



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Vorschlag der Bundessteuerberaterkammer für
eine Gesetzesänderung
zur umsatzsteuerlichen Organschaft**

Abt. Steuerrecht

Telefon: 030 24 00 87-61

Telefax: 030 24 00 87-99

E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

20. Juni 2012

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt nach nationalem Recht gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist.

Die Rechtsfolgen der umsatzsteuerlichen Organschaft treten in Deutschland – anders als in anderen europäischen Ländern – unabhängig von Kenntnis und Willen der Beteiligten ein, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Häufig wird erst im Rahmen einer Umsatzsteuerbesonderprüfung/Betriebsprüfung festgestellt, dass eine Organschaft vorlag bzw. dass entgegen der Annahme aller Beteiligten (einschließlich der Finanzbehörde) eine umsatzsteuerliche Organschaft nicht vorlag.

Die Rechtsfolgen der Organschaft treten nur in Deutschland und Österreich zwingend ein. Andere Mitgliedstaaten, in denen es eine umsatzsteuerliche Organschaft gibt¹, räumen dem Steuerpflichtigen entweder ein Wahlrecht ein oder machen den Eintritt der Rechtsfolgen von einer Prüfung/Bestätigung/Anerkennung durch die zuständige Finanzbehörde abhängig.

Liegt eine Organschaft vor, sind die untergeordneten juristischen Personen (Organgesellschaften) für umsatzsteuerliche Zwecke als unselbstständig anzusehen. Durch die Organschaft verbundene Unternehmungen werden umsatzsteuerlich als ein Unternehmen behandelt. Der Organträger ist Unternehmer. Er ist Schuldner der Umsatzsteuer. Der Vorsteuerabzug aus Leistungen, die die Organgesellschaft bezieht, steht grundsätzlich dem Organträger zu. Leistungen, die innerhalb des Organkreises erbracht werden, stellen nichtsteuerbare Innenumsätze dar.

Der gesetzgeberische Zweck der Organschaftsregelung ist in erste Linie eine Verwaltungsvereinfachung. Die Vereinfachung aus Sicht der Unternehmen bzw. Steuerverwaltung besteht darin, dass auf Innenumsätze keine Umsatzsteuer entsteht. Lediglich der Organträger hat für alle Unternehmen des Organkreises eine Steuererklärung abzugeben. Ein materieller umsatzsteuerlicher Vorteil kann sich für solche Unternehmen ergeben, die steuerfreie, vorsteuerabzugsschädliche Umsätze tätigen. Vor allem Banken, Versicherungen und Krankenhäuser können von der Organschaft profitieren. Für voll zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmen ist die umsatzsteuerliche Organschaft hingegen im Hinblick auf die Umsatzsteuerbelastung bzw. -zahllast grundsätzlich bedeutungslos.

Vor dem Hintergrund, dass die gesetzlichen Tatbestandsmerkmale auslegungsbedürftig sind und der BFH einen zunehmend strengeren Maßstab an die Eingliederungsvoraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft anlegt, unterliegen Unternehmen einem ständigen Risiko, dass im Rahmen einer Betriebsprüfung:

- eine bestehende Organschaft nicht als solche erkannt wird (irrtümlich nicht gelebte Organschaft) oder
- eine lt. Auffassung der Beteiligten bestehende Organschaft tatsächlich nicht (mehr) besteht (zu Unrecht gelebte Organschaft).

Die Feststellung einer irrtümlich nicht gelebten Organschaft bzw. einer zu Unrecht gelebten Organschaft bei einer Betriebsprüfung hat weitreichende Folgen wie z. B. Steuer- und Zinsrisiken sowie der im Zusammenhang mit einer rückwirkenden Korrektur verbundene administrative Aufwand. Selbst, wenn sämtliche beteiligten Unternehmer zum Zeitpunkt der Feststellung des Rechtsanwendungsfehlers noch greifbar und zahlungswillig/-fähig sind, entstehen Zinsen für alle getätigten Umsätze.

