

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Per E-Mail: quenter.hofmann@bmf.bund.de

Herrn MDg
Dr. Günter Hofmann
Leiter Unterabteilung III C
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Berlin, 15. Juli 2016

Umsatzsteuerliche Organschaft – Umsetzung aktueller BFH-Rechtsprechung und zukünftige Entwicklungen

Sehr geehrter Herr Dr. Hofmann,

der XI. Senat des BFH hatte dem EuGH mit Beschlüssen vom 11. Dezember 2013 (XI R 17/11 und XI R 38/12) unter anderem auch Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft vorgelegt. Der EuGH hatte diesbezüglich in seinem Urteil vom 16. Juli 2015 in der Rechtssache Larentia + Minerva und Marenave (C-108/14 und C-109/14) entschieden, dass Personengesellschaften Organgesellschaften in einer umsatzsteuerlichen Organschaft sein können und die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie ein strenges Über- und Unterordnungsverhältnis zwischen Organträger und Organgesellschaft nicht vorsieht.

Mit drei Urteilen vom 2. Dezember 2015 hat der V. Senat – und nicht der vorliegende XI. Senat – des BFH entschieden, dass

- ausnahmsweise unter bestimmten Voraussetzungen auch Personengesellschaften in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein können (V R 25/13),
- Organträger einer umsatzsteuerlichen Organschaft nur Unternehmer sein können (V R 67/14) und
- für das Erfordernis der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger auch eine hinreichende Grundlage im Unionsrecht besteht (V R 15/14).

Hinsichtlich der Frage, ob auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können, hat der XI. Senat des BFH mit Urteil vom 19. Januar 2016 (XI R 38/12) lediglich entschieden, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG richtlinienkonform dahingehend ausgelegt werden kann, dass der Begriff „juristische Person“ auch eine GmbH & Co. KG umfasst, mithin eine GmbH & Co. KG Organgesellschaft sein kann. Das Urteil des XI. Senats lässt jedoch – im Gegensatz zu dem des V. Senats – offen, ob faktisch eine 100%ige finanzielle Eingliederung der Personengesellschaft erforderlich ist.

Auch lässt der XI. Senat in dem vorbezeichneten Urteil die Frage nach der Erforderlichkeit eines strengen Über- und Unterordnungsverhältnisses zwischen Organträger und Organgesellschaft offen, was der EuGH – anders jedoch der V. Senat des BFH – nur dann für zulässig erachtet, wenn dies der Verhinderung missbräuchlicher Praktiken dient. Die Vereinbarkeit der strengen nationalen Eingliederungsvoraussetzungen mit dem Unionsrecht ist damit nach wie vor nicht abschließend geklärt.

In der betrieblichen Praxis werfen die Entscheidungen zahlreiche Fragen auf, die Klarstellungen in einem BMF-Schreiben, das dem Vernehmen nach bereits geplant ist, erforderlich machen. Wir plädieren zudem dafür, dass Wirtschaft und Finanzverwaltung gemeinsam eine Lösung finden, um die Möglichkeit der Bildung umsatzsteuerlicher Organschaften für alle Beteiligten in Zukunft rechtssicher und einfach handhabbar zu machen. Die Einführung eines Antragsverfahrens wäre unseres Erachtens eine sehr gute Möglichkeit, die wir gemeinsam erörtern sollten.

Das Konstrukt der umsatzsteuerlichen Organschaft blickt bekanntlich auf eine lange Historie zurück und wurde aus guten Gründen bis heute beibehalten. Die Möglichkeit der Bildung umsatzsteuerlicher Organschaften dient zum einen der Vermeidung unnötiger Verwaltungsarbeit in der gesamten Wirtschaft. So kann innerhalb eines Organkreises vereinfacht und oft auch automatisiert abgerechnet werden, ohne die strengen formalen Anforderungen an die Rechnungsausstellung und die Rechnungskontrolle beachten zu müssen. Dies führt zu Effizienzgewinnen und Kostenersparnissen. Zum anderen wird auch das Besteuerungsverfahren deutlich vereinfacht, da für den gesamten Organkreis einheitliche Umsatzsteuer-

Voranmeldungen und eine gemeinsame Umsatzsteuererklärung durch den Organträger abzugeben sind. Damit wird nicht nur die Verwaltungsarbeit innerhalb des Organkreises signifikant verringert, sondern auch der Verwaltungsaufwand der Finanzbehörden. Die umsatzsteuerliche Organschaft ist daher ein für alle Beteiligten wichtiges Rechtsinstitut. Umso wichtiger ist es, die aktuelle BFH-Rechtsprechung – insbesondere die Entscheidungen, dass auch bestimmte Personengesellschaften Organgesellschaften sein können – rechtssicher umzusetzen.

Ob die Voraussetzungen für das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft tatsächlich vorliegen, muss im Voraus rechtssicher bestimmbar sein, da die Organschaft bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen automatisch eintritt. Das bedeutet einerseits, dass die Organschaft bei Vorliegen der Voraussetzungen auch dann eintritt, wenn sie nicht angestrebt oder gesehen wird. Andererseits tritt trotz Willens zur Bildung keine Organschaft ein, wenn die Voraussetzungen nicht erfüllt werden. In beiden Fällen ist es für die handelnden Unternehmen wichtig, im Vorfeld Rechtssicherheit über das Bestehen bzw. Nicht-Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft zu haben, um spätere Rückabwicklungen, die in der Regel sehr aufwendig und mit hohen finanziellen Auswirkungen verbunden sind, aufgrund möglicher Fehlurteile zu vermeiden.

