



MÜNCHNER  
BILANZGESPRÄCHE

■ ■  
■ kleeberg

# Münchner Bilanzgespräche

## Aktuelles zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Schweitzer Sortiment

StB Dr. Michael Hoheisel

München, 5. Juni 2014

## Agenda

1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung
2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis?

## Agenda

1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung
2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis?

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



---


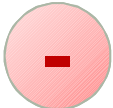
## 1.1. Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)

- Finanzielle,
- wirtschaftliche und
- organisatorische Eingliederung
- einer juristischen Person
- in das Unternehmen des Organträgers.

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.2. Rechtsfolgen der umsatzsteuerlichen Organschaft

- 
  - Organgesellschaft wird **unselbständiger Bestandteil** des Unternehmens des Organträgers.
  - Organträger ist **alleiniger Steuerschuldner**.
  - Leistungen innerhalb der Organschaft sind **nicht steuerbare Innenumsätze** (kein § 14c UStG).
- 
  - **Vorsteuerkorrekturen** gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG treffen Organträger
  - **Haftung** der Organgesellschaft **nach § 73 AO** für alle Umsatzsteuerschulden

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



---

## 1.3. Änderung von A 2.8 UStAE durch BMF

(BMF-Schreiben vom 07.03.2013, BStBl. I 2013, 333 und BMF-Schreiben vom 05.05.2014, BStBl. I 2014, 820)

- Einarbeitung der aktuellen BFH-Rechtsprechung
- Beherrschungsverhältnis (A 2.8 Abs. 7 UStAE)
- Beherrschung durch Personenidentität in der Geschäftsführung (A 2.8 Abs. 8 UStAE)
- Beherrschung durch (leitende) Mitarbeiter des Organträgers (A 2.8 Abs. 9 UStAE)
- Beherrschung ohne personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 10, 11 UStAE)
- Beherrschung über Beteiligungsketten (A 2.8 Abs. 10a UStAE)

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.1. Definition der organisatorischen Eingliederung

(A 2.8 Abs. 7 UStAE)

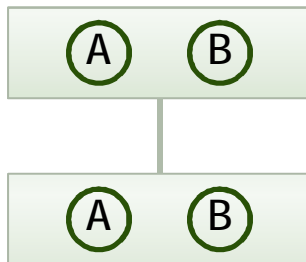
- Organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene **Möglichkeit der Beherrschung** der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung **tatsächlich wahrgenommen** wird.
- Organträger muss die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschen oder zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft **sicherstellen, dass eine vom Willen des Organträgers abweichenden Willensbildung bei der Organtochter nicht stattfindet.**

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



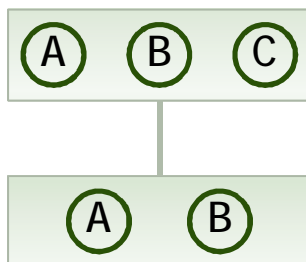
## 1.3.2. Personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 8 UStAE)

- Vollständige Personenidentität der Geschäftsführung bei OT und OG



Die organisatorische Eingliederung setzt in aller Regel die personelle Verflechtung der Geschäftsführungen des OT und der OG voraus. Dies ist z.B. bei einer Personenidentität in den Leitungsgremien beider Gesellschaften gegeben.

- Sämtliche GF der OG sind auch GF der OT



Für das Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung ist es jedoch nicht in jedem Fall erforderlich, dass die Geschäftsführung der Muttergesellschaft mit derjenigen der Tochtergesellschaft vollständig personenidentisch ist. So *kann* eine organisatorische Eingliederung z.B. auch dann vorliegen, wenn nur einzelne Geschäftsführer des Organträgers Geschäftsführer der Organgesellschaft sind.