¹ Belgien, Zypern, Tschechien, Dänemark, Estland, Finnland, Ungarn, Irland, Italien, Lettland, Niederlande, Österreich, Rumänien, Slowakei, Spanien, Schweden und Großbritannien

Zinsen entstehen, weil die Umsatzsteuer für den Zeitpunkt der tatsächlichen Leistungserbringung festgesetzt wird, während der korrespondierende Vorsteuerabzug erst nach Berichtigung bzw. Erstellung ordnungsgemäßer, zum Vorsteuerabzug berechtigender Rechnungen vorgenommen werden kann. Dies wird erst nach Abschluss der Betriebsprüfung der Fall sein.

Deutlich gravierender sind die Fälle, bei denen im Falle von Insolvenz zwar die zu Unrecht abgeführte Steuer vom Finanzamt an das insolvente Unternehmen zu erstatten ist, diese Mittel aber nur in Höhe der Insolvenzquote an den Organträger zum Zwecke der Steuerentrichtung weitergereicht werden. In diesem Fall werden Unternehmen durch die nachträgliche Änderung faktisch und endgültig mit Umsatzsteuer belastet, obgleich eine Beibehaltung des Status quo zu keinem Steuerausfall des Fiskus geführt hätte. Ähnliche Risiken entstehen bei der Veräußerung von Beteiligungen. Wird ein Rechtsanwendungsfehler hinsichtlich der Organschaft in einer solchen Situation nachträglich festgestellt, so wird auch hier mangels Verbundenheit ein interner Ausgleich nicht mehr stattfinden können und ein entsprechender ökonomischer Schaden entstehen.

Diese Risiken wären überschaubar bzw. kalkulierbar, wenn die Eingliederungsvoraussetzungen für die umsatzsteuerliche Organschaft eindeutig geregelt wären. Dass gerade dies nicht der Fall ist, zeigt die ständige Rechtsprechung, die sich in schwankender Intensität mit sämtlichen Eingliederungsvoraussetzungen auseinandersetzt und die Finanzverwaltung zu (mitunter auch rückwirkenden) Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses veranlasst.

Die Einführung eines nach Auffassung des EuGH² europarechtlich unbedenklichen Wahlrechts in Deutschland würde das Umsatzsteueraufkommen nicht tangieren. Deutschland würde sich mit einer solchen Reformierung den Regelungen im EU-Ausland annähern. Der Wortlaut des Art. 11 MwStSystRL steht dem nicht entgegen. Es wird lediglich eine Konsultation des beratenden Ausschusses für Mehrwertsteuer verlangt.

Die Einführung eines Wahlrechts würde bedeuten, dass die betreffenden Unternehmen selbst bei Erfüllung der Eingliederungsvoraussetzungen die Entscheidung treffen können, jeweils getrennt zur Umsatzsteuer veranlagt zu werden (opt-out). Das Risiko einer irrtümlich nicht gelebten Organschaft wäre damit obsolet. Unternehmen, die sich von der Organschaft Vorteile versprechen, könnten nach sorgfältiger Prüfung der Voraussetzungen weiterhin von der Sonderregelung Gebrauch machen (opt-in). Alternativ wäre die Normierung eines zeitnahen Feststellungsverfahrens – hinsichtlich des Vorliegens der umsatzsteuerlichen Organschaft – denkbar.

Diese Lösung würde die Finanzverwaltung und die Rechtsprechung entlasten und die Unternehmen von einer erheblichen Rechtsunsicherheit befreien und Planungssicherheit verschaffen. Für die Finanzverwaltung bedeutet das Antragsrecht keine zusätzliche Belastung, da das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der umsatzsteuerlichen Organschaft im Rahmen der Veranlagung bzw. Betriebsprüfung ohnehin geprüft wird. Lediglich zeitlich erfolgt eine frühere Prüfung als bisher.

Fazit:

Die jüngere Rechtsprechung des BFH zeigt, dass selbst für einen Unternehmer, der sich des hier beschriebenen Problems bewusst ist, eine abschließende und rechtssichere Entscheidung über das Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Organschaft nicht immer möglich ist. Hier im Rahmen der Einführung eines gesetzlichen Wahlrechts Rechtssicherheit zu schaffen, liegt gleichermaßen im Interesse des Fiskus wie der betroffenen Unternehmen.

² EuGH-Urteil vom 22. Mai 2008, Rs. C-162/07