Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/bfh-zur-organisatorischen-eingliederung-und-eigenstaendigen-unternehmenstaetigkeit-des-organtraegers.html

26.01.2017

Indirekte Steuern/Zoll

BFH: Zur organisatorischen Eingliederung und eigenständigen Unternehmenstätigkeit des Organträgers

Der BFH nimmt unter anderem Stellung zur Frage der organisatorischen Eingliederung im Rahmen der umsatzsteuerlichen Organschaft bei fehlender Personenidentität in den Leitungsgremien bei Organträger und Organgesellschaft.

Sachverhalt
Die Gesellschafter der Klägerin, einer GmbH, waren mit einem Anteil von 10 % am Stammkapital M und mit einem Anteil von 90 % am Stammkapital S beteiligt. Durch einen Vertrag, der als „Anstellungsvertrag für Geschäftsführer" bezeichnet war, wurde S ohne festes Monatsgehalt zum einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführer der GmbH bestellt, der Weisungen der Gesellschafterversammlung sowie des Geschäftsführers V der A-GmbH zu befolgen hatte. Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) kümmerte sich S jedoch nicht um die Geschäfte der Gesellschaft, sondern überließ diese "gänzlich und ohne Einschränkung" dem V, der als Angestellter der Klägerin ein Gehalt von ihr bezog. Im weiteren Verlauf wurden die Geschäftsanteile der A-GmbH und der Klägerin in eine neu errichtete F-GmbH, deren Gegenstand das Halten und Verwalten der Familienbeteiligungen war, eingebracht. Das Stammkapital an der F-GmbH hielten zu 90 % deren einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer V und zu 10 % M. Nach den Feststellungen der Außenprüfung erbrachte die F-GmbH im Streitjahr gegenüber der Klägerin und der A-GmbH Beratungsleistungen. Rechnungen erteilte die F-GmbH ihren Untergesellschaften hierüber allerdings erst nach dem Streitjahr.

In der Annahme die Klägerin sei als Organgesellschaft in das Unternehmen der Organträgerin, der F-GmbH, eingegliedert, gab sie keine Umsatzsteuererklärung ab. Nach Durchführung einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung die Klägerin sei finanziell und organisatorisch nicht in die F-GmbH eingegliedert und setzte entsprechende Änderungsbescheide fest.

Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Entscheidung
Der BFH verweist an das FG Münster zurück, da es an tatsächlichen Feststellungen hinsichtlich der eigenständigen Unternehmenstätigkeit der Organträgerin fehlt. Im Hinblick auf die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorisch notwendige Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger führt der BFH aus, dass diese Voraussetzungen erfüllt sind.

Finanzielle und wirtschaftliche Eingliederung
Der Organträger muss finanziell über die Mehrheit der Stimmrechte bei der abhängigen juristischen Person verfügen, wirtschaftlich mit der Organgesellschaft verflochten sein und die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung auch rechtlich wahrnehmen können. Der BFH stellt fest, dass die F-GmbH über die Mehrheit der Stimmrechte bei der Klägerin verfügte und damit ihren Willen bei der Beschlussfassung durchsetzen konnte. Die Klägerin war somit in die F-GmbH finanziell eingegliedert. Im Hinblick auf die wirtschaftliche Eingliederung der Klägerin verweist der BFH darauf, dass das Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend ist und die Annahme einer Organschaft nicht erfordert, dass alle drei Eingliederungsmerkmale gleichermaßen feststellbar sind. Das Finanzamt habe zwar Zweifel an der Entgeltlichkeit der Beratungsleistungen der F-GmbH gegenüber ihren Untergesellschaften gehabt, hierzu sei jedoch kein Vortrag erfolgt.

Organisatorische Eingliederung ohne Personenidentität der Geschäftsführer
Der BFH betont, dass die organisatorische Eingliederung in Ausnahmefällen auch dann vorliegen kann, wenn es an der personellen Verflechtung in den Leitungsgremien von Organträger und Organgesellschaft fehlt, sofern institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft gegeben sind (vgl. BFH-Urteil vom 03.04.2008, V R 76/05).

Nach dem vom FG festgestellten Gesamtbild der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nahm die F-GmbH aufgrund institutionell abgesicherter unmittelbarer Eingriffsmöglichkeiten - mittels V - die mit der finanziellen Eingliederung der Klägerin verbundene Möglichkeit der Beherrschung in der laufenden Geschäftsführung wahr, indem sie die Klägerin durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschte. Zwar war S zum einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführer der Klägerin bestellt, doch hatte er nach dem Anstellungsvertrag Weisungen der Gesellschafterversammlung sowie des Geschäftsführers der A-GmbH, nämlich V, zu befolgen. In der Gesellschafterversammlung hätte S sich nicht durchsetzen können, da die Geschäftsanteile an der Klägerin im Streitjahr von der F-GmbH, an deren Stammkapital V zu 90 % beteiligt war, gehalten wurden.

Der Berücksichtigung des Anstellungsvertrags steht auch nicht entgegen, dass der Anstellungsvertrag "so nicht durchgeführt" worden ist. Denn nach den Feststellungen des FG führte V allein anstelle des nominell bestellten Geschäftsführers S die Geschäfte der Klägerin; überdies hatte S in die von V vorgenommenen Geschäfte, sofern diese auch ihn selbst betrafen, allgemein eingewilligt. Gerade das entsprach aber der dem S durch den Anstellungsvertrag zugedachten Rolle in der Geschäftsführung der Klägerin. Die organisatorische Eingliederung liegt daher aufgrund des Anstellungsvertrags und der Bestellung von V zum einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführer der F-GmbH vor. Entgegen der Auffassung des FG können weder die Tatsache, dass V nicht personenidentisch mit der F-GmbH ist, noch die Feststellung, dass V von der Klägerin ein Gehalt bezog, zu einer anderen rechtlichen Beurteilung führen. Denn V war Geschäftsführer der F-GmbH.

Eigenständige Unternehmenstätigkeit des Organträgers
Nach ständiger Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH-Urteile vom 09.10.2002 V R 64/99 und vom 02.12.2015 V R 67/14) setzt die Organschaft voraus, dass der Organträger eine eigenständige Unternehmenstätigkeit ausübt. Der Senat führt an dieser Stelle aus, dass soweit sich aus dem Unionsrecht etwas anderes ergeben sollte, Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG keine unmittelbare Wirkung und sei nicht berufbar (EuGH Larentia + Minerva vom 16.07.2015, C- 108/14 und C-109/14, vgl. Deloitte Tax-News). Angesichts des insoweit klaren und unmissverständlichen Wortlauts der nationalen Regelung, nach der eine Eingliederung "in das Unternehmen" des Organträgers erforderlich ist, kommt eine vom Wortlaut abweichende richtlinienkonforme Auslegung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG an dieser Stelle nicht in Betracht. Insofern verweist der BFH an das FG zurück, das im zweiten Rechtsgang Feststellungen zu treffen hat, ob die F-GmbH die Beratungsleistungen gegenüber der Klägerin und/oder der A-GmbH gegen Entgelt erbracht hat, d.h. selbständig und nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig war (§ 2 Abs. 1 Sätze 1 und 3 UStG).

Anmerkungen
Der BFH betont, dass eine organisatorische Eingliederung auch ohne Personenidentität in den Leitungsgremien der Gesellschaften möglich ist.

Hinsichtlich des Erfordernisses Unternehmereigenschaft des Organträgers bleibt der BFH bei seiner Rechtsauffassung, die de lege lata auch angesichts der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Kommission/Irland (C-85/11) Bestand habe.

Betroffene Normen
§ 2 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 UStG; Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG; Abschnitt 2.3 Abs. 3, 4, Abschnitt 2.8 Abs. 12, Abschnitt 15.8 Abs. 5 S. 3 Nr. 3, Abschnitt 15.22 Abs. 1 UStAE

Vorinstanz
Finanzgericht Münster, Urteil vom 25.04.2013, 5 K 1401/10 U

Fundstelle
BFH, Urteil vom 25.01.2017, XI R 30/14

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 03.04.2008, V R 76/05, BStBl II 2008, S. 905
BFH, Urteil vom 09.10.2002, V R 64/99, BStBl II 2003, S. 375
BFH, Urteil vom 02.12.2015, V R 67/14, BFH/NV 2016, S. 511
EuGH, Urteil vom 16.07.2015, Larentia + Minerva, C- 108/14 und C-109/14, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 20.08.2009, V R 30/06, BStBl II 2010, S. 863, siehe Deloitte Tax-News
BMF, Entwurf eines Schreibens vom 12.12.2016, III C 2 - S 7105/15/10002, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 24.08.2016, V R 36/15, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 19.01.2016, XI R 38/12, BFHE 252, S. 516, siehe Deloitte Tax-News

BFH, Urteile vom 02.12.2015, V R 67/14, V R 15/14, V R 36/13, V R 25/13, V R 12/14 (NV), siehe Deloitte Tax-News

Weiterführende Literatur

Büchter-Hole in EFG 2014, S. 1832
MwStR 2016, S. 251, mit Anm. Korf, Organschaft mit Eingliederungsvoraussetzungen
MwStR 2016, S. 240, mit Anm. von Streit, Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft
MwStR 2016, S. 247, mit Anm. Rust, Keine Organschaft mit Nichtunternehmer

www.deloitte-tax-news.de

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.