

BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Organschaft vom 05. Mai 2014

Durch die Bildung einer umsatzsteuerlichen Organschaft können mehrere rechtlich selbstständige Unternehmen in umsatzsteuerlicher Hinsicht als ein Unternehmen behandelt werden, mit der Folge, dass Leistungen zwischen den betreffenden Körperschaften als umsatzsteuerlicher Innenumsatz nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Um in den Genuss der Vorteile einer umsatzsteuerlichen Organschaft zu gelangen, muss die Organgesellschaft nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein (§ 2 Absatz 2 Nummer 2 UStG).

Mit Schreiben vom 05. Mai 2014 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nunmehr zu verschiedenen Fragestellungen im Zusammenhang mit der umsatzsteuerlichen Organschaft Stellung genommen und Abschnitt 2.8 des Umsatzsteueranwendungserlasses (UStAE) entsprechend angepasst. Die wichtigsten Inhalte dieses Schreibens wollen wir Ihnen im Folgenden kurz darstellen:

1. Nichtunternehmer kein Teil eines Organkreises

Nach Ansicht des BMF ist eine Eingliederung von Nichtunternehmern in den Organkreis einer umsatzsteuerlichen Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG weiterhin ausgeschlossen. Dem steht laut BMF Artikel 11 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL), auch unter Berücksichtigung des Urteils des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) vom 9. April 2013 (Aktenzeichen C-85/11), nicht entgegen. Denn aus der Regelung des Artikel 11 Abs. 1 MwStSystRL, dass nichtsteuerpflichtige Personen in eine Mehrwertsteuergruppe einbezogen werden können, sei nicht abzuleiten, dass Nichtunternehmer zwingend einzu beziehen seien. Die Mitgliedstaaten seien zwar ausdrücklich berechtigt, nicht jedoch verpflichtet, eine entsprechende Regelung für Nichtunternehmer zu treffen. Der Ausschluss von Nichtunternehmern durch § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG beruhe auf Artikel 11 Abs. 2 MwStSystRL, wonach ein Mitgliedstaat, der die Gruppenregelung umgesetzt hat, die erforderlichen Maßnahmen treffen kann, um Steuerhinterziehungen oder -umgehungen durch die Anwendung dieser Bestimmung vorzubeugen. Die nationale Beschränkung der Organschaft auf Unternehmer verhindere, dass durch

Einbeziehung von Nichtunternehmern in den Anwendungsbereich des Umsatzsteuersystems insbesondere der Vorsteuerabzug entgegen der Bestimmungen des § 15 UStG auf von diesem Personenkreis bezogene Leistungen missbräuchlich ausgeweitet werde. Im Übrigen sei der Ausgang der dem EuGH durch den BFH vorgelegten Vorabentscheidungsersuchen (Beschlüsse vom 11. Dezember 2013, XI R 17/11 und XI R 38/12) abzuwarten.

2. Anforderungen an die Möglichkeit der Willensdurchsetzung des Organträgers

Mit Urteil vom 8. August 2013 (V R 18/13) hatte der BFH entschieden, dass es für eine organisatorische Eingliederung nicht ausreicht, dass die Muttergesellschaft lediglich sicherstellt, dass eine von ihrem Willen abweichende Willensbildung bei der Tochtergesellschaft nicht stattfindet. Vielmehr sei die Möglichkeit einer aktiven Willensdurchsetzung für die Begründung einer organisatorischen Eingliederung erforderlich.

Die Veröffentlichung dieser Entscheidung im Bundessteuerblatt und damit die allgemeine Anwendbarkeit dieser Entscheidung durch die Finanzverwaltung hat das BMF nunmehr unter Verweis auf die genannten Vorlagebeschlüsse des BFH vom 11. Dezember 2013 bis auf weiteres zurückgestellt.

3. Organisatorische Eingliederung bei fehlender personeller Verflechtung der Geschäftsführungen

Bislang sieht der Umsatzsteueranwendungserlass unter Abschnitt 2.8. Abs. 9 UStAE vor, dass eine organisatorische Eingliederung trotz fehlender personeller Verflechtung der Geschäftsführungen bestehen kann, wenn leitende Mitarbeiter des Organträgers Geschäftsführer der Organgesellschaft sind. Diese Regelung geht auf Rechtsprechung des BFH zurück, die auf der Annahme beruht, dass der leitende Mitarbeiter des Organträgers dessen Weisungen bei der Geschäftsführung der Organgesellschaft aufgrund eines zum Organträger bestehenden Anstellungsverhältnisses und einer sich hieraus ergebenden persönlichen Abhängigkeit befolgen wird und er bei weisungswidrigem Verhalten vom Organträger als Geschäftsführer

der Organgesellschaft uneingeschränkt abberufen werden kann. Dieses Abhängigkeitsverhältnis wird vom BMF nunmehr jedoch nicht nur bei leitenden, sondern bei allen Mitarbeitern des Organträgers anerkannt.

Daher hat das BMF das Erfordernis der Leitungsfunktion aus Abschnitt 2.8 Abs. 9 UStAE gestrichen. Die insoweit in der Praxis immer wieder aufgetretenen Abgrenzungsschwierigkeiten entfallen damit.

4. Organisatorische Eingliederung bei Abschluss eines Beherrschungsvertrages nach § 291 AktG oder Eingliederung nach §§ 319, 320 AktG

Gemäß Abschnitt 2.8 Abs. 10 S. 4 UStAE kann bei Vorliegen eines Beherrschungsvertrags nach § 291 AktG oder einer Eingliederung nach §§ 319 f AktG regelmäßig auch vom Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung im umsatzsteuerlichen Sinne ausgegangen werden.