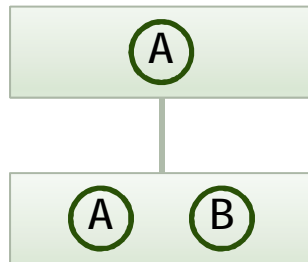


# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.2. Personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 8 UStAE)

- Teilweise Personenidentität der Geschäftsführung bei OT und OG



Ob dagegen eine organisatorische Eingliederung vorliegt, wenn die Tochtergesellschaft über mehrere Geschäftsführer verfügt, die nur zum Teil auch in den Leitungsgremien der Muttergesellschaft vertreten sind, **hängt von der Ausgestaltung der Geschäftsführungsbefugnis in der Tochtergesellschaft ab.**

organisatorische Eingliederung liegt nur dann vor

- bei Gesamtgeschäftsführungsbefugnis die personenidentischen GF über die **Stimmenmehrheit** verfügen

oder

- in anderen Fällen (Stimmenminderheit oder Einzelgeschäftsführung) , wenn zusätzlich **„institutionell abgesicherte Maßnahmen“** ein Handeln gegen den Willen des OT verhindert wird.

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



---

## 1.3.2. Personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 8 UStAE)

- „institutionell abgesicherte Maßnahmen“
  - **Umfassendes Weisungsrecht des OT** gegenüber der Geschäftsführung der OG sowie Berechtigung zur Bestellung und Abberufung aller GF der OG  
oder
  - Schriftlich vereinbartes **Letztentscheidungsrecht** des personenidentischen GF bei Meinungsverschiedenheiten.
  
- **Personelle Verflechtung von Aufsichtsratsmitgliedern** reicht für organisatorische Eingliederung nicht aus.

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.3. Personelle Verflechtung durch (leitende) Angestellte

(A 2.8 Abs. 9 UStAE)

- Organisatorische Eingliederung *kann* sich auch daraus ergeben, dass **Mitarbeiter des OT als GF der OG tätig** sind, da der Mitarbeiter aufgrund des bestehenden Arbeitsverhältnisses und einer sich hieraus ergebenden persönlichen Abhängigkeit die Weisungen des OT bei der Geschäftsführung der OG befolgen wird und er bei weisungswidrigem Verhalten als GF abberufen werden kann.
- Stellung als **Prokurist** bei der OG reicht nicht zur organisatorischen Eingliederung aus.

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.4. Organisatorische Eingliederung ohne personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 10 UStAE)

- Institutionell abgesicherte **unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung** der OG erforderlich.
- Schriftlich fixierte Vereinbarungen (z.B. **Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie**), die es ermöglichen gegenüber Dritten die Entscheidungsbefugnis des OT nachzuweisen und den GF der OG bei Verstößen gegen die Anweisungen haftbar zu machen.
- Organisatorische Eingliederung ist gegeben bei **Beherrschungsvertrag** (§ 291 AktG) und bei **Eingliederung nach §§ 319, 320 AktG** (Weisungsrecht an den Vorstand durch OT muss sich auf die gesamte unternehmerische Sphäre der OG erstrecken).

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.5. Organisatorische Eingliederung ohne personelle Verflechtung (A 2.8 Abs. 11 UStAE)

