
Datum: 04.07.2019
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 1555/16 U
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2019:0704.5K1555.16U.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Der Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 16.09.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26.04.2016 wird dahingehend geändert, dass die Umsatzsteuerfestsetzung um einen Betrag in Höhe von 3.831,60 € gemindert wird.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf die Vollstreckung gegen Sicherheitsleistung in Höhe des vollstreckbaren Betrages abwenden, sofern nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

-
- Tatbestand** 1
- Die Beteiligten streiten darüber, ob die Klägerin zum Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Rechtsanwaltskosten berechtigt ist. 2
- Die Klägerin ist eine GmbH & Co. KG. Komplementärin ohne Vermögensbeteiligung ist die C GmbH. Gegenstand des Unternehmens der Klägerin ist die Vermietung, Verpachtung und Verwaltung von Immobilien aller Art. Geschäftsführer ist Herr K K . 3
- Anfang des Jahres 1998 waren die D GmbH (D) zu 90% und Herr L zu 10% als Kommanditisten an der Klägerin beteiligt. Am 21.09.1998 veräußerte die D ihre Kommandit-Anteile an die folgenden natürlichen Personen: 4

I	10%
II	10%
III	10%
IV	10%
V	5%
VI	5%
VII	5%
VIII	5%
IX	5%
X	5%
XI	5%
XII	5%
XIII	5%
XIV	5%

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den notariellen Kaufvertrag vom 18.09.1998 und vom 21.09.1998 (Bl. 78 ff. Vertragsakte) sowie den Gesellschaftsvertrag (Bl. 103 ff. der Akte „Bürgschaft“) verwiesen.

6

Für die Anteilserwerbe nahmen fast alle Kommanditisten Darlehen in Form von Fremdwährungsverbindlichkeiten in Schweizer Franken bei der Bank X auf. Die Darlehensvermittlung erfolgte durch die Bank Y, deren Rechtsnachfolgerin seit dem Jahr 2002 die Bank Z ist (im Folgenden einheitlich: Bank A). Die Bank X besicherte die Darlehen durch Garantien der Bank A. Die Bank A wiederum besicherte die Garantien durch Grundschulden an der Immobilie der Klägerin in Höhe von 6.327.500,00 DM (Zweckerklärung vom 23.10.1998, Bl. 371 f. der Akte Abschließender Prüfungsbericht). Neben den Darlehen der neuen Gesellschafter (mit Ausnahme des Herrn XIII), wurde auch ein Kontokorrentkredit über 50.000 DM abgesichert (Bl. 372 der Akte Abschließender Prüfungsbericht).

7

Anfang des Jahres 2007 waren die Kommanditisten V und VI nicht mehr in der Lage, ihre Verbindlichkeiten gegenüber der Bank A zu bedienen. Die Bank A kündigte mit Schreiben vom 18.01.2007 die Kontokorrent- und Darlehensverträge mit den Eheleuten V und VI. Auf eine Kündigung des Fremdwährungsdarlehens verzichtete die Bank A wegen der hohen Vorfälligkeitsentschädigung zunächst (Schreiben der Bank A vom 18.01.2007, Bl. 163 der Akte „Bürgschaft“).

8

Im Rahmen einer geänderten Zweckerklärung von 21.03.2007 wurden von der ursprünglichen Erklärung abweichende Darlehen besichert. Für einzelne Gesellschafter entfiel eine Besicherung und für die Gesellschaft wurden weitere Konten in die Zweckerklärung aufgenommen. Wegen der Einzelheiten wird auf die Zweckerklärung vom 31.03.2007 verwiesen (Bl. 245 ff. der Akte M C GmbH & Co. KG 2013).

9

Im Juni 2007 gewährten einige der Kommanditisten der Klägerin Investitionsdarlehen zur Fertigstellung einer im Bau befindlichen Immobilie (siehe die Darlehensverträge, Bl. 369 ff. der Akte M C GmbH & Co. KG 2013).

10

Im Juni 2008 verstarb der Gesellschafter II, die Alleinerbin XV wurde nicht in die Gesellschaft aufgenommen. Über das Vermögen des Herrn II ist ein Nachlassinsolvenzverfahren beim Amtsgericht N unter dem Az 00 IN 00/09 durchgeführt worden (vgl. Bl. 333 der Akte abschließender Prüfungsbericht).

11

In den Jahren 2008 bis 2010 bedienten die Kommanditisten II (bis zum Zeitpunkt seines Versterbens), VII und VIII sowie V und VI die Verbindlichkeiten aus den Fremdwährungsdarlehen aus unterschiedlichen Gründen nicht mehr.

12

Die Bank A stellte die besicherten Darlehen des Gesellschafters II sowie der Gesellschafter V und VI und VII und VIII fällig und drohte, da die Gesellschafter nicht zur Rückzahlung der Darlehen in der Lage waren, gegenüber der Klägerin die Zwangsverwaltung der als Sicherheiten dienenden Immobilien an (Schreiben Bank A vom 24.08.2009, vom 03.03.2010 und vom 25.02.2010, Bl. 258, 274, 282 der Akte M C GmbH & Co. KG 2013). Zur Abwendung der Vollstreckung forderte die Bank A die Klägerin zur Zahlung der Verbindlichkeiten der Gesellschafter in Höhe von 382.000 € (II), 396.568,76 € (V und VI) und 401.418,53 € (VII und VIII) auf.

13

Am 15.07.2011 schlossen die Klägerin und die Bank A einen Vergleich (Vereinbarung über die Befriedigung von Forderungen der Bank Z, Bl. 173 ff. der Akte M C GmbH & Co. KG 2013). Die Klägerin verpflichtete sich darin, als Gegenleistung für die Abtretung der Darlehensforderungen gegen die Gesellschafter II, V und VI und VII und VIII einen Betrag in Höhe von 900.000 € (je 300.000 €) an die Bank A zu zahlen. Rechtlich beraten wurde die Klägerin bei dem Vergleichsabschluss durch die Rechtsanwaltskanzlei RA aus E.

14

Unter anderem für das Streitjahr 2011 führte der Beklagte eine Betriebsprüfung bei der Klägerin durch. Im Rahmen der Prüfung stellte der Beklagte fest, dass die Klägerin den Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Rechtsberatungsleistungen geltend gemacht hatte. Im Einzelnen handelte es sich um folgende Rechnungen (Tz. 2.4.15 des Betriebsprüfungsberichtes vom 14.09.2015, Bl. 29 der Akte „Abschließender Prüfungsbericht“):

15

Datum	Rechnungsausteller	Netto	USt
05.12.2011	RAe RA	2.782,30 €	528,64 €
27.09.2011	RAe RA	3.815,20 €	724,89 €
27.09.2011	RAe RA	3.815,20 €	724,89 €

16

31.05.2011	RAe RA	1.680,67 €	319,33 €
05.04.2011	RAe RA	2.000,00 €	380,00 €
28.11.2011	RAe ST	2.375,00 €	451,25 €
28.11.2011	RAe ST	3.454,60 €	656,37 €
28.11.2011	RAe ST	2.662,00 €	505,78 €
28.11.2011	RAe ST	1.341,00 €	254,79 €
28.11.2011	RAe ST	1.282,00 €	243,58 €
Summe		25.207,97 €	4.789,52 €

Der Beklagte behandelte die seiner Auffassung nach zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus diesen Rechnungen als Entnahmen und erhöhte zudem die Umsatzsteuer um 3.831,60 € (80% von 4.789,51 €, Anteil der steuerpflichtigen Umsätze). Zur Begründung führte er aus, dass die Kosten nicht den Tatbestand des § 4 Abs. 4 EStG erfüllten, da die zur Diskussion stehenden Forderungen dem Grunde nach nicht dem steuerlichen Betriebsvermögen zugeordnet werden könnten (Tz. 2.4.15 des Betriebsprüfungsberichtes vom 14.09.2015, Bl. 29 der Akte „Abschließender Prüfungsbericht“).

17

Aufgrund des Betriebsprüfungsberichtes vom 14.09.2015 erließ der Beklagte einen nach § 164 Abs. 2 AO geänderten Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 16.09.2015 (Bl. 68 ff. der Gerichtsakte). In diesem ließ der Beklagte die Vorsteuer aus den genannten Rechnungen in Höhe 3.831,60 € nicht zum Abzug zu.

18

Hiergegen legte die Klägerin am 22.09.2015 Einspruch ein. Zur Begründung führte sie aus, dass der Vergleich mit der Bank A aus betrieblichen Gründen geschlossen worden sei, um eine Zwangsverwaltung zu vermeiden und die Handlungsfähigkeit der Gesellschaft zu erhalten.

19

Mit Einspruchsentscheidung vom 26.04.2016 (Bl. 18 ff. der Gerichtsakte) wies der Beklagte den Einspruch der Klägerin als unbegründet zurück. Die Bürgschafts-/Sicherungserklärung der Klägerin gegenüber der Bank A sei nur hinsichtlich des besicherten Kontos der Klägerin aus betrieblicher Veranlassung erfolgt. Die Vorsteuer aus den Folgekosten aus der Inanspruchnahme sei nicht abzugsfähig, da diese ausschließlich aus dem nicht betrieblich bedingten Teil der Erklärung herrühre. Aufgrund der privaten Zahlungsschwierigkeiten der Gesellschafter II, V und VI und VII und VIII bei der Bedienung der privaten Darlehen habe die Bank A diese fällig gestellt. Wegen der fehlenden Solvenz habe die Bank A Befriedigung aus der gewährten Sicherungserklärung gesucht. Der Vergleich mit der Bank A habe zwar eine Zwangsverwaltung oder Verwertung des Sicherungsobjektes verhindert, gleichwohl lasse sich hieraus keine betriebliche Veranlassung der Sicherungserklärung ableiten. Es mache vielmehr deutlich, dass die abgegebene Sicherungserklärung für die Gesellschaft nicht dienlich gewesen sei, da keinerlei Vergütung für die Übernahme des Risikos gezahlt worden sei. Auch sonstige Vorteile seien von der Klägerin weder vorgetragen noch nachgewiesen

