

## Umsatzsteuer- Rundschreiben

### Bonn

Johanna-Kinkel-Straße 2-4  
53175 Bonn  
Telefon +49 228/95 94-0  
bonn@fgs.de

### Frankfurt

MesseTurm, Friedrich-Ebert-Anlage 49  
60308 Frankfurt/Main  
Telefon +49 69/717 03-0  
frankfurt@fgs.de

### Berlin

Friedrichstraße 69  
10117 Berlin  
Telefon +49 30/2100 20-20  
berlin@fgs.de

### München

Brienner Straße 29  
80333 München  
Telefon +49 89/80 00 16-0  
muenchen@fgs.de

### Repräsentanzen:

#### Wien

Am Heumarkt 7  
1030 Wien  
Österreich  
Telefon +43 1/713 0814  
wien@fgs-wien.at

#### Zürich

Bahnhofstraße 69a  
8001 Zürich  
Schweiz  
Telefon +41 44/225 70-10  
zuerich@fgs-zuerich.ch

# Vorsteuerabzugsberechtigung der Führungsholding

Zur Frage des Vorsteuerabzugs einer Holding und zu den Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft hat der Bundesfinanzhof (BFH) dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) mit Beschluss vom 11. Dezember 2013 (Az. XI R 17/11, Az. EuGH C-108/14) diverse Fragen vorgelegt. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung dieses Vorlageverfahrens wird die Entscheidung des EuGH mit großer Spannung erwartet. In der vergangenen Woche hat der Generalanwalt die Schlussanträge und damit seinen Entscheidungsvorschlag für das Gericht veröffentlicht. Auch wenn das Gericht hieran nicht gebunden ist, folgt es doch in der Mehrzahl der Fälle der Rechtsauffassung des Generalanwalts.

Der BFH fragte den EuGH nach der Berechnungsmethode für die von einer Holding vorzunehmende Aufteilung der Vorsteuer.

Der Generalanwalt stellt die Prämisse des vorliegenden BFH, wonach eine Führungsholding nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt sei und sich lediglich die Frage nach dem Aufteilungsmaßstab stelle, infrage. Dem Urteil des EuGH in der Rechtssache Cibo Participation ist zu entnehmen, dass die aufgewendeten Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an ihren Tochtergesellschaften durch eine Holdinggesellschaft, die im Sinne der Rechtsprechung des Gerichtshofs in deren Verwaltung eingreift, der wirtschaftlichen Tätigkeit der Holdinggesellschaft zuzurechnen sind.

Dementsprechend sei die auf diese Kosten entfallende Mehrwertsteuer uneingeschränkt abziehbar, es sei denn eine Aufteilung sei wegen den Vorsteuerabzug ausschließender Ausgangsumsätze vorzunehmen.

Eine solche Analyse kann nach Ansicht des Generalanwalts ohne weiteres auf die Kosten erstreckt werden, die nicht an die Übernahmen von Beteiligungen an

Tochtergesellschaften gebunden sind, sondern an andere, von einer Führungsholding durchgeführte Kapitaltransaktionen, etwa eine Erhöhung ihres Gesellschaftskapitals durch Ausgabe von Aktien. Der Generalanwalt schlägt daher vor, dem BFH zu antworten, dass die von einer Holdinggesellschaft, die direkt oder indirekt in die Verwaltung ihrer Tochtergesellschaften eingreift, getragenen, mit Kapitaltransaktionen in Verbindung stehenden Kosten direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit dieser Holdinggesellschaft zusammenhängen. Somit sei die auf diese Kosten entrichtete Vorsteuer nicht zwischen den wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten aufzuteilen.

### Personengesellschaft als Organgesellschaft

Zum Ausschluss von Personengesellschaften aus dem Kreis möglicher Organgesellschaften führt der Generalanwalt aus, dass es die Mehrwertsteuersystemrichtlinie nicht gestatte, Personen allein wegen ihrer Rechtsform auszuschließen. Dies ergäbe sich aus dem Wortlaut der Norm, der mit dem dort verwendeten Begriff „Personen“ auch Personengesellschaften umfasse und eine Differenzierung nach der Rechtsprechung nicht zulasse. Allerdings haben die Mitgliedstaaten bei der Umsetzung des Unionsrechts in nationales Recht nach Art. 11 insoweit einen Spielraum, als sie Differenzierungen zum Zweck der Verhinderung von Steuerhinterziehung und -umgehung vornehmen. Im vorliegenden Fall wäre daher nach Ansicht des Generalanwalts der Ausschluss der Personengesellschaften von einer Beteiligung an einer Mehrwertsteuergruppe nur dann als legitim anzusehen, wenn er auf der Grundlage der unionsrechtlich verfolgten Ziele gerechtfertigt werden kann und mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität im Einklang steht. Einen derartigen Zusammenhang vermochte der Generalanwalt vorliegend nicht zu erkennen. Er schlägt

daher vor, dem vorlegenden Gericht zu antworten, dass das Unionsrecht einen Mitgliedstaat daran hindert, in Ausübung der ihm durch die MwStSystRL eingeräumten Befugnis die Bildung einer Mehrwertsteuergruppe davon abhängig zu machen, dass alle Mitglieder dieser Gruppe über Rechtspersönlichkeit verfügen, es sei denn, dass diese Voraussetzung durch die Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder die Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung unter Beachtung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität gerechtfertigt ist. Dies zu prüfen, ist Sache des vorlegenden Gerichts.

