 2006 wurden sodann die Anteile der Y-Bank an der Zielgesellschaft untermittelbar auf die Klägerin übertragen.

Das zuständige deutsche Finanzamt sah in der erfolgten Anteilsübertragung vom Dezember 2006 den Tatbestand der „Anteilsvereinigung“ an der Zielgesellschaft gemäß § 1 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) in der Hand der Klägerin als erfüllt an. Somit erließ es am 20. November 2007 einen entsprechenden Grunderwerbsteuerbescheid gegen die Klägerin, wobei als Veräußerer der Gesellschaftsanteile an der Zielgesellschaft die Y-Bank benannt wurde. Allerdings erging auch gegenüber der W-Bank als Erwerberin der besagten Gesellschaftsanteile ein entsprechender Feststellungsbescheid, der sich jedoch auf den Anteilskaufvertrag vom September 2006 bezog. Somit hat das zuständige Finanzamt den Erwerbsvorgang zweimal der Grunderwerbsteuer unterworfen.

Die Klägerin führte in ihrem Einspruch gegen den erlassenen Feststellungsbescheid an, dass nur der ursprüngliche Anteilskaufvertrag vom September 2006 Grunderwerbsteuer ausgelöst habe, und zwar in der Hand der W-Bank. Durch die Benennung der Klägerin als Erwerberin handelte es sich lediglich um eine Vertragsübernahme, die keinen weiteren Grunderwerbsteueratbestandlichen Übereignungsanspruch begründet hätte. Vielmehr sei der bereits bestehende Übertragungsanspruch lediglich auf die Käuferin übertragen worden.

Trotz des anschließenden Einspruchsverfahrens blieb das Finanzamt bei seiner Beurteilung, dass sowohl der ursprüngliche Anteilskaufvertrag vom September 2006 als auch das durch den Ersterwerber (W-Bank) ausgeübte Benennungsrecht zu Gunsten der Klägerin Übereignungsansprüche begründeten, die im Ergebnis zu einer doppelten Grunderwerbsteuer geführt haben. Die nach Einspruchsentscheidung eingelegte Klage der Klägerin hat jedoch das Finanzgericht Köln als unbegründet zurückgewiesen.

Der erkennende Senat führt zunächst aus, dass es sich bei der Benennung der Klägerin als Käuferin der Anteile an der Zielgesellschaft aufgrund des in dem ursprünglichen Anteilskaufvertrag vereinbarten Benennungsrechts (September 2006) zivilrechtlich um eine sogenannte „Vertragsübernahme“ gehandelt hat. Sie ist in die gesamte vertragliche Rechtsposition der Y-Bank als Ersterwerberin eingetreten, sodass es lediglich zu einem Subjektwechsel gekommen ist. Auch wenn sich zivilrechtlich bei einer solchen Vertragsübernahme der Eigentumserwerb zwingend zwischen dem ursprünglichen Veräußerer (Y-Bank) und dem Dritten (Klägerin) vollzieht, findet jedoch der Grunderwerbsteuerrechtlich maßgebliche Rechtsträgerwechsel – bei einer Grundstücksveräußerung – zwischen dem ursprünglichen Erwerber (W-Bank) und dem Dritten (Klägerin) statt. Es handelt sich um einen derivativen Erwerb des Dritten. Das Finanzgericht überträgt diese Überlegungen zu einer Grundstücksveräußerung auch auf den im Streitfall vorliegenden Anteilserwerb, sodass der Erwerbstatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 4 GrEStG einschlägig sei. Folglich hat die Klägerin die Gesellschaftsanteile nicht – wie in dem ursprünglichen Feststellungsbescheid festgehalten – von dem Verkäufer (Y-Bank), sondern vielmehr von dem Ersterwerber (W-Bank) erworben. Somit hat die Vertragsübernahme, die noch vor dem Vollzug des Anteilserwerbs aufgrund des ursprünglichen Anteilskaufvertrags vom September 2006 erfolgte, doppelte Grunderwerbsteuer ausgelöst.

Da gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Köln Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) zugelassen wurde, da die im Streitfall zu beurteilende Rechtsfrage noch nicht höchstrichterlich geklärt ist, gilt es bei zukünftigen Erwerbstransaktionen früh genug sicherzustellen, welche Gesellschaft als Käuferin in den entsprechenden Kaufverträgen benannt werden soll. Es bestehen durchaus berechnete Zweifel, dass der BFH die Sichtweise des Finanzgerichts teilen wird, dennoch ist diese Entscheidung bei zukünftigen Transaktionen auf jeden Fall zu beachten.

## > Norwegen – Änderungsprotokoll zum DBA

Von Frank Dißmann, Rödl & Partner Nürnberg

Deutschland und Norwegen haben bereits am 24. Juni 2013 ein Protokoll zur Änderung des derzeit bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) zwischen Norwegen und Deutschland von 1991 (Bundesgesetzblatt 1993 II, 970, 972) unterzeichnet. Durch dieses Änderungsprotokoll zur Förderung und Vertiefung der Wirtschaftsbeziehung zwischen den beiden Ländern werden steuerliche Hindernisse weiter abgebaut und das geltende DBA den neuen wirtschaftlichen Verhältnissen angepasst. Sowohl der Bundestag als auch der Bundesrat haben in ihren jeweiligen Sitzungen vom 16. Oktober 2014 bzw. 7. November 2014 der Änderung des bestehenden Abkommens aufgrund des Änderungsprotokolls zugestimmt.