20

worden. Insbesondere hätten die verbliebenen Gesellschafter auch nicht die Anteile der ausgeschiedenen Gesellschafter gekauft. Vielmehr seien die Gesellschafter II, V und VI und VII und VIII nach § 9 des Gesellschaftsvertrages aus der Gesellschaft ausgeschlossen worden und die Anteile seien den übrigen Gesellschaftern angewachsen. Die Höhe der Abfindung sei zum damaligen Zeitpunkt noch im Rahmen zivilgerichtlicher Prozesse zwischen den Beteiligten streitig gewesen. Die aus dem Vergleich mit der Bank A erworbenen Forderungen seien nicht Gegenleistung für den Erwerb der Anteile gewesen. Dies ergebe sich bereits aus dem zeitlichen Ablauf, denn die Alleinerbin der Gesellschafter II sei bereits im Jahr 2008 und damit drei Jahre vor dem Vergleichsschluss mit der Bank A nicht in die Gesellschaft aufgenommen worden. Die Gesellschafter VII und VIII und V und VI seien erst in 2012 bzw. 2013 aus der Gesellschaft ausgeschieden. Es sei nicht nachvollziehbar, dass der Kaufpreis in allen Jahren jeweils 300.000 € betragen haben solle.

Mit ihrer am 20.05.2016 erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Die in Rechnung gestellten Rechtsanwaltskosten stünden im Zusammenhang mit der gesellschaftsrechtlichen Bereinigung und Veränderung der Strukturen und seien daher betrieblich veranlasst, so dass eine Vorsteuerkürzung nicht vorzunehmen sei. Mit ergänzendem Schreiben vom 15.05.2019 führt die Klägerin aus, dass die Gesellschafter ihre Kredite über Grundschulden der Gesellschaft abgesichert hätten. Hierzu habe es entsprechende Zweckerklärungen zugunsten der Bank A aus den Jahren 1998 und 2007 gegeben. Aufgrund dieser Zweckerklärungen habe die Bank A ihre Forderungen gegen einzelne säumige Gesellschafter aus dem Vermögen der Klägerin realisieren können. Es sei dabei nicht um einen einzelnen Gesellschafter, sondern ausschließlich um die Klägerin selbst gegangen. Die Bank A habe dann auf Basis der Zweckerklärungen gedroht, das Objekt der Klägerin unter Zwangsverwaltung zu stellen und die Zwangsversteigerung zu betreiben. Dies hätte vermutlich zu einem Totalverlust des Vermögens der Klägerin geführt, da das Objekt zum damaligen Zeitpunkt nicht marktfähig gewesen sei. Es sei damit das ureigenste Interesse der Klägerin gewesen, diese Maßnahme der Bank A zu vermeiden. Den geltend gemachten Rechtsanwaltskosten hätten Gerichtsverfahren zugrunde gelegen, die ausschließlich im Namen und Interesse der Klägerin geführt worden seien. Eine betriebliche Veranlassung sei damit gegeben und ein Vorsteuerabzug zu gewähren.

Die Klägerin beantragt, 22

den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 16.09.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26.04.2016 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuerfestsetzung um einen Betrag in Höhe von 3.831,60 € gemindert wird. 23

Der Beklagte beantragt, 24

die Klage abzuweisen. 25

Er verweist zur Begründung auf die Einspruchsentscheidung. 26

In der Sache hat am 04.07.2019 eine mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden, auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen. 27

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e 28

Die Klage hat Erfolg. 29

30

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 16.09.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26.04.2016 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Beklagte hat den Vorsteuerabzug aus den streitbefangenen Rechnungen über Rechtsanwaltskosten in Höhe von 3.831,60 € zu Unrecht versagt.

Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und 2 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen, wenn er eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Unionsrechtlich beruhen diese Vorschriften auf Art. 168 a) der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Danach ist der Steuerpflichtige, der „Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet“ zum Vorsteuerabzug berechtigt. 31

Nicht abziehbar sind gem. § 15 Abs. 1a UStG Vorsteuerbeträge, die auf Aufwendungen entfallen, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gilt. 32

Im Streitfall sind die Rechtsanwaltskosten, aus deren Rechnungen die Klägerin den Vorsteuerabzug begehrt, für das Unternehmen der Klägerin ausgeführt worden. 33

Mit den Schreiben vom 24.08.2009, vom 03.03.2010 und vom 25.02.2010 (Bl. 258, 274, 282 der Akte M C GmbH & Co. KG 2013) hatte die Bank A die Klägerin zur Zahlung der Verbindlichkeiten der Gesellschafter in Höhe von 382.000 € (II), 396.568,76 € (V und VI) und 401.418,53 € (VII und VIII) aufgefordert. Für den Fall der Nichtzahlung hatte die Bank A die Verwertung aufgrund der zwischen der Klägerin und der Bank A geschlossenen Sicherungsabrede/Zweckerklärung angedroht. 34

Die Beratungsleistungen, aus denen die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend macht, sind nach der Überzeugung des Senates der Klägerin entstanden, um sich gegen diese Forderungen der Bank A zur Wehr zu setzen und insbesondere eine Verwertung der Immobilie zu verhindern. 35

Die Beratungsleistungen haben die Klägerin dabei unterstützt, dass am Ende mit der Bank A der Vergleich vom 15.07.2011 geschlossen werden konnte. Aus § 5 der Vergleichsvereinbarung ergibt sich ausdrücklich, dass die Klägerin zur Vermeidung von erheblichen Nachteilen, insbesondere der Gefahr des Verlustes des Eigentums an der Immobilie bzw. der Mieten aus der Gebrauchsüberlassung das Vergleichsangebot (Zahlung von 900.000 € gegen Abtretung der Forderungen gegen die Gesellschafter II, V und VI und VII und VIII) unterbreitet hatte (Bl. 176 der Akte M C GmbH & Co. KG 2013). 36

Unerheblich ist insoweit der vom Beklagten angeführte Umstand, dass die Sicherungserklärung für die Gesellschaft (möglicherweise) nicht dienlich gewesen ist. Entscheidend ist nach Auffassung des Senates allein die Tatsache, dass die Rechtsberatungsleistungen, aus denen die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend macht, für das Unternehmen der Klägerin erfolgt sind. Ohne den Abschluss des Vergleichs mit der Bank A, zu dem die anwaltlichen Beratungsleistungen beigetragen haben, wäre die weitere Erzielung von Umsätzen durch eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung gefährdet gewesen. 37

Weitere Kosten für Beratungsleistungen sind der Klägerin dadurch entstanden, dass sie in der Folge die von der Bank A an die Klägerin im Vergleich vom 15.07.2011 abgetretenen 38

Forderungen gegen die ehemaligen Gesellschafter II, V und VI und VII und VIII gerichtlich geltend machen musste. Auch diese Beratungsleistungen sind für das Unternehmen der Klägerin entstanden. Die Klägerin war in den zivilgerichtlichen Verfahren Klägerin, die Verfahren wurden durchgeführt, um die aus dem Vergleich mit der Bank A entstandenen Verluste im Regresswege auszugleichen.

Soweit die Klägerin nach ihren Ausführungen in der mündlichen Verhandlung die Dienstleistungen der Rechtsanwaltskanzleien RA bzw. ST auch für das Korrekturlesen der Schreiben über die Abfindungsguthaben in Anspruch genommen hat, so ist der Senat der Überzeugung, dass diese Leistungen nicht mit den streitgegenständlichen Rechnungen abgerechnet worden sind, da keiner der Gesellschafter im Streitjahr 2011 aus der Gesellschaft ausgeschieden ist. Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs wegen dieser Leistungen scheidet deshalb schon aus diesem Grund aus. Die Frage, ob diese Leistungen, die nach den glaubhaften Ausführungen der Klägerin in der mündlichen Verhandlung nur einen sehr geringen Umfang gehabt haben, für das Unternehmen der Klägerin oder aber für die verbleibenden Gesellschafter, denen die Anteile angewachsen sind, erbracht worden sind, kann daher in diesem Verfahren dahinstehen. 39

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Eine Kostenentscheidung nach § 137 Satz 1, 2 FGO kam nicht in Betracht. Auch wenn die Klägerin die Rechtsanwaltskosten erst im finanzgerichtlichen Verfahren nach zusätzlicher Bestellung des Prozessbevollmächtigten zu 2. näher erläutert und aufgeschlüsselt hat, sind die Gerichtskosten jedenfalls nicht kausal durch dieses möglicherweise schuldhaft verspätete Handeln entstanden, da der Beklagte auch vor dem Hintergrund dieser neuen Erkenntnisse nicht zur Abhilfe oder Teilabhilfe bereit war. 40

Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 Abs. 3 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO. 41