

# Umsatzsteuer-Info (63/2018)

In dieser Ausgabe

1	Aus der Rechtsprechung .....	1
	1. Umsatzsteuer des Scheinunternehmers ist keine Betriebsausgabe.....	1
	2. Subunternehmerleistungen bei ambulanter Eingliederungshilfe .....	3
	3. Regelsteuersatz bei Rabattgewährung für Mitglieder.....	5
	4. Umsatzsteuervorauszahlung für das Vorjahr .....	7
2	Aus der Finanzverwaltung .....	8
	1. Leistungen eines Pflegegutachters .....	8
	2. Personengesellschaft als Organgesellschaft - Übergangsfrist läuft aus.....	9
3	Abkürzungsverzeichnis.....	11

## 1 Aus der Rechtsprechung

### 1. Umsatzsteuer des Scheinunternehmers ist keine Betriebsausgabe

Nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldete Umsatzsteuerbeträge aus einer Tätigkeit, die ausschließlich zur Erstellung von Scheinrechnungen diente, sind nicht als (nachträgliche) Betriebsausgaben abzugsfähig – so das FG Münster mit Urteil vom 20.7.2018.<sup>1</sup>

Dem Urteil lag – vereinfacht – folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger meldete auf Bitten eines serbischen Bekannten ein Gewerbe an. Er selbst dürfe in Deutschland kein Geschäft eröffnen. Gegenüber dem Kläger wurden auf Veranlassung des serbischen Bekannten Leistungen über Arbeitsstunden in Rechnung gestellt, die in seinem Namen gegenüber einer GmbH mit Aufschlag weiterberechnet wurden. Die Rechnungsbeträge wurden gezahlt, allerdings erhielt der Kläger von der GmbH nicht den vollen Rechnungsbetrag.

Er reichte für den Monat März 2009 eine Umsatzsteuer-Voranmeldung ein. Diese führte zu einem Vorsteuerüberhang, den das Finanzamt aber nicht anerkannte. Das Finanzamt gelangte zu dem Ergebnis, dass der Kläger als bloßer Scheinunternehmer und Rechnungsschreiber anzusehen sei, dem die umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft fehle. Die ausgewiesene Umsatzsteuer schulde er aber nach § 14c Abs. 2 UStG.

Letztlich musste der Kläger die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Dies geschah offenbar im Wege der Zwangsvollstreckung im Jahr 2013. Es ging um rund 3.500 Euro, die der Kläger nun wenigstens als nachträgliche Betriebsausgabe abziehen wollte. Doch

<sup>1</sup> FG Münster, Urteil vom 20.7.2018. 4 K 333/16 E

auch mit diesem Anliegen ist er gescheitert. Das FG Münster führt aus, dass der Kläger keinen Gewerbebetrieb unterhalten habe. Zum einen habe nicht er, sondern sein serbischer Bekannter hinsichtlich des angemeldeten Gewerbes die Unternehmerinitiative entfaltet. Zum anderen sei der Kläger auch nicht als Rechnungsschreiber gewerblich tätig geworden. Er habe insoweit keinerlei unternehmerische Entscheidungen getroffen, sondern allenfalls Hilfsarbeiten für seinen Bekannten geleistet. Darüber hinaus habe sich der Kläger auch nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt, da er gegenüber der Allgemeinheit nicht in Erscheinung getreten sei.

Die streitigen Aufwendungen seien auch nicht als Werbungskosten abziehbar. Der Kläger habe keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt, weil er – obwohl er hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt seiner Tätigkeit weisungsabhängig gewesen sei – das Risiko des Forderungsausfalls habe tragen müssen und keine Ansprüche auf Urlaub oder Sozialleistungen gehabt habe.

Die Tätigkeit stelle auch keine Überlassung des Namensrechtes dar, die zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führt, weil die Zustimmung des Klägers zur Verwendung seines Namens hinter die Dienstleistung – Einschaltung in die Leistungskette – zurücktrete. Es liege daher nahe, dass der Kläger sonstige Einkünfte erzielt habe. Hieraus resultierende Werbungskosten seien jedoch wegen des Verlustausgleichsverbots nicht im Rahmen des Einkommensteuerbescheids zu berücksichtigen.<sup>2</sup>

### **Praxishinweise**

Die Nichtzulassungsbeschwerde ist bereits unter dem Aktenzeichen X B 116/18 beim BFH anhängig. Ähnliche Fälle sollten daher offengehalten werden, bis der BFH in dem Besprechungsfall entschieden hat. Andererseits könnte – bei Zulassung der Revision und einem entsprechenden Urteil – spannend werden, inwieweit die dann aufgestellten Rechtsgrundsätze auf andere Sachverhalte übertragen werden.

