

Bundesverband der Deutschen Volksbanken und Raiffeisenbanken e. V. |  
Schellingstraße 4 | 10785 Berlin

Herrn Ministerialrat  
Winfried Keisinger  
Leiter Referat III C 2  
Bundesministerium der Finanzen  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

Per E-Mail: [IIIC2@bmf.bund.de](mailto:IIIC2@bmf.bund.de)

Kontakt: Dirk Pick  
Telefon: +49 30 2021- 2411  
Fax: +49 30 2021- 192400  
E-Mail: [pick@bvr.de](mailto:pick@bvr.de)  
Unsere Zeichen: Pi/AM

AZ DK: 611-10  
AZ BVR: USTG-2

**Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG); Vorsteuerabzug beim Erwerb und im Zusammenhang mit dem Halten und Verwalten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen; Konsequenzen der Rechtsprechung des EuGH und des BFH  
GZ: III C 2-S7105/15/10002  
DOK: 2016/1138107**

31. Januar 2017

[Anlagen](#) [Anzahl]

Sehr geehrter Herr Keisinger,  
sehr geehrte Damen und Herren,

wir danken Ihnen für die Zusendung des Entwurfs eines BMF-Schreibens zum o. g. Thema und nehmen die Möglichkeit zur Stellungnahme gerne wahr.

Gerade für die Kreditwirtschaft ist die Möglichkeit der Bildung umsatzsteuerlicher Organschaften ein wichtiges Instrument, um eine Belastung der Institute mit nicht abziehbaren Vorsteuern aus konzerninternen Leistungen zu vermeiden. Im Gegensatz zu voll zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen wirkt die Umsatzsteuer in der Kreditwirtschaft durch den stark eingeschränkten Vorsteuerabzug nicht neutral. Rechtssicherheit bei der Bildung von Organschaften ist daher von besonderer Bedeutung. Dem versucht der Entwurf eines BMF-Schreibens durch die Umsetzung der aktuellen Rechtsprechung des EuGH und des BFH Rechnung zu tragen. Dies ist zu begrüßen, allerdings bleibt es bei der bisherigen Rechtslage, dass die Beteiligten bis zur ersten Steuerveranlagung oder Betriebsprüfung selbst feststellen müssen, ob die Voraussetzungen für eine Organschaft vorliegen. Rechtssicherheit von Anfang an könnte die gesetzliche Einführung eines Antragsverfahrens schaffen; wir kommen am Ende dieses Schreibens hierauf zurück.

Federführer:  
Bundesverband der Deutschen  
Volksbanken und Raiffeisenbanken e.V.  
Schellingstraße 4 | 10785 Berlin  
Telefon: +49 30 2021-0  
Telefax: +49 30 2021-1900  
[www.die-deutsche-kreditwirtschaft.de](http://www.die-deutsche-kreditwirtschaft.de)

Zu den vorgesehenen Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass haben wir im Einzelnen folgende Anmerkungen, die sich ausschließlich auf die Regelungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft beziehen:

## **Zu Teil II: Änderungen im Umsatzsteueranwendungserlass**

### **Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 5:**

Die „kann“-Vorschrift sollte durch ein „ist“ ersetzt werden, da hier kein Wahlrecht besteht. Vielmehr ist die Personengesellschaft wie eine juristische Person als eingegliedert im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG anzusehen, wenn die finanzielle Eingliederung wie bei einer juristischen Person zu bejahen ist. Das Wort „ausnahmsweise“ sollte in diesem Zusammenhang gestrichen werden.

### **Abschnitt 2.8 Abs. 5 Satz 3ff:**

Bei der Umsetzung der Rechtsprechung des BFH zur Eingliederung von Personengesellschaften in das Unternehmen des Organträgers folgen die Ausführungen in Abschnitt 2.8 Abs. 5 Satz 5f der Linie des V. Senats. Hiernach setzt die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Hier ist eine ausdrückliche Klarstellung wünschenswert, dass die Gesellschafter der Personengesellschaft nicht auch Organgesellschaften des Organträgers sein müssen, sondern es geht lediglich darum, dass sie finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sind. Damit können beispielsweise auch Nicht-Unternehmer Gesellschafter der Personengesellschaft sein, vorausgesetzt, sie sind nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert. Dem steht der neue Satz 9 in Absatz 2 nicht entgegen. Wir würden es sehr begrüßen, wenn diese komplexen Sachverhalte anhand von Beispielen verdeutlicht werden.

Zudem regen wir an, für die Ausführungen zur finanziellen Eingliederung von Personengesellschaften einen separaten Absatz einzufügen.

### **Abschnitt 2.8 Abs. 7:**

Hinsichtlich der Voraussetzungen der organisatorischen Eingliederung wird die verschärfende Rechtsprechung des BFH vom 8. August 2013 (V R 18/13) generell für alle Sachverhaltskonstellationen umgesetzt. Eine organisatorische Eingliederung soll immer nur dann vorliegen, wenn der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft tatsächlich durchsetzen kann.

Wir hatten zu diesem BFH-Urteil bereits umfassend Stellung genommen (vgl. Schreiben der Kreditwirtschaftsverbände an Herrn MD Sell vom 26. November 2013) und darauf hingewiesen, dass dieses Urteil zu einem Insolvenzfall und damit zu sehr speziellen Sachverhaltsumständen ergangen ist. Daher dürfen aus den diesem Urteil zugrundeliegenden Besonderheiten eines Insolvenzfalls keine allgemeingültigen Schlüsse gezogen werden. Der neue Satz 3 in Absatz 7, der allgemeine Ausführungen zur organisatorischen Eingliederung enthält, geht daher zu weit und sollte wieder gestrichen werden. Die Ausführungen in Absatz 12 zu speziellen Sachverhaltskonstellationen im Insolvenzverfahren hingegen erachten wir vor dem Hintergrund des BFH-Urteils als zutreffend.

Hinzu kommt, dass die Frage nach der Erforderlichkeit eines strengen Über- und Unterordnungsverhältnisses zwischen Organträger und Organgesellschaft noch nicht abschließend geklärt ist. Der XI. Senat des BFH hatte die Frage sowohl in seiner Entscheidung vom 19. Januar 2016 (XI R 38/12), als auch in seiner Entscheidung vom 1. Juni 2016 (XI R 17/11) bedauerlicherweise offen gelassen. Der EuGH hat dies nur dann für zulässig erachtet, wenn es der Verhinderung missbräuchlicher Praktiken dient.

### **Abschnitt 2.8. Abs. 10:**

Wir erlauben uns bei dieser Gelegenheit, ein bereits in der Vergangenheit vorgetragenes Anliegen noch einmal aufzugreifen (vgl. Stellungnahme der Kreditwirtschaftsverbände vom 2. März 2012 zu dem Entwurf eines BMF-Schreibens zur Überarbeitung von Abschnitt 2.8 UStAE (IV D 2 – S 7105/11/10001)). Wir sind der Auffassung, dass die verschiedenen Möglichkeiten, aus denen sich eine organisatorische Eingliederung ergeben kann, gleichwertig nebeneinander stehen sollten. Dies muss auch bei Vorliegen eines Beherrschungsvertrags gelten. Er ist weder lediglich als Ausnahmefall zu sehen, noch impliziert er die schwächste Form der organisatorischen Eingliederung, da auch bei Vorliegen eines Beherrschungsvertrags der direkte Eingriff in die Geschäftsführung der Organgesellschaft ermöglicht wird und damit der Wille des Organträgers auch tatsächlich rechtlich durchgesetzt wird. Zudem halten wir es nach wie vor für hilfreich, „institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft“ näher zu konkretisieren bzw. anhand von Beispielen zu verdeutlichen. Formulierungen, die Interpretationsspielraum eröffnen, haben sich in der Praxis nicht bewährt und führen meistens Jahre später zu Problemen in den Betriebsprüfungen, was nicht nur für die Unternehmen, sondern auch für die Finanzverwaltung zu unnötigem Mehraufwand führt.

### **Zu Teil III: Anwendungsregelungen**

Gemäß Rz. 5 des vorliegenden Entwurfs sind die wesentlichen Änderungen in Bezug auf die umsatzsteuerliche Organschaft auf nach dem 31. Dezember 2017 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Dies betrifft insbesondere die Erweiterung der möglichen Rechtsform von Organgesellschaften auf bestimmte Personengesellschaften (Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 5 und Abs. 5 Sätze 5 und 6 UStAE-E) und die Verschärfung der Voraussetzungen der organisatorischen Eingliederung (Abschnitt 2.8 Abs. 7 Sätze 2 und 3 UStAE-E) durch Umsetzung der entsprechenden BFH-Urteile.

Wir begrüßen grundsätzlich, dass diese Änderungen nicht rückwirkend in Kraft gesetzt werden. Wie bereits in unserer Stellungnahme vom 3. August 2016 an Herrn MDg Dr. Hofmann dargelegt, ist eine Übergangsregelung von lediglich einem Jahr aus unserer Sicht nicht ausreichend. Da in vielen Fällen bei der internen Organisation von Konzernen zur Vermeidung der Entstehung umsatzsteuerlicher Organschaften nach dem derzeitigen Recht Personengesellschaften als Rechtsform an Stelle von Kapitalgesellschaften gewählt wurden, benötigt die Kreditwirtschaft einen Übergangszeitraum von mindestens zwei Jahren, um sicherstellen zu können, dass auch in der Zukunft in diesen Fällen keine ungewollten Organschaften entstehen.

Aber insbesondere auch die eingangs erwähnte Möglichkeit der gesetzlichen Einführung eines Antragsverfahrens erfordert eine großzügigere Übergangsregelung. Wie Sie wissen, befürwortet die Kreditwirtschaft die Einführung eines Antragsverfahrens, um Rechtsunsicherheiten für die Unternehmen zu beseitigen und gleichzeitig die Transparenz für die Finanzverwaltung zu erhöhen. Wir hatten Ihnen daher gemeinsam mit

den Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft mit Schreiben vom 14. Dezember 2016 an Herrn MDg Dr. Hofmann einen ersten Diskussionsentwurf für ein Konzept für ein Antragsverfahren übersandt, auf dessen Grundlage wir gerne mit Ihnen in die Erörterungen der Thematik einsteigen würden. Diesen möglichen zukünftigen Entwicklungen sollte das vorgesehene BMF-Schreiben bereits heute Rechnung tragen. Denn es wäre ein enormer, letztendlich sinnloser Aufwand für Unternehmen wie Finanzverwaltung, wenn für einen begrenzten Zeitraum bestimmte Personengesellschaften automatisch in eine Organschaft fallen, diese dann aber bei möglicher Einführung eines Antragsverfahrens wieder herausgenommen würden. Dem kann und sollte dringend in dem geplanten BMF-Schreiben durch eine Übergangsregelung von mindestens zwei Jahren Rechnung getragen werden.

Wir wären Ihnen sehr dankbar, wenn Sie unsere Anregungen im weiteren Diskussionsverlauf berücksichtigen und stehen Ihnen für ein persönliches Gespräch jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
für Die Deutsche Kreditwirtschaft  
Bundesverband der Deutschen  
Volksbanken und Raiffeisenbanken e.V.



Gerhard Hofmann

i. V.



Dirk Pick