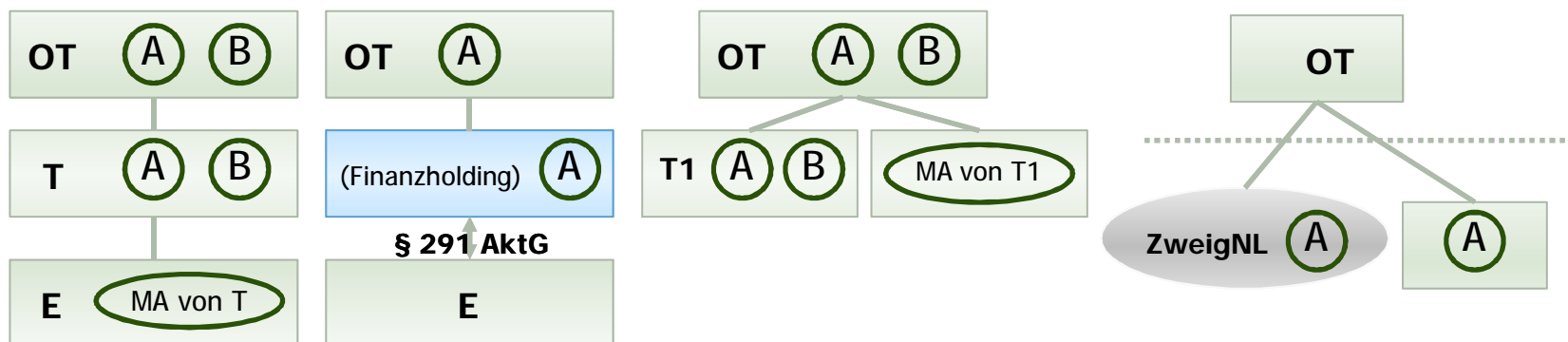
- Nicht ausreichend sind (Negativkatalog)
  - Das aus der finanziellen Eingliederung erwachsende Weisungsrecht durch Gesellschaftsbeschluss
  - Die Pflicht zur regelmäßigen Berichterstattung über die Geschäftsführung
  - Der Zustimmungsvorbehalt der Gesellschafterversammlung (z.B. aufgrund Geschäftsführungsordnung)
  - Die Zustimmungserfordernisse bei außergewöhnlichen Geschäften
  - Das Recht zur Bestellung oder Abberufung von GF ohne weitergehende personelle Verflechtungen über das Geschäftsführungsorgan
  - Die Besetzung einer nicht geschäftsführenden Gesellschafterversammlung oder eines nicht geschäftsführenden Beirats ausschließlich mit Mitgliedern des OT
  - Die vertragliche Sicherung „umfangreicher Beherrschungsmöglichkeiten“ für den OT
  - Die Nutzung einheitlicher Büroräume und Erledigung des kompletten Rechnungswesens durch gemeinsames Personal.

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.6. Beherrschung über Beteiligungsketten (A 2.8 Abs. 10a UStAE)

- Wenn sichergestellt ist, dass der OT die OG durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht, ist es ausreichend, wenn **die der organisatorischen Eingliederung dienenden Maßnahmen zwischen zwei OG ergriffen** werden.
- Dies gilt auch dann, wenn diese Maßnahmen nicht der Struktur der finanziellen Eingliederung folgen (z.B. **bei Schwestergesellschaften**).
- Es ist zudem ausreichend, wenn die organisatorische Eingliederung mittelbar **über** eine unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätige **Tochtergesellschaft** erfolgt.



# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



---

## 1.3.7. Übergangsregelung

- Anwendung in allen offenen Fällen
- **Keine Beanstandung** bei Anwendung der bisherigen Grundsätze zur organisatorischen Eingliederung **für Umsätze vor dem 01.01.2015**  
(Ausdehnung der bisherigen Übergangsregelung zum BMF-Schreiben vom 07.03.2013 durch BMF-Schreiben vom 11.12.2013, BStBl. I 2013, 1625)

# 1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung



## 1.3.8. Neuerungen durch BFH v. 08.08.2013 (V R 18/13) ?

- In Insolvenzfällen **endet die organisatorische Eingliederung**, wenn das Insolvenzgericht für die OG einen vorläufigen (schwachen) Insolvenzverwalter bestellt und zugleich gem. § 21 Abs. 2 Nr. 2 InsO anordnet, dass **Verfügungen nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters** wirksam sind (Änderung der Rechtsprechung).
- Bislang wurde organisatorische Eingliederung dann angenommen, wenn sichergestellt ist, dass eine vom Willen des OT abweichende Willensbildung bei der OG nicht stattfindet. Gem. dem V. Senat muss nunmehr der **OT in der Lage sein seinen Willen** in der OG **durchzusetzen**.
- Auswirkungen auf die Praxis jenseits von Insolvenzfällen?
- Zurückstellung der Veröffentlichung durch BMF bis EuGH-Entscheidung (s. unten).