<sup>2</sup> Quelle: Newsletter FG Münster 9/2018

## 2. Subunternehmerleistungen bei ambulanter Eingliederungshilfe

Leistungen im Bereich der ambulanten Eingliederungshilfe, die eine selbständig tätige Psychologische Beraterin als „sonstige qualifizierte Person“ gegenüber zugelassenen Anbietern für hilfsbedürftige Personen erbringt, sind steuerfrei, wenn diese Leistungen aufgrund eines Hilfeplans vom Träger der Sozialhilfe bewilligt und mittelbar vergütet werden.<sup>3</sup>

Dem aktuellen BFH-Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Klägerin ist eine ausgebildete Psychologische Beraterin. Sie war als Subunternehmerin in der ambulanten Eingliederungshilfe i.S. von § 53 SGB XII tätig. Sie betreute ihre Klienten im Alltag durch Beratungs-, Begleitungs-, Betreuungs- und Förderleistungen mit dem Ziel, diesen einen eigenständigen Alltag und die Eingliederung in das soziale Leben zu ermöglichen. Ein unmittelbares Vertrags-, Abrechnungs- und Vergütungsverhältnis mit dem zuständigen gesetzlichen Sozialhilfeträger, A, bestand dabei nicht.

Die Klägerin besaß die von A geforderte Ausbildung für einen Status als „Fachkraft“ nicht, sondern wurde als eine „sonstige qualifizierte Person“ eingestuft. Der jeweilige Klient besprach zunächst Art und Umfang der gewünschten Tätigkeiten im Rahmen der ambulanten Eingliederungshilfe mit der Klägerin. Diese erarbeitete dann zusammen mit einem "Leistungserbringer" einen Hilfeplan. Hierauf genehmigte A bei anerkannter Hilfsbedürftigkeit ein bestimmtes Stundenkontingent zur Betreuung. Die Klägerin schloss mit dem jeweiligen Leistungserbringer einen Dienstvertrag als freie Mitarbeiterin, der insbesondere Art und Umfang der Tätigkeiten sowie die Vergütung regelte. Zwischen A als Sozialhilfeträger und dem Leistungserbringer bestand daneben eine Vereinbarung, welche insbesondere Art, Inhalt, Umfang und Qualität der Leistungen betraf. Zur Abrechnung übermittelte die Klägerin klientenbezogene Daten an A, der gegenüber dem Leistungserbringer abrechnete und ihm das vereinbarte Entgelt erstattete.

Die Klägerin erteilte dem Leistungserbringer als Subunternehmerin Rechnungen ohne Umsatzsteuerausweis. In den Rechnungen wies sie darauf hin, dass ihre „heilberufliche Tätigkeit“ von der Umsatzsteuer befreit sei. Das Finanzamt gelangte (ab 2010) zu der Auffassung, dass die betreffenden Umsätze steuerpflichtig seien, weil nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG (i.d.F. des JStG 2009) und dem Urteil des BFH vom 8.11.2007 eine Subunternehmertätigkeit für eine Steuerbefreiung nicht ausreiche<sup>4</sup>. FG und BFH waren jedoch anderer Auffassung.

<sup>3</sup> BFH-Urteil vom 13.6.2018, XI R 20/16, NWB-Dok-ID: DAAAG-94740, DB 2018 S. 6 Nr. 38

<sup>4</sup> BFH vom 8.11.2007, V R 2/06, BStBl II 2008, 634

Auch die von einem Subunternehmer im Rahmen der ambulanten Eingliederungshilfe an die "Leistungserbringer" ausgeführten Umsätze können nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 (jetzt Buchst. l) steuerfrei sein. § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 erfordert keine vertragliche Vereinbarung nach dem Sozialrecht. Der Begriff „Einrichtung“ i.S. von § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 umfasst im Übrigen auch natürliche Personen. Ob Betreuungs- oder Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle (heute: 25 %) i.S. von § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder der Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet wurden, entscheidet sich nach Maßgabe sozialversicherungsrechtlicher Regelungen.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 wird daher insbesondere dann ausgelöst, wenn der Unternehmer die Erstattung der Kosten, die seinen Leistungsempfängern aufgrund seiner Leistung entstanden sind, durch Sozialversicherungs- oder Sozialhilfeträger konkret nachweisen kann.

### Praxishinweise

Die Vorschrift des § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 ist mit Ausnahme der Mindestvergütungsquote, die nunmehr (statt 40 %) mindestens 25 % beträgt, identisch mit § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG in der derzeit geltenden Fassung. Auch § 4 Nr. 16 Satz 2 UStG 2009 entspricht inhaltlich § 4 Nr. 16 Satz 2 UStG der aktuellen Fassung.

Allerdings reicht nicht jede nur mittelbare Kostentragung aus, um die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung zu erfüllen. Denn nach dem ausdrücklichen Wortlaut von § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 muss es sich um Leistungen handeln, die „vergütet worden sind“. Dies setzt zumindest voraus, dass der zuständige Träger (hier: der Sozialhilfe) die an einen anderen Unternehmer im Rahmen der ambulanten Eingliederungshilfe erbrachten Leistungen kennt und die Kosten hierfür, wenn auch mittelbar, tragen will.

Vergütet der Kostenträger nicht Leistungen des Subunternehmers, sondern lediglich Leistungen des Leistungserbringers, werden die Leistungen des Subunternehmers gerade nicht, wie es auch § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG 2009 verlangt, von einem dort näher bezeichneten Träger vergütet. Es bleiben dann lediglich Leistungen an den Leistungserbringer (Auftraggeber), die dieser vergütet.

In der Praxis müssen die einzelnen Fälle der Eingliederungsleistungen sorgfältig voneinander abgegrenzt werden. Hinzuweisen ist u.a. auf folgende weitere Entscheidungen des BFH:

- Betreuungsleistungen einer juristischen Person sind unter Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL steuerfrei, wenn ihr die Erlaubnis zum Betrieb einer Einrichtung zur Betreuung von Kindern und Jugendlichen nach § 45 SGB VIII erteilt wurde und die Kosten für diese Leistungen über einen Träger der freien Jugendhilfe abgerechnet und damit mittelbar von öffentlichen Trägern der Kinder- und Jugendhilfe gezahlt werden.<sup>5</sup>
- Die Beschränkung der Umsatzsteuerfreiheit für Eingliederungsleistungen gemäß § 4 Nr. 16 Buchst. h UStG auf die Leistungen von Unternehmern, mit denen eine Vereinbarung nach § 75 SGB XII besteht, ist unionsrechtskonform.<sup>6</sup>
- Pflegeleistungen sind unter Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL steuerfrei, wenn die Pflegekraft die Möglichkeit hat, Verträge nach § 77 Abs. 1 Satz 1 SGB XI mit Pflegekassen abzuschließen.<sup>7</sup>

### 3. Regelsteuersatz bei Rabattgewährung für Mitglieder

Können Kunden eines Supermarktes eine „Mitgliedschaft“ erwerben, die es ihnen ermöglicht, Waren verbilligt zu erwerben, so unterliegen die „Mitgliedsbeiträge“ dem Regelsteuersatz – eine Aufteilung des Steuersatzes darf selbst dann nicht erfolgen, wenn die Kunden überwiegend Waren erwerben können, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.<sup>8</sup>

Dem Besprechungsurteil lag vereinfacht folgender Sachverhalt zugrunde: Den Kunden eines Bio-Supermarktes wird eine sog. Mitgliedschaft angeboten. Dabei zahlen die Kunden eine einmalige Kautions (51,13 Euro), die sie bei Beendigung der Mitgliedschaft zurückerhalten, sowie einen monatlichen festen Mitgliedsbeitrag (je nach Einkommen und Familienstand zwischen 10,20 Euro und 20,40 Euro) und erhalten einen personalisierten Mitgliedsausweis. Die Waren in den Märkten sind jeweils mit einem regulären Preis (sog. VK 1) und einem niedrigeren Preis für Mitglieder (sog. VK 2) ausgezeichnet (sog. Zweipreissystem). Die Mitgliedschaft ermöglicht den verbilligten Einkauf in allen Märkten aller Gesellschaften der B-Gruppe. Die Preise sind in allen Märkten gleich. Bis zu 75 Prozent der Gesamtumsätze mit Warenlieferungen in den Märkten der Gesellschaften der B-Gruppe