Im Hinblick auf das zukünftige DBA Norwegen ist vor allem hervorzuheben, dass bezüglich der Besteuerung von Unternehmensgewinnen (Art. 7 DBA-Neu) der neue OECD-Standard („Authorized OECD Approach - AOA“) umgesetzt wird. Im Rahmen des AOA wird zukünftig die Abgrenzung der einer Betriebsstätte zuzurechnende Gewinn entsprechend den Empfehlungen der OECD erfolgen.

Das Besteuerungsrecht für erzielte Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Immobilien (Art. 6 DBA-Neu) sowie für Gewinnausschüttungen aus einer Kapitalgesellschaft (Art. 10 DBA-Neu) wird weiterhin dem jeweiligen Belegenheitsstaat der Immobilien bzw. dem Sitzland der ausschüttenden Gesellschaft zugewiesen. Allerdings wurde der bisherige Dividendenartikel vollständig durch die Neuregelung ersetzt, nach dem der Quellenstaat auf Streubesitzanteile – wie bisher auch – lediglich eine Quellensteuer von 15 Prozent erheben darf. Dem gegenüber wird erstmalig keine Quellensteuer auf Ausschüttungen erhoben, wenn der im anderen Vertragsstaat ansässige Dividendenempfänger eine Kapitalgesellschaft ist, die unmittelbar mindestens 25 Prozent der Anteile an der ausschüttenden Gesellschaft hält (Schachtelbeteiligung).

Neben den umfassenden Neuregelungen beim Informationsaustausch (Art. 26 DBA-Neu) sowie bei der gegenseitigen Amtshilfe bei der Steuererhebung (Art. 27 DBA-Neu) dürften sich zukünftig vor allem Fragen ergeben, ob eine eventuelle Doppelbesteuerung durch die Anrechnung der ausländischen

Steuer auf die inländischen Steuer oder durch eine Freistellung (gegebenenfalls unter Progressionsvorbehalt) der ausländischen Einkünfte von der inländischen Besteuerung vermieden wird (vergleiche Art. 23 DBA-Neu). Deutschland vermeidet die Doppelbesteuerung weiterhin bei wichtigen Einkünften, wie zum Beispiel bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, aus einer Betriebsstätte oder bei Dividendenausschüttungen bei Schachtelbeteiligungen durch die Freistellungsmethode, allerdings setzt diese Methode zukünftig voraus, dass die Einkünfte tatsächlich in Norwegen besteuert werden. Nach dieser Bestimmung sind Einkünfte, wie in anderen Doppelbesteuerungsabkommen auch, nicht tatsächlich besteuert, wenn sie nicht steuerpflichtig sind oder von der Besteuerung ausgenommen werden. Darüber hinaus setzt die Freistellungsmethode erstmalig auch das Erfüllen einer sogenannten Aktivitätsklausel voraus. Danach findet die Anrechnungsmethode Anwendung, wenn die Einkünfte aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise im Rahmen einer norwegischen Betriebsstätte bzw. einer in Norwegen ansässigen Gesellschaft ausschließlich oder fast ausschließlich aus bestimmten, aktiven, steuerunschädlichen Tätigkeiten im Sinne des § 8 Abs. 1 des deutschen Außensteuergesetzes erwirtschaftet werden. Schließlich ist noch zu erwähnen, dass die Anwendung der Anrechnungsmethode auch in sogenannten „Qualifikationskonflikten“ vorgesehen ist, wenn beispielsweise die erwirt-

schafteten Einkünfte durch die beiden Vertragsstaaten unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet oder verschiedenen Personen zugerechnet werden. Hierdurch soll vermieden werden, dass durch entsprechende Vertragsgestaltungen, zum Beispiel bei hybriden Finanzierungsinstrumenten, sogenannte „weiße“ Einkünfte erzielt werden, die aufgrund eines solchen Qualifikationskonflikts in beiden Staaten keiner Besteuerung unterliegen.

Für das Inkrafttreten des Änderungsprotokolls bedarf es noch des Austausches der Ratifikationsurkunden. Sofern die Ratifikation noch in diesem Jahr erfolgen kann und das Protokoll somit in Kraft tritt, wird das neue Abkommen rückwirkend zum 1. Januar 2014 angewandt.

### Kontakt für weitere Informationen



**Frank Dißmann**

Diplom-Kaufmann  
Steuerberater

Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 10 20

E-Mail: frank.dissmann@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 Castellers an der Spitze einen sicheren Stand haben.“*

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers 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 Castellers 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 Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

### Impressum Fonds-Brief direkt, 20. November 2014

**Herausgeber:** Rödl Rechtsanwalts-  
gesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg  
Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1021 | 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:** Stephanie Kurz  
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.