Ergänzender Hinweis auf BFH v. 19.03.2014 (V B 14/14, DB 2014, 934):

*„Es ist ernstlich zweifelhaft, ob die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Unternehmen durch die umsatzsteuerliche Organschaft nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens fortbesteht. Dies gilt gleichermaßen für die Insolvenzeröffnung beim Organträger wie auch bei der Organgesellschaft.“*





## Agenda

1. Neue Anforderungen an die organisatorische Eingliederung
2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis?

## 2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis? ■ ■ kleeberg

---

- Art. 11 MwStSystRL:

„Nach Konsultation des Beratenden Ausschusses für die Mehrwertsteuer (...) **kann** jeder Mitgliedstaat in seinem Gebiet ansässige **Personen**, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen **eng miteinander verbunden** sind, zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln.

Ein Mitgliedstaat, der die (...) vorgesehene Möglichkeit in Anspruch nimmt, kann die erforderlichen Maßnahmen treffen, um Steuerhinterziehungen oder -umgehungen durch die Anwendung dieser Bestimmungen vorzubeugen.“

## 2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis? ■ ■ kleeberg

---

- Regelung enthält **keine Beschränkung auf umsatzsteuerliche Unternehmer**. Damit können auch Nicht-Unternehmer in den Organkreis einbezogen werden (EuGH-Urteile vom 09.04.2013 – Rs. C-85/11 und vom 25.04.2013 – Rs. C-480/10).
- BMF v. 05.05.2014 (BStBl. I 2014, 820):
  - Daraus ist nicht zu folgern, dass Nichtunternehmer zwingend in die Regelungen zur Organschaft einzubeziehen sind.
  - Ausschluss von Nichtunternehmern beruht auch Art. 11 Abs. 2 MwStSystRL und soll missbräuchlichen Vorsteuerabzug durch Nichtunternehmer verhindern.
  - Ausgang der dem EuGH vorgelegten Vorabentscheidungsersuchen (s. unten) bleibt abzuwarten.

## 2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis? ■ ■ kleeberg

---

- Regelung des Art. 11 MwStSystRL enthält **keine Beschränkung auf juristische Personen als Organgesellschaft.**
- Es ist mit dem Grundsatz der Rechtsformneutralität nicht vereinbar, die Wirkungen der Organshaft auf juristische Personen als Organgesellschaften zu beschränken. Damit kann auch eine Personengesellschaft Organgesellschaft sein (so FG München v. 13.03.2013 – 3 K 235/10, EFG 2013, 1434, Rev. BFH V R 25/13).
- **Nach nationalem Verständnis** und entsprechend der ständigen Rspr. des BFH ist ein **Über- und Unterordnungsverhältnis** zwischen dem OT und der OG als „untergeordneter Person“ erforderlich. Die Regelung des Art. 11 MwStSystRL fordert dagegen lediglich eine enge Verbundenheit der Mitglieder eines Organkreises.
- Der V. Senat hält es für zweifelhaft, ob weitere oder andere Bedingungen als diejenigen in der unionsrechtlichen Ermächtigung genannten zulässig sind.

## 2. Einbezug von Nichtunternehmern und Personengesellschaften in den Organkreis? ■ ■ kleeberg

- Vorabentscheidungsersuchen des BFH (v. 11.12.2013 – XI R 17/11 und XI R 38/12, Az. beim EuGH C-108/14 und C-109/14):

*Steht die Bestimmung über die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen (...) einer nationalen Regelung entgegen, nach der*

- *(erstens) nur eine juristische Person - nicht aber eine Personengesellschaft - in das Unternehmen eines anderen Steuerpflichtigen (sog. Organträger) eingegliedert werden kann und die*
- *(zweitens) voraussetzt, dass diese juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch (im Sinne eines Über- und Unterordnungsverhältnisses) "in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist"?*

