

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/schlussantraege-des-generalanwalts-eugh-vorlagen-zum-vorsteuerabzug-von-fuehrungsholdings-gesellschaften-und-zur-frage-der-umsatzsteuerlichen-organschaft-bei-personengesellschaften.html>

31.03.2015

Indirekte Steuern/Zoll

Schlussanträge des Generalanwalts: EuGH-Vorlagen zum Vorsteuerabzug von Führungsholdings-Gesellschaften und zur Frage der umsatzsteuerlichen Organschaft bei Personengesellschaften

Der BFH hat dem EuGH Fragen zum Vorsteuerabzug von sog. Führungsholdings und verschiedene Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft vorgelegt. Der EuGH beschäftigt sich unter den verbundenen Rechtssachen Beteiligungsgesellschaft Larentia + Minerva mbH & Co. KG (C-108/14) und Marenave Schifffahrts AG (C-109/14) entsprechend mit drei Vorlagefragen des BFH. Mit den veröffentlichten Schlussanträgen nahm Generalanwalt Mengozzi dazu Stellung.

Hintergrund

Mit zwei inhaltsgleichen Beschlüssen vom 11.12.2013 (Az. BFH XI R 17/11 und XI R 38/12) hat der BFH dem EuGH Fragen hinsichtlich des Vorsteuerabzugs von Führungsholdings und Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft vorgelegt (Az. EuGH C-108/14 und C-109/14).

Sachverhalt

- *BFH - Beschluss v. 11.12.2013, XI R 38/12*

Die A-AG ist als Führungsholding an mehreren GmbH & Co. KG beteiligt, die jeweils ein Schiff halten und verchartern. Sie übernimmt zusammen mit den Komplementären die Geschäftsführung der KG. Die durch die Aktienemission eingeworbenen Mittel setzte die A-AG ein, um die KG-Beteiligungen zu erwerben. Im Streitjahr 2006 gründete sie als Konzernobergesellschaft und geschäftsführende Holdinggesellschaft vier solche Schiffs-KG. Die A-AG erklärte für das Streitjahr 2006 steuerpflichtige Leistungen aus der Geschäftsführertätigkeit und machte u.a. den Abzug der im Zusammenhang mit der Aktienemission angefallenen Vorsteuerbeträge geltend.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug. Das Finanzgericht gab der Klage statt und ließ den Vorsteuerabzug in voller Höhe zu. Mit der Revision macht das Finanzamt geltend, die A-AG sei zwar Unternehmerin gewesen, die Vorsteuerbeträge seien jedoch wegen der nicht wirtschaftlichen Tätigkeit des Erwerbs und Haltens von Beteiligungen aufzuteilen und daher nicht abziehbar, soweit sie auf die für die Aktienemission bezogenen Leistungen entfielen.

- *BFH - Beschluss v. 11.12.2013, XI R 17/11*

Im Parallelfall war die A-GmbH & Co. KG (Beteiligungsgesellschaft) im Streitjahr 2005 als sog. „Dachfonds“ an zwei Tochtergesellschaften (ebenfalls GmbH & Co. KG) als Kommanditistin beteiligt. Die Tochtergesellschaften waren jeweils Eigentümerinnen eines von ihnen betriebenen Containerschiffs. Nach einem „Dienstleistungsvertrag“ vom März 2005 erbrachte A gegenüber den Tochtergesellschaften „administrative Leistungen“ (Durchführung von Gesellschafterversammlungen, betriebliche Beratung usw.). Für diese Leistungen erhielt A eine Vergütung. Für die Aufwendungen der A im Zusammenhang mit der Einwerbung des Kapitals für die Beteiligung an den zwei Einschiffgesellschaften fiel Umsatzsteuer an, die A für 2005 als Vorsteuer geltend machte.