Diese Regelung hat das BMF nunmehr wie folgt neu gefasst und ergänzt:

„In diesen Fällen ist der Organträger berechtigt, dem Vorstand der Organgesellschaft nach Maßgabe der §§ 308 bzw. 323 Abs.1 AktG Weisungen zu erteilen. Soweit rechtlich zulässig muss sich dieses Weisungsrecht jedoch grundsätzlich auf die gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstrecken. Aufsichtsrechtliche Beschränkungen stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung nicht entgegen.“

5. Anforderungen an die organisatorische Eingliederung bei Beteiligungsketten

Zu den Anforderungen an das Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung bei Beteiligungsketten hat das BMF nunmehr in dem neu eingefügten Abschnitt 2.8 Abs. 10a UStAE wie folgt Stellung genommen:

„Die organisatorische Eingliederung kann auch über eine Beteiligungskette zum Organträger vermittelt werden. Die in den Absätzen 7 bis 10 enthaltenen Regelungen kommen grundsätzlich auch in diesen Fällen zur Anwendung. Sofern sichergestellt ist, dass der Organträger die Organgesellschaften durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht, ist es jedoch ausreichend, wenn die der organisatorischen Eingliederung dienenden Maßnahmen zwischen zwei Organgesellschaften ergriffen werden. Dies gilt auch dann, wenn diese Maßnahmen nicht der Struktur der finanziellen Eingliederung folgen (z.B. bei

Schwestergesellschaften). Es ist zudem ausreichend, wenn die organisatorische Eingliederung mittelbar über eine unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft des Organträgers erfolgt. Eine nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft wird dadurch jedoch nicht zum Bestandteil des Organkreises.

Beispiel 1:

Der Organträger O ist zu 100 % an der Tochtergesellschaft T1 beteiligt. Die Geschäftsführungen von O und T1 sind personenidentisch. T1 ist zu 100% an der Enkelgesellschaft E beteiligt. Einziger Geschäftsführer der E ist ein bei der Tochtergesellschaft T1 angestellter Mitarbeiter.

Die Tochtergesellschaft T1 ist aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert. Dies gilt auch für die Enkelgesellschaft E, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T1 sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei E nicht stattfindet.

Beispiel 2:

Der Organträger O ist zu 100% an der Tochtergesellschaft T1 beteiligt, die als Finanzholding kein Unternehmer i.S.d. § 2 UStG ist. Die Geschäftsführungen von O und T1 sind personenidentisch. T1 ist zu 100% an der grundsätzlich unternehmerisch tätigen Enkelgesellschaft E beteiligt.

Aufgrund eines abgeschlossenen Beherrschungsvertrages i.S.d. § 291 AktG beherrscht T1 die E. Die Enkelgesellschaft E ist organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert. Aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen von O und T1 sowie des zwischen T1 und E abgeschlossenen Beherrschungsvertrags ist sichergestellt, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei E nicht stattfindet. Die nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft T1 wird hierdurch jedoch nicht zum Bestandteil des Organkreises.

Beispiel 3:

Der Organträger O ist zu 100 % an den Tochtergesellschaften T1 und T2 beteiligt. Die Geschäftsführungen von O und T1 sind personenidentisch. Einziger Geschäftsführer der T2 ist ein bei der Tochtergesellschaft T1 angestellter Mitarbeiter.

Die Tochtergesellschaft T1 ist aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert. Dies gilt auch für die Tochtergesellschaft T2, da durch das Anstellungsverhältnis des



DR. HEILMAIER & PARTNER GMBH

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Geschäftsführers bei T1 sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei T2 nicht stattfindet.

Beispiel 4:

Der im Ausland ansässige Organträger O unterhält im Inland eine Zweigniederlassung. Daneben ist er zu 100% an der im Inland ansässigen Tochtergesellschaft T1 beteiligt. Einziger Geschäftsführer der T1 ist der bei O angestellte Leiter der inländischen Zweigniederlassung.

Die Tochtergesellschaft T1 ist organisatorisch ist das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert. Durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei O ist sichergestellt, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei T1 nicht stattfindet. Die Wirkungen der Organschaft sind jedoch auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt.“

(Rechtsstand: 05. Mai 2014)

Für eine weitergehende Beratung stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung. Bitte wenden Sie sich an uns.

WP StB Dipl.-Kfm. Falko Bender
Tel.: (0 21 51) 63 90-44
E-Mail: falko.bender@heilmaier-partner.de

StB Dipl.-Betriebswirt Jürgen Baumanns
Tel.: (0 21 51) 63 90-29
E-Mail: juergen.baumanns@heilmaier-partner.de

WP StB Dipl.-Kfm. Ralf Kempkens
Tel.: (0 21 51) 63 90-21
E-Mail: ralf.kempkens@heilmaier-partner.de

WP StB Dipl.-Kfm. Karl Nauen
Tel.: (0 21 51) 63 90-35
E-Mail: karl.nauen@heilmaier-partner.de

RA StB Franz Vochsen
Tel.: (0 21 51) 63 90-13
E-Mail: franz.vochsen@heilmaier-partner.de

RA WP StB Markus Esch
Tel.: (0 21 51) 63 90-14
E-Mail: markus.esch@heilmaier-partner.de

RA WP StB Dirk Abts
Tel.: (0 21 51) 63 90-15
E-Mail: dirk.abts@heilmaier-partner.de

Impressum

Die Inhalte dieser Sonderinformation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser Sonderinformation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

DR. HEILMAIER & PARTNER GMBH
WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Carl-Wilhelm-Straße 16
47798 Krefeld
Tel. 0 21 51 - 63 90 -0
Fax 0 21 51 - 63 90 90

hp@heilmaier-partner.de
www.heilmaier-partner.de