*Falls die vorstehende Frage bejaht wird: Kann sich ein Steuerpflichtiger unmittelbar auf Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG (nun: Art. 11 MwStSystRL) berufen?*

Nach Ansicht des BFH dürfte § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG zumindest gegen den Grundsatz der Rechtsformneutralität verstoßen, weil danach nur juristische Personen Organgesellschaften sein können und folglich Unternehmen in Abhängigkeit von ihrer Rechtsform in sachlich nicht gerechtfertigter Weise unterschiedlich behandelt werden.

Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit !

Haben Sie noch Fragen?



- Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!
- Haben Sie noch Fragen?
  - Dr. Michael Hoheisel, Dipl.-Kfm., StB
  - [michael.hoheisel@kleeberg.de](mailto:michael.hoheisel@kleeberg.de)
  
  - Telefon: 089 55 983-207
  - Telefax: 089 55 983-280
  
  - Weitere Informationen unter:
  - [www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de)



Termine und Themen unter [www.muenchner-bilanzgespraeche.de](http://www.muenchner-bilanzgespraeche.de)

- 17. Juli 2014, 19.00 Uhr  
Thema: Rückstellungen
- 16. Oktober 2014, 19.00 Uhr  
Thema: Konzernrechnungslegung
- 27. November 2014, 19.00 Uhr  
Thema: Bilanzsteuerrecht und  
Steuerbilanzpolitik



Startseite
Veranstaltungen
Veranstaltungsort
Veranstalter
Anmeldung

## Münchner Bilanzgespräche

Bei den Münchner Bilanzgesprächen, einer Kooperation zwischen dem Bundesanzeiger Verlag, der Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG sowie Schweizer Sortiment, halten wir Sie regelmäßig über aktuelle Themen aus dem Bereich der nationalen und internationalen Rechnungslegung auf dem Laufenden. Neben Bilanzierungsthemen behandeln wir dabei auch wichtige Schnittstellen wie z.B. die Unternehmensbewertung oder Themen aus dem (Bilanz-) Steuerrecht. Anlassbezogen stellen wir jeweils aktuelle Trends und Praxisprobleme in den Fokus.

Mehrmals im Jahr laden wir Sie anlässlich der Münchner Bilanzgespräche zu Vortrags- und Diskussionsveranstaltungen ein. Nach ein oder zwei themenbezogenen Referaten diskutieren wir gerne mit Ihnen unterschiedliche Standpunkte und freuen uns dabei auch auf Beiträge aus dem Auditorium. Das Ziel der Münchner Bilanzgespräche ist es, anhand der Erläuterungen und Diskussionen wichtige fachliche Inhalte und Herangehensweisen an schwierige Fragen zu vermitteln sowie den Teilnehmern Lösungsmöglichkeiten für praktische Probleme aufzuzeigen.

Im Anschluss an die Vorträge und Diskussionen laden wir Sie zu einem kleinen Imbiss ein und setzen bei diesem Get together gerne den (fachlichen) Gedankenaustausch fort. Die Münchner Bilanzgespräche stehen damit voll und ganz im Zeichen individueller Gespräche, lebhafter Diskussionen und einem fachbezogenen Networking.





---

## Disclaimer

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten und Kunden sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Stand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die in diesem Dokument gegebenen Informationen beruhen auf Quellen, die wir für zuverlässig halten, jedoch nicht einer neutralen Prüfung unterzogen haben. Die Herausgeber/Autoren übernehmen keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der hierin enthaltenen Informationen. Die in dieser Untersuchung vertretenen Meinungen stellen ausschließlich die Auffassungen der Herausgeber/Autoren dar und können sich jederzeit ändern; solche Meinungsänderungen müssen nicht publiziert werden.

## Copyright-Vermerk

© 06/2014. Herausgeber dieses Werks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Werk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z. B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photo-mechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Werk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.