Wenn nun nach der Rechtsprechung des BFH auch Personengesellschaften Organgesellschaften sein können, heißt das, dass auch hier die Organschaft automatisch eintritt, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen – die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers – vorliegen. Für die Unternehmen bestehen dadurch große Rechtsunsicherheiten. Insbesondere das Merkmal der finanziellen Eingliederung bedarf nach den Urteilen des V. und XI. Senats der Klarstellung.

Der EuGH hatte in der eingangs genannten Rechtssache Larentia + Minerva und Marenave entschieden, dass eine Beschränkung der Organschaft auf juristische Personen als Organgesellschaften nur dann mit dem Unionsrecht vereinbar ist, wenn dieser Ausschluss der Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder Verhaltensweisen dient und zur Vermeidung von Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung erforderlich und geeignet ist.

Sowohl der V. als auch der XI. Senat haben den Kreis der möglichen Organgesellschaften um Personengesellschaften erweitert, jedoch mit unterschiedlicher Begründung.

Der V. Senat hält die Beschränkung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG auf juristische Personen grundsätzlich für richtlinienkonform. Im Rahmen der teleologischen Extension kommt er zu dem Ergebnis, dass auch kapitalistisch strukturierte Personengesellschaften Organgesellschaften sein können. Dies soll aber nach Auffassung des Senats nur für den Fall gelten, dass neben dem

Organträger nur solche Personen Gesellschafter der Personengesellschaft sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Denn der fehlende Formzwang und das ohne abweichende Regelung im Gesellschaftsvertrag geltende Einstimmigkeitsprinzip im Rahmen der Beschlussfassung bei Personengesellschaften erlaube nur ausnahmsweise eine Gleichstellung mit juristischen Personen.

Der XI. Senat hingegen erachtet den generellen Ausschluss von Personengesellschaften aus Rechtsformneutralitätsgründen für unzulässig und kommt zu dem Ergebnis, dass zumindest auch eine GmbH & Co. KG Organgesellschaft sein kann, denn der Begriff „juristische Person“ umfasse (jedenfalls) auch eine GmbH & Co. KG. Als Begründung führt der XI. Senat an, dass steuerrechtliche Tatbestandsmerkmale, auch wenn sie einem anderen Rechtsgebiet – wie hier dem Zivilrecht – entnommen sind, nach dem steuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang, nach dem Zweck des jeweiligen Steuergesetzes und dem Inhalt der einschlägigen Einzelregelung zu interpretieren seien (vgl. Rz. 83 ff. des Urteils). Es scheint daher, als ob der XI. Senat auch noch andere Personengesellschaften als Organgesellschaften anerkennen würde, sich dazu allerdings nicht geäußert hat bzw. auch nicht äußern musste.

Dies sorgt für die Unternehmen in der Praxis nun für enorme Rechtsunsicherheit. Wenn (bestimmte) Personengesellschaften in den Organkreis einzubeziehen sind, ist dies mit einem nicht zu unterschätzenden Mehraufwand verbunden. Es müssen neue Prozesse aufgesetzt werden, insbesondere müssen neue Meldungen an den Organträger gemacht und der gesamte Compliance Prozess muss angepasst werden. Für den Organträger ist dies verbunden mit einer zunehmenden Haftung, die eine neue Risikoallokation erfordert.

Vor diesem Hintergrund ist die Wirtschaft dringend auf Rechtssicherheit angewiesen. Denn ohne diese ist es Unternehmen oft nicht mehr möglich, eine Organschaft im Voraus rechtssicher zu erkennen. Dies ist aber umso wichtiger, da die Organschaft nach deutscher Gesetzeslage automatisch eintritt bzw. nicht eintritt, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt bzw. nicht erfüllt sind. In anderen Ländern ist dies nicht der Fall, z.B. in Großbritannien hat sich ein formales Verfahren zur Anerkennung/Aberkennung einer umsatzsteuerlichen Organschaft, ein so genanntes Antragsrecht, bewährt.

Auch der V. Senat des BFH hat in seinem Urteil vom 2. Dezember 2015 (V R 15/14) festgestellt, dass das Erfordernis einer rechtssicheren Präzisierung der Voraussetzungen für das Vorliegen einer Organschaft auf nationaler Ebene auch Sonderbedingungen rechtfertigt. Der BFH nennt hier ausdrücklich ein von der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nicht vorgesehenes Antragserfordernis, bei dem es sich um ein bloßes Verfahrenserfordernis oder auch um ein materiell-rechtliches Wahlrecht handeln kann (vgl. Rz. 36 des Urteils).

Die Wirtschaft würde die gesetzliche Einführung eines Antragsverfahrens unterstützen. Dieses Verfahren würde die Rechtsunsicherheit für die Unternehmen beseitigen und gleichzeitig die Transparenz für die Finanzverwaltung erhöhen. Auch wäre dieses Verfahren mit Artikel 11 Abs. 2 MwStSystRL vereinbar.

Ein BMF-Schreiben zur Umsetzung der aktuellen BFH-Rechtsprechung sollte deshalb zukünftigen Entwicklungen bereits jetzt Rechnung tragen. Auf jeden Fall müssen ein rückwirkender Einbezug von Personengesellschaften in den Organkreis ausgeschlossen und eine Übergangsregelung von mindestens 2 Jahren gewährt werden.

Gerne würden wir uns zur Umsetzung der BFH-Rechtsprechung unter Berücksichtigung zukünftiger Entwicklungen – wie die mögliche Einführung eines Antragsverfahrens – mit Ihnen in einem persönlichen Gespräch austauschen.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.



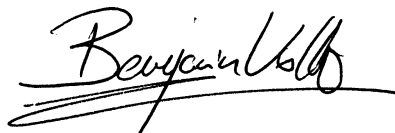
HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.



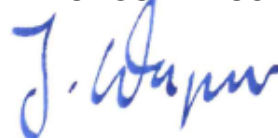
BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