Das Finanzamt war der Ansicht, das eingeworbene Kapital (25.795.000 EUR) diene zu 77,69 % dem nichtwirtschaftlichen Bereich des Haltens von Anteilen an den Tochtergesellschaften, für den ein Vorsteuerabzug ausscheide. Es teilte die Vorsteuern (764.121 EUR) nach dem Verhältnis des beschafften Kapitals (25.795.000 EUR) zu dem für die Beteiligungen verwandten Kapital (20.040.000 EUR) auf und ließ nur anteilige Vorsteuern zu 22,32 % (170.475 EUR) zum Abzug zu. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab. Denn die Leistungsbezüge für die Kapitalbeschaffung betreffen nur anteilig den unternehmerischen Bereich (Dienstleistungen).

Beschluss des BFH

- *EuGH-Vorlage zum Vorsteuerabzug von Führungsholdings (Vorlagefrage 1)*

Der BFH ist der Ansicht, dass nur ein eingeschränkter Vorsteuerabzug möglich sei, da die Eingangsleistungen nicht ausschließlich in Zusammenhang mit der späteren Erbringung der Dienstleistungen gestanden hätten, sondern mit dem nicht steuerbaren Erwerb und dem Halten der Beteiligungen. Daher sei eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge zwischen unternehmerischen Bereich und nicht-unternehmerischen Bereich erforderlich.

Der BFH fragt den EuGH, nach welcher Methode die Aufteilung zu erfolgen habe. Mit der ersten Vorlagefrage soll demnach geklärt werden, nach welchen unionsrechtlichen Kriterien eine solche Aufteilung vorzunehmen ist.

Nach dem BFH sind u. a. folgende Aufteilungsschlüssel denkbar:

1. Aufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze aus der Erbringung der Dienstleistungen zu den Erlösen aus der Beteiligung (sog. Umsatzschlüssel),
2. Aufteilung nach dem Verhältnis der Investitionen für die Erbringung der Dienstleistungen zu Investitionen für den Erwerb (sog. Investitionsschlüssel),
3. Aufteilung anhand von betriebswirtschaftlichen Größen (z. B. nach der Zahl der mit der Beteiligung befassten Personen oder nach Einzelkosten).

Laut BFH muss der EuGH den Aufteilungsschlüssel vorgeben, um eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen.

- *EuGH-Vorlage zur umsatzsteuerlichen Organschaft (Vorlagefrage 2)*

Die zweite Vorlagefrage bezieht sich auf die Regelungen zur Organschaft. Bei einer Organschaft ist eine Organgesellschaft in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert. In den Streitfällen begehren die Führungsholdings-Gesellschaften jeweils hilfsweise eine solche Eingliederung der Tochter-Personengesellschaften in ihr Unternehmen anzunehmen, um die Vorsteuerbeträge in voller Höhe abziehen zu können.

Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen den Klägern und ihren Tochtergesellschaften waren vorliegend nicht erfüllt, denn nach § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG können nur juristische Personen Organgesellschaften einer umsatzsteuerlichen Organschaft sein, aber nicht Personengesellschaften. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob der unionsrechtliche Grundsatz der Neutralität zur Folge hat, dass entgegen der nationalen Regelung auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können.

Eine unionsrechtskonforme Auslegung von § 2 UStG, wonach Personengesellschaften Organgesellschaften sein können, hält der BFH, anders als das FG München (vgl. Ur. v. 13.03.2013 – 3 K 235/10) für nicht möglich.

Weiterhin stellt der BFH in Frage, ob ein Verhältnis der Über-/Unterordnung zwischen Organträger und Organgesellschaft nach Unionsrecht erforderlich ist. Der BFH hatte den Ausschluss von Organschaften zwischen Schwestergesellschaften damit begründet, dass zwischen Schwestergesellschaften gerade kein Verhältnis der Über-/Unterordnung bestehe (vgl. Ur. v. 22.04.2010 – V R 9/09). Nach Art. 11 MwStSystRL reicht es dagegen für eine Organschaft aus, dass mehrere Personen durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind. Der BFH bezweifelt die Unionsrechtskonformität vor allem auch deshalb, weil es nach neueren Entscheidungen des EuGH (u. a. Ur. v. 25.04.2013 – C-480/10) den Mitgliedstaaten grundsätzlich nicht gestattet ist, über Art. 11 MwStSystRL hinausgehende Anforderungen aufzustellen.