### Über- und Unterordnungsverhältnis eher nicht Voraussetzung der Organschaft

Dem Erfordernis eines Über- und Unterordnungsverhältnisses steht der Generalanwalt grundsätzlich zwar positiver, hinsichtlich seiner inhaltlichen Ausgestaltung allerdings skeptisch gegenüber. Die Voraussetzung, nach der die engen Verbindungen in finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Hinsicht nur bei einem Über- und Unterordnungsverhältnis zwischen den Mitgliedern der Mehrwertsteuergruppe vorliegen können, kann mit dem Unionsrecht vereinbar sein, sofern sie zur Verfolgung der Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung unter Beachtung des Unionsrechts, insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität erforderlich ist und in angemessenem Verhältnis dazu steht. Allerdings sei schwer zu verstehen, aus welchen Gründen die Verfolgung der genannten Ziele zwingend ein Über- und Unterordnungsverhältnis zwischen den Mitgliedern einer Mehrwertsteuergruppe erfordern sollte, damit die Voraussetzung des Vorliegens enger Beziehungen in finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Hinsicht erfüllt ist. Auch wenn das Vorliegen eines solchen Über- und Unterordnungsverhältnisses zwischen den Mitgliedern einer Mehrwertsteuergruppe zweifellos eine hinreichende Bedingung für die Erreichung dieser Ziele ist, bestehen Zweifel, dass sie unbedingt erforderlich ist.

### Keine unmittelbare Berufung auf die MwStSystRL

Schließlich war noch die Frage zu klären, ob sich ein Steuerpflichtiger für den Fall, dass der EuGH eine Unvereinbarkeit von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG mit dem Unionsrecht feststellt, unmittelbar auf die entsprechende Norm der Richtlinie berufen kann.

Nach ständiger Rechtsprechung kann sich der Einzelne in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf alle Bestimmungen des Mehrwertsteuersystemrichtlinie, die inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen innerstaatlichen Vorschriften berufen; er kann sich auf dies Bestimmungen auch berufen, soweit sie so geartet sind, dass sie Rechte festlegen, die der Einzelne dem Staat gegenüber geltend machen kann.

Allein die Tatsache, dass die Einführung einer Organschaft im Unionsrecht als Option für die Mitgliedstaaten ausgestaltet ist, steht einer unmittelbaren Anwendung nicht entgegen. Vielmehr verleiht, sobald ein Mitgliedstaat von dieser Befugnis Gebrauch gemacht hat, dieser Artikel allen „Personen“ die Möglichkeit, als ein Steuerpflichtiger behandelt zu werden, und grenzt daher die nach dieser Bestimmung Berechtigten unmissverständlich sowie unbedingt und hinreichend genau ein. Allerdings bedarf der von der Richtlinie verwendete Begriff „eng“ einer Präzisierung auf nationaler Ebene. Aus diesem Grund verneint der Generalanwalt daher eine unmittelbare Wirkung der unionsrechtlichen Vorschrift. Es obliegt daher dem BFH, die nationalen Rechtsvorschriften so weit wie möglich im Einklang mit dem Unionsrecht auszulegen.

### Ausblick

Es bleibt abzuwarten, ob der EuGH die Vorlagefragen des BFH entsprechend den Vorschlägen des Generalanwalts beantwortet. Bleibt es bei diesem Tenor, wäre der BFH künftig gezwungen § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG i. S. d. Steuerpflichtigen richtlinienkonform auszulegen. Daher könnte das deutsche Organschaftsmodell bald neu geschrieben werden. Eine

Gesetzesänderung zur Angleichung an die unionsrechtlichen Vorgaben erschiene dann dringend geboten. Weder die Begrenzung der Organgesellschaften auf Kapitalgesellschaften noch die durchgängige personelle Verflechtung der Geschäftsführungen Ebenen von Organträger und Organgesellschaften hätte dann noch Bestand.

### Umsatzsteuer-Rundschreiben

#### Ansprechpartner USt-Kompetenzteam:

Dr. Ulrich Grünwald  
Dr. Jens Eric Gotthardt  
Dr. Matthias Winter  
Dr. Barbara Fleckenstein-Weiland LL.M.  
Dr. Andreas Erdbrügger  
Nicole Kapeller  
Rainald Vobbe  
Dr. Bastian Liegmann  
Katharina Weber  
Charlotte Pötters

#### Adressänderung/ Abbestellung:

Möchten Sie unsere Umsatzsteuer-Rundschreiben unter einer anderen E-Mail-Adresse erhalten? Sie kennen andere interessierte Empfänger?  
Dann lassen Sie uns bitte Ihre Kontaktdaten zukommen per E-Mail an:  
[umsatzsteuer@fgs.de](mailto:umsatzsteuer@fgs.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie stellt keine Beratung oder Auskunft dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen.

Die Flick Gocke Schaumburg Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater Partnerschaft mbB übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung für die Richtigkeit oder Vollständigkeit der hier wiedergegebenen Informationen noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation.