Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/indirekte-steuern-zoll/fg-baden-wuerttemberg-umsatzsteuerliche-organschaft-setzt-zwingend-das-vorliegen-saemtlicher-eingliederungsmerkmale-voraus.html

19.07.2018

Indirekte Steuern/Zoll

FG Baden-Württemberg: Umsatzsteuerliche Organschaft setzt zwingend das Vorliegen sämtlicher Eingliederungsmerkmale voraus

Auch eine besonders stark ausgeprägte organisatorische Eingliederung ersetzt nicht die fehlende finanzielle Eingliederung.

Hintergrund
Streitig war die finanzielle Eingliederung und damit das Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Organschaft zwischen einer GmbH als Organgesellschaft und dem Steuerpflichtigen als Organträger. Der Steuerpflichtige hält 50% der Anteile einer GmbH mittelbar über eine GbR. Die übrigen 50% der Anteile an der GmbH werden von einer Erbengemeinschaft gehalten, an der der Steuerpflichtige zu 1/3 beteiligt ist. Im Rahmen eines Vorausvermächtnisses hatte die Erblasserin verfügt, dass der Steuerpflichtige die Beteiligung der Erblasserin an der GmbH allein erhalten sollte. Mit notariellem Vertrag vom Juli 2013 wurde der Geschäftsanteil der Erblasserin an der GmbH von der Erbengemeinschaft auf den Kläger übertragen. Die Übertragung erfolgte schuldrechtlich rückwirkend zum Todestag der Erblasserin zum 01.12.2012. Das Finanzamt behandelte die GmbH ab 01.12.2012 als Organgesellschaft des Steuerpflichtigen.

Entscheidung
Die Voraussetzungen der Organschaft müssen stets vollständig gegeben sein. Die Annahme einer Organschaft kann daran scheitern, dass die finanzielle Eingliederung nicht vollkommen ist, selbst wenn die übrigen Voraussetzungen der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung vorliegen.
Die GmbH ist nicht finanziell in das Unternehmen des Steuerpflichtigen eingegliedert, da dieser die Erbengemeinschaft bei einer Beteiligung von nur 1/3 nicht beherrscht. Etwas anderes folgt auch nicht aus dem Vorausvermächtnis der Erblasserin zu Gunsten des Steuerpflichtigen, wonach die Erbengemeinschaft später tatsächlich durch notarielle Abtretung mit schuldrechtlicher Wirkung rückwirkend die 50%-ige Beteiligung an der GmbH auf den Steuerpflichtigen übertragen hat.

Das Merkmal der finanziellen Eingliederung erfordert die Stimmenmehrheit, also mehr als 50% der Stimmen an der Organgesellschaft, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für Beschlüsse in der Organgesellschaft erforderlich ist. Es kommt auf die rechtliche Durchsetzbarkeit der Willensbildung in der Gesellschafterversammlung an. Dabei reicht es nicht aus, auf das wirtschaftliche Eigentum und damit auf die wirtschaftliche Durchsetzbarkeit abzustellen. Mit dem Vorausvermächtnis erlangte der Steuerpflichtige lediglich einen Anspruch gegen die Miterben auf Übertragung des 50%-igen Geschäftsanteils. Solange die Übertragung noch nicht erfolgte, haben die Erben nur gemeinschaftlich die Rechte aus dem Geschäftsanteil.

Die gemeinschaftliche Verwaltung der Geschäftsanteile endete daher erst mit dinglicher Wirkung durch notarielle Abtretung des Geschäftsanteils auf den Steuerpflichtigen. Das gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Beteiligung an der GbR rechtlich in der Lage gewesen wäre, bereits zu einem früheren Zeitpunkt ohne Beteiligung der Erbengemeinschaft den Geschäftsanteil der Erbengemeinschaft an der GmbH in Vollzug des Vorausvermächtnisanspruchs formwirksam an sich selbst abtreten zu können. Für den Erbfall kann zwar im Rahmen des Gesellschaftsvertrags eine durch das Ableben eines Gesellschafters bedingte Abtretung eines Gesellschaftsanteils geregelt sein. Eine solche bedingte Abtretung war im vorliegenden Fall jedoch nicht vereinbart worden.

Anmerkung
Das FG Baden-Württemberg folgt ausdrücklich nicht der Auffassung eines früheren BFH Urteils (vgl. Urteil v. 23.7.1964, BFH V 180/61) und der Verwaltungsauffassung (Abschn. 2.8. Abs. 1 S. 3 UStAE). Wesentlich ist vielmehr, dass die Voraussetzungen einer Organschaft stets vollständig gegeben sind. Die Ansicht, wonach eine Organschaft auch deshalb gegeben

sein kann, wenn die Eingliederung auf einem der drei Gebiete (organisatorische, finanzielle und wirtschaftliche Eingliederung) nicht vollständig, dafür aber auf den anderen Gebieten umso eindeutiger ist, sodass sich die Eingliederung aus dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse ergibt, ist, wenn überhaupt, lediglich im Hinblick auf die Voraussetzungen einer wirtschaftlichen Eingliederung denkbar. Sind hingegen die Voraussetzungen der organisatorischen Eingliederung nicht vollständig gegeben, kann das durch eine stärkere wirtschaftliche und finanzielle Eingliederung nicht ausgeglichen werden. Selbiges gilt, wenn die Merkmale der finanziellen Eingliederung nicht vollständig gegeben sind. Auch diese können nicht durch eine besonders stark ausgeprägte organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung ausgeglichen werden.

Zur Vermeidung von Auseinandersetzungen sollten Betroffene daher die Vor- bzw. Nachteile einer Organschaft vorher abwägen. Ist eine Organschaft gewollt, so sollten die Voraussetzungen vollständig vorliegen und von Beginn an eindeutig bestimmbar dargelegt werden können. Das kann entweder durch eine Eintragung ins Handelsregister und/oder durch Gesellschaftsvertrag erfolgen. Für den Erbfall steht jedenfalls fest, dass ein Vorausvermächtnis mit der Verpflichtung Geschäftsanteile in Höhe von 50% zu übertragen und die spätere schuldrechtlich rückwirkende Vollziehung nicht ausreichen, um eine finanzielle Eingliederung zu bejahen.

Betroffene Norm
§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, UStAE 2.8 Abs. 1

Fundstelle
Finanzgericht Baden-Württemberg, Gerichtsbescheid vom 31.1.2018, 1 K 2444/16, rkr.,

Ihre Ansprechpartner

Dr. Diana-C. Kurtz
Senior Manager
dkurtz@deloitte.de
Tel.: +49 89 29036 8025

Volker Bätzgen
Manager
vbaetzgen@deloitte.de
Tel.: +49 211 8772 2407

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.