<sup>5</sup> BFH-Urteil Urteil vom 6.4.2016, V R 55/14, BFH/NV 2016 S. 1126

<sup>6</sup> BFH-Urteil vom 9.3.2017, V R 39/16, BFH/NV 2017 S. 1141 Nr. 8

<sup>7</sup> BFH-Urteil vom 18.8.2015, V R 13/14, BFH/NV 2015 S. 1784 Nr. 12

<sup>8</sup> FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 13.6.2018, 7 K 7226/15, Rev. Unter XI R 21/18

entfallen auf Warenlieferungen an Mitglieder. Die Warenlieferungen unterliegen zu mehr als 80 Prozent dem ermäßigten Steuersatz und im Übrigen dem Regelsteuersatz.

Im Rahmen einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu der Einschätzung, die Mitgliedsbeiträge unterlägen als Gegenleistungen für eigenständige Leistungen in voller Höhe dem Regelsteuersatz. Die hiergegen gerichtete Klage wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Die Finanzrichter befassen sich in ihrer ausführlichen Begründung zunächst mit der Frage, ob hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge überhaupt ein Leistungsaustausch gegeben sei. Die Frage wird aber bejaht. Unter anderem wird auf die Handhabung zur BahnCard 25/50 verwiesen, wonach die Verwaltung die Auffassung vertritt, dass der Kunde ein persönliches Recht zum Erwerb preisermäßigter Fahrscheine erwirbt und die Deutsche Bahn AG, welche die Karten ausgibt, damit eine umsatzsteuerbare Leistung an die Kunden erbringt.<sup>9</sup>

Alsdann beschäftigt sich das FG mit der weiteren Frage, ob Mitgliedsbeiträge das steuerliche Schicksal der Warenverkaufsumsätze teilen. Dies wird indes abgelehnt. Eine enge Verbundenheit sei zu verneinen. Bei Zahlung des „Mitgliedsbeitrags“ liege noch gar kein späterer Warenumsatz vor, mit dem der Erwerb des generellen Rechts zum verbilligten Warenbezug gegen Zahlung des „Mitgliedsbeitrags“ verknüpft sein und der daher Hauptleistung sein könnte.

### Praxishinweise

Die Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg ist von Interesse, da sie nicht nur Supermärkte betrifft, sondern letztlich alle Unternehmen, die es Kunden bzw. „Mitgliedern“ ermöglichen, gegen eine Gebühr vergünstigte Leistungen aus dem Waren- und Dienstleistungssortiment zu beziehen und bei denen grundsätzlich unterschiedliche Steuersätze anzuwenden wären. Man denke etwa an Verlage, Verkehrsbetriebe, Internethändler (Mitgliedschaften ähnlich Amazon Prime). Das FG behandelt zudem zahlreiche weitere Rechtsfragen und auch die Unterscheidung zu Anzahlungen und zu so genannten Punktesystemen; Betroffenen sei die Lektüre des Urteils empfohlen. Die Revision ist zugelassen worden, da es nach Aussage des FG noch keine – eindeutige – höchstrichterliche Rechtsprechung zu vergleichbaren Sachverhalten gibt.

<sup>9</sup> Bayerisches Landesamt für Steuern, Schreiben vom 3.12.2009. S 7100.1.1-6/4 St34 (diese Auffassung ist in der Literatur offenbar nicht unumstritten)

#### 4. Umsatzsteuervorauszahlung für das Vorjahr

Der einkommensteuerliche Abzug von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Monat Dezember oder für das vierte Quartal ist bei Einnahmen-Überschussrechtern seit einigen Jahren immer wieder Gegenstand von Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung. Betroffen sind insbesondere die Jahre 2015 und 2016 bzw. die Veranlagungszeiträume 2014 und 2015.

Nun hat der BFH eine weitere Entscheidung zu der Problematik getroffen und dabei der Finanzverwaltung widersprochen. Es gilt: Umsatzsteuervorauszahlungen, die innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt werden, sind auch dann im Vorjahr steuerlich abziehbar, wenn der 10. Januar des Folgejahres auf einen Sonnabend oder Sonntag fällt.<sup>10</sup>

Hintergrund: Grundsätzlich sind Betriebsausgaben und Werbungskosten in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Ausnahmsweise gelten regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die beim Steuerpflichtigen kurze Zeit, d.h. zehn Tage, nach Beendigung