

Neues vom EuGH zu Organschaften

Gericht/Az:	EuGH, Urteile vom 1.12.2022 C-269/20 und C-141/20
Fundstelle:	https://curia.europa.eu/
Gesetz:	§ 2 Abs. 2 UStG
Problemstellung:	Welche Änderungen kommen auf Deutschland im Bezug auf die umsatzsteuerrechtlichen Organschaften zu?

Im Dezember 2022 hat der EuGH zwei Vorabentscheidungsersuchen des BFH entschieden.

Organschaft

Praxishinweis
Ausführlich werden wir diese Änderung im Seminar Veranlagung 2022 darstellen. Die Seminare finden im Zeitraum 23.1.2023 bis 1.2.2023 statt. Eine Buchung des Seminars ist über unsere Homepage möglich: https://www.neufang-akademie.de/online-seminar-veranlagung-2022

1. Stimmrechtsmehrheit und Rechtsfolgen?

Die erste vom EuGH beurteilte Vorlage¹ stammte vom XI. Senat des BFH.

Die Beteiligten streiten darüber, ob im nachfolgenden Fall eine Organgesellschaft besteht.

Sachverhalt

Gesellschafter einer Z-GmbH sind die A-GmbH (zu 51 %) und der C e.V. (zu 49 %). Alleiniger Geschäftsführer der Z-GmbH ist E, der zugleich alleiniger Geschäftsführer der A-GmbH und geschäftsführender Vorstand des C e.V. ist. Grundsätzlich liegt damit eine Organschaft vor; Träger ist die A-GmbH, in den u. a. die Z-GmbH finanziell eingegliedert ist (Anteilsmehrheit). Die organisatorische Eingliederung ist durch Geschäftsführungsidentität ebenfalls gegeben. Die wirtschaftliche Eingliederung sei unterstellt.

Besonderheit des Streitfalls: Nach dem Gesellschaftsvertrag verfügt die A-GmbH zwar über die Anteilsmehrheit, jedoch nicht über die Stimmrechtsmehrheit. Dies war letztlich die entscheidende Frage: Ist eine Anteilsmehrheit für die finanzielle Eingliederung ausreichend oder muss auf die Stimmrechte abgestellt werden?

Der EuGH entschied insoweit verkürzt:

- Antwort 1: Die Bildung einer sog. Mehrwertsteuergruppe (national Organschaft) ist im obigen Fall möglich.
- Antwort 2: Die MwStSystRL ist dahingehend auszulegen, dass für die finanzielle Eingliederung nicht zwingend eine Stimmrechtsmehrheit bestehen muss. Eine Anteilsmehrheit kann genügen.

Leitsatz

¹ BFH, Beschluss v. 11.12.2019 XI R 16/18, BFH/NV 2020 S. 598; EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-141/20 (Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie), DStR 2022 S. 2481.

- Antwort 3: Die MwStSystRL ist dahin auszulegen, dass sie es einem Mitgliedstaat nicht gestattet, Einheiten im Wege der Typisierung als nicht selbständig anzusehen, selbst wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in den Organträger eingegliedert sind.

Lösung des EuGH

Der EuGH bestätigt mit seinen Antworten die deutschen Vorschriften zum Verständnis einer Bildung einer Organschaft u. E. weitgehend. Er wählt zwar nicht den Weg (siehe obige Antwort 3), einer Gesellschaft die Selbständigkeit oder Unabhängigkeit gänzlich abzusprechen. Er erlaubt es aber (siehe Antworten 1 und 2), dass Deutschland den Organträger als Stellvertreter der Gruppe zum (alleinigen) Steuerpflichtigen bestimmt, wenn die Voraussetzungen einer Organschaft vorliegen.

Mit seinen Antworten mahnt der EuGH nach unserem Verständnis aber eine Lockerung der bisherigen BFH-Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung an. Das Merkmal der finanziellen Beziehungen darf nicht restriktiv ausgelegt werden. Eine solche erfordert nach Auffassung des EuGH bei bestehender Anteilmehrheit nicht zusätzlich das Vorliegen einer Stimmrechtsmehrheit.

Der BFH hat das Verfahren wieder aufgenommen². Mit einer baldigen Nachfolgeentscheidung darf gerechnet werden.

2. Rechtsfolge und „Entnahme“ in den hoheitlichen Bereich?

Ebenfalls entschieden hat der EuGH über eine Vorlage des V. Senats³ des BFH.

Sachverhalt

Der Fall stellte sich vereinfacht wie folgt dar: Die O-GmbH ist Trägerin einer Organschaft (im Streitfall u. a. Trägerin einer Universität mit Universitätsklinikum). Innerhalb des Organkreises wurden Leistungen für den unternehmerischen Teil, aber auch für den hoheitlichen Teil (im Streitfall: Ausbildungsteil eines Universitätsklinikums) erbracht. Für die Innenumsätze an den hoheitlichen Bereich (z. B. Nutzung der Hörsäle) setzte die Finanzbehörde, und dies war der Streitgegenstand, unentgeltliche Wertabgaben an.

Der EuGH entschied insoweit verkürzt:

Leitsätze

- Antwort 1: Die Bildung einer sog. Mehrwertsteuergruppe (national Organschaft) ist möglich, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern der Mehrwertsteuergruppe durchzusetzen, wenn dadurch nicht die Gefahr von Steuerverlusten besteht.

Lösung des EuGH

- Antwort 2: Für die Leistungen eines Gruppenmitglieds in den hoheitlichen Bereich eines anderen Gruppenmitgliedes darf keine Besteuerung erfolgen.

² Az.: XI R 29/22 (XI R 16/18).

³ BFH, Beschluss v. 7.5.2020 V R 40/19, BFH/NV 2020 S. 839; EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-269/20 (Finanzamt T), DStR 2022 S. 2488.

Mit seiner Antwort 1 bestätigt der EuGH u. E. die Regelungen der deutschen Organschaft. Mit der Antwort 2 bestätigt der EuGH u. E. die EuGH-Urteile VNLTO⁴ und Landkreis Potsdam-Mittelmark⁵.

Lösung des EuGH

Zu „Problemen“ könnte u. E. führen, dass die Ausführungen des EuGH dazu, dass die O-GmbH an die Klägerin Dienstleistungen gegen Entgelt erbracht hat⁶, zu Missverständnissen im Hinblick auf die Behandlung der Innenumsätze einladen. Entsprechend unterschiedlich fallen die ersten Deutungen zu dieser Frage im Schrifttum aus⁷.

Was passiert bei Innenumsätzen?

Die Steuerpflicht des Organträgers erstreckt sich zwar auf die Leistungen, die von allen Mitgliedern und an alle Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe erbracht werden, und die sich daraus ergebende Steuerschuld sämtliche dieser Leistungen umfasst⁸. Nach Art. 2 Abs. 1 MwStSystRL unterliegen der Mehrwertsteuer aber nur Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt. Dies ist bei Innenumsätzen nicht der Fall, weil die Organgesellschaft als untergeordnete Einheit nicht als Steuerpflichtige gilt⁹ und die Verschmelzung zu einem einzigen Steuerpflichtigen es ausschließt, dass die Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe innerhalb und außerhalb ihrer Gruppe weiter als Steuerpflichtige angesehen werden¹⁰. Die Umsetzung von Art. 11 MwStSystRL ist deshalb von der Einführung eines Systems vereinfachter Erklärung und Zahlung der Mehrwertsteuer zu unterscheiden¹¹.

Organgesellschaft ist keine Unternehmerin

Praxishinweis

Es mag sich deshalb bei den Leistungen zwar um Dienstleistungen „gegen Entgelt“ handeln. Sie werden aber nicht von einem Steuerpflichtigen erbracht und sind daher nicht steuerbar. Von der Option der Art. 18, 27 MwStSystRL hat Deutschland keinen Gebrauch gemacht.

Diese Sichtweise entspricht im Übrigen der Auffassung der Kommission¹² sowie der Generalanwälte van Gerven¹³ und Jääskinen¹⁴: Wegen ihrer finan-

Vor den Schlussanträgen der Generalanwältin Medina war die Nichtsteuerbarkeit unionsrechtlich unumstritten

⁴ EuGH, Urteil v. 12.2.2009 C-515/07 (Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie), DStR 2009 S. 369.

⁵ EuGH, Urteil v. 15.9.2016 C-400/15 (Landkreis Potsdam-Mittelmark), DStR 2016 S. 2219.

⁶ EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-269/20 (Finanzamt T), DStR 2022 S. 2488, Rz 60 ff.

⁷ Siehe nur vollkommen divergierend Ismer/Endres-Reich, Oelamier und Sterzinger, MwStR 2022 S. 887 ff.; Wüst, UR 2023 S. 1; Monfort, UR 2023 S. 25; Küffner, UR 2023 S. 36.

⁸ EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-269/20 (Finanzamt T), DStR 2022 S. 2488, Rz. 51.

⁹ EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-269/20 (Finanzamt T), DStR 2022 S. 2488, Rz. 39.

¹⁰ EuGH, Urteil v. 1.12.2022 C-269/20 (Finanzamt T), DStR 2022 S. 2488, Rz 40.

¹¹ EuGH, Urteil v. 22.5.2008 C-162/07 (Ampliscentifica und Amplifin), BFH/NV 2008, Beilage 3 S. 217, Rz. 21.

¹² Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat über die Option der Mehrwertsteuer-Gruppe gem. Art. 11 MwStSystRL (nationale Organschaftsregelungen), UR 2009 S. 632, Tz. 3.4.3.

¹³ Schlussanträge des Generalanwalts Van Gerven v. 24.4.1991 C-60/90; Polysar Investments Netherlands BV, EU:C:1991:171, Rz. 9.

¹⁴ Schlussanträge v. 27.11.2012 C-85/11, Kommission/Irland, EU:C:2012:753, Rz 42, 45 und 47 bis 49; v. 27.11.2012 C-480/10, Kommission/Schweden, EU:C:2012:751, Rz 40, 44 und 45.

ziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Verbundenheit sind die Gruppenmitglieder bei der Anwendung der Mehrwertsteuer als eine Einheit zu behandeln, so dass die Umsätze zwischen den beiden Einheiten kein Anlass für die Erhebung oder Verrechnung von Mehrwertsteuer sind. Umsätze, die zwischen den einzelnen Mitgliedern der Gruppe bewirkt werden und somit innerhalb der Gruppe verbleiben, gelten als Insichgeschäfte der Gruppe. Die gruppeninternen Umsätze sind demzufolge mehrwertsteuerrechtlich nicht existent. Sie liegen „außerhalb des Geltungsbereichs“.

Praxishinweise

1. Zusammenfassend gilt: Die obigen EuGH-Urteile bestätigen u. E. die bisherige nationale Handhabung der Organschaft. Dennoch sollten die Verfahren vor dem BFH weiter beobachtet werden. Handlungsnotwendigkeit besteht u. E. aktuell jedoch nicht.
2. Selbst wenn man trotzdem von unionsrechtlichen Zweifeln an der Nichtsteuerbarkeit von Innenumsätzen ausginge: Innenumsätze sind nach deutschem Recht - mit einer kurzen Unterbrechung nach dem 2. Weltkrieg - seit mehr als 100 Jahren nicht steuerbar. Seit Jahrzehnten steht das auch im Gesetz (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 und 3 UStG). Eine Berufung der Finanzverwaltung auf für sie möglicherweise für den Fiskus günstigeres Unionsrecht scheidet u. E. bei dieser nationalen Gesetzeslage aus.
3. Allenfalls droht Ungemach, wenn der Gesetzgeber die Rechtsprechung als Grundlage für eine Neu/Umgestaltung der Organschaft sieht.

**Nationales Recht
könnte andernfalls
günstiger sein**

Impressum**www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de