

## Die umsatzsteuerliche Organschaft im Umbruch

Der Bundesfinanzhof legt in seiner jüngsten, bisher noch nicht umfassend beachteten Rechtsprechung strengere Maßstäbe an die Anforderungen der umsatzsteuerlichen Organschaft als bisher. Diese ist in allen Fällen von Bedeutung, in denen ein gemeinnütziger Träger mit seinen (gemeinnützigen oder nicht gemeinnützigen) Tochtergesellschaften in Leistungsaustausch tritt: Sind die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft erfüllt, werden die Umsätze zwischen den Beteiligten als nicht steuerbare Innenumsätze behandelt. Dies ist von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung, da gemeinnützige Träger in der Regel nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug zugelassen sind und eine Belastung von untereinander erbrachten Leistungen mit Umsatzsteuer eine echte wirtschaftliche Belastung darstellt.

Der Bundesfinanzhof hat in zwei Urteilen in 2008 (Urteile v. 14.02.2008 – V R 12/06 – und v. 03.04.2008 – V R 76/05 -) festgestellt, dass an die organisatorische Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger strenge Anforderungen zu stellen sind. Gemeinnützige Träger sind gut beraten, ihre eigenen Verhältnisse an der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu messen und zu überprüfen, ob die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft auch danach erfüllt sind.

### **1. Finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung**

Die umsatzsteuerliche Organschaft setzt voraus, dass die Tochtergesellschaft (Organgesellschaft) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in den Betrieb des Organträgers (Muttergesellschaft oder –verein) eingegliedert

ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Eine finanzielle Eingliederung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vor, wenn der Organträger unmittelbar oder mittelbar in einer Weise an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschluss durchsetzen kann (BFH-Urteil v. 22.11.2001 V R 50/00, BStBl 2002 II S. 167). Maßgebend ist die Stimmenmehrheit – der Organträger muss mehr als 50 % der gesamten Stimmrechte innehaben, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für Beschlüsse in der Organgesellschaft erforderlich ist. Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die Organgesellschaft gemäß dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens und zwar in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesem, es fördernd und ergänzend, wirtschaftlich tätig ist. Die organisatorische Eingliederung schließlich liegt vor, wenn der Organträger durch organisatorische Maßnahmen sicherstellt, dass in der Organgesellschaft sein Wille auch tatsächlich ausgeführt wird.

Da für die organschaftliche Eingliederungsvoraussetzungen das Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend ist, ist es unschädlich, wenn die Eingliederung in einem der drei Bereiche weniger stark ausgeprägt ist. Fehlt jedoch ein Eingliederungsmerkmal vollständig, wird eine umsatzsteuerliche Organschaft nicht anerkannt.

### **2. Schärfere Anforderungen des BFH an die organisatorische Eingliederung**

Der BFH betont noch einmal, dass mit der organisatorischen Eingliederung die tatsächliche Beherrschung der laufenden Geschäfts-

führung in der Organgesellschaft wahrgenommen werden müsse. Entscheidend sei, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung entweder faktisch beherrsche oder zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen beiden Gesellschaften sichergestellt sei, dass keine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organgesellschaft stattfinden könne. Bei vollständiger Personenidentität in den Geschäftsführern sei von einer organisatorischen Eingliederung auszugehen.

Sofern die Geschäftsführungen nicht personell identisch besetzt seien, komme es auf eine „institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeit in dem Kernbereich der laufenden Geschäftsführung“ an. Nach Auffassung des BFH genügt hierzu weder, dass der Organträger Weisungen per Gesellschafterbeschluss erteilen kann, noch dass eine vertragliche Pflicht der Geschäftsführung zur regelmäßigen Berichterstattung vereinbart worden sei. Vom BFH als schädlich angesehen wird auch, wenn zwar in einer Person die Voraussetzungen der Personenidentität erfüllt sind, die Organgesellschaft aber durch weitere Geschäftsführer oder Prokuristen, die nicht zugleich den Organträger repräsentieren, wirksam vertreten werden kann. Dies bedeutet, dass eine Reihe von gemeinnützigen Organisationen die Personalbesetzung, ggf. aber auch die Struktur ihrer Gesellschaftskonstruktion überprüfen und bei Bedarf anpassen muss.

Der BFH erörtert die Möglichkeit, die organisatorische Eingliederung durch Zusammenwirken eines aus dem Organträger kommenden Geschäftsführers mit einem weiteren Geschäftsführer unter Regelung der Vertretungsbefugnisse in einer Geschäftsordnung zu erfüllen

sein, äußert sich hierzu jedoch nicht abschließend.

### 3. Fazit

Die umsatzsteuerliche Organschaft ist insbesondere für steuerbegünstigte Träger von immenser Bedeutung. Sind die Voraussetzungen der Organschaft nicht erfüllt, sind Lieferungen und sonstige Leistungen zwischen den Beteiligten in der Regel mit 19 % der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Da im gemeinnützigen wie im öffentlichen Bereich ein Vorsteuerabzug wegen der Umsatzsteuerbefreiung für die eigenen Tätigkeitsbereiche regelmäßig nicht oder nur zum Teil möglich ist, entsteht dem Rechnungsempfänger eine echte wirtschaftliche Belastung.

Vor diesem Hintergrund sollte zügig und in jedem Einzelfall geprüft werden, ob die vom BFH geforderten Voraussetzungen einer organisatorischen Eingliederung durch Personalunion in den Leitungsorganen zumindest vorübergehend hergestellt werden kann. Es ist zu erwarten, dass die vom BFH in Aussicht gestellten Möglichkeiten der anderweitigen Herbeiführung einer organisatorischen Eingliederung in naher Zukunft konkretisiert werden. Zur eigenen Absicherung könnte aus der (vorübergehend hergestellten) Situation der Personalunion die Abstimmung mit dem Finanzamt über eine anderweitige Erfüllung der Voraussetzungen gesucht werden.

*Thomas Krüger, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, Partner bei Schomerus & Partner, Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer Hamburg, und bei Sozial Management Partner GbR ([www.schomerus.de](http://www.schomerus.de), [www.sozialmanagementpartner.de](http://www.sozialmanagementpartner.de))*