- *Berufen auf günstigeres Unionsrecht (Vorlagefrage 3)*

Für den Fall eines etwaigen Verstoßes gegen das Unionsrecht möchte der vorlegende XI. Senat des BFH mit der dritten Vorlagefrage wissen, ob sich die Holdings unmittelbar auf das für sie günstigere Unionsrecht berufen können.

Schlussanträge des Generalanwalts

- *Schlussantrag zum Vorsteuerabzug von Führungsholdings*

Der Generalanwalt kommt in seinem Schlussantrag zu dem Ergebnis, dass die von einer Holdinggesellschaft, die direkt oder indirekt in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaften eingreift, getragenen, mit Kapitaltransaktionen in Verbindung stehenden Kosten, direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit dieser Holdinggesellschaft zusammenhängen. Somit sei die auf diese Kosten entrichtete Vorsteuer nicht zwischen den

wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten aufzuteilen. Sofern die Holdinggesellschaft Umsätze tätigt, die der Mehrwertsteuer unterliegen, und Umsätze, die davon befreit sind, sei das Vorsteuerabzugsrecht nach der in Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 vorgesehenen Pro-rata-Methode zu berechnen.

- *Schlussantrag zur umsatzsteuerlichen Organschaft*

Der Generalanwalt hat sich weiterhin mit den beiden Vorlagefragen zur Organschaft beschäftigt:

- a) Kann eine Personengesellschaft eine Organgesellschaft sein und sind die hohen Anforderungen an eine Eingliederung selbiger rechtmäßig?
- b) Können sich Holding-Gesellschaften, für den Fall eines etwaigen Verstoßes gegen das Unionsrecht, unmittelbar auf das für sie günstigere Unionsrecht berufen?

Zunächst hält der Generalanwalt fest, dass auch eine Holding Organträger sein kann. Ferner vertritt er die Ansicht, dass ein Ausschluss von Personengesellschaften als Organgesellschaften theoretisch zur Bekämpfung von Missbrauch denkbar erscheint.

Ähnlich verhält es sich mit den hohen Eingliederungsanforderungen. Während das deutsche Recht ein Über-/Unterordnungsverhältnis zwischen Organträger und -gesellschaft erfordert, geht die MwStSystRL lediglich von der Notwendigkeit einer engen Verbindung aus. Mengozzi kommt nach Abwägung zu dem Schluss, dass Deutschland seine Rechtsetzungsbefugnisse insoweit überschritten habe. Eine Eingliederung könne daher nur zur Vermeidung von Missbrauch gerechtfertigt werden.

Schließlich geht der Generalanwalt noch auf die Frage nach der unmittelbaren Anwendbarkeit von Art. 11 MwStSystRL ein. Diese Frage ist in der Literatur umstritten, wobei Mengozzi die unmittelbare Berufung auf das Unionsrecht durch den Steuerpflichtigen verneint. Eine unionskonforme Auslegung der deutschen Bestimmungen hält er aber offenbar zumindest bei einer GmbH & Co. KG für denkbar.

Anmerkung

Der BFH hat die Verfahren XI R 38/12 und XI R 17/11 ausgesetzt und dem EuGH die Fragen dieses Falles vorgelegt. Der Hauptunterschied zwischen BFH XI R 17/11 (Vorinstanz: Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 12.05.2011, 16 K 411/07) und XI R 38/12 (Vorinstanz: Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 10.10.2012 – 2 K 189/10) ist, dass in BFH XI R 17/11 auch die Klägerin eine GmbH & Co. KG war, ansonsten entsprechen sich die Sachverhalte.

Fundstelle

Schlussanträge des Generalanwalts Paolo Mengozzi v. 26.03.2015 – [Verbundene Rechtssachen C 108/14 und C 109/14](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 11.12.2013, [XI R 38/12](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 11.12.2013, [XI R 17/11](#)

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 10.10.2012, 2 K 189/10

Finanzgericht Niedersachsen, Urteil v. 12.05.2011, 16 K 411/07

Finanzgericht München, Urteil v. 13.03.2013, [3 K 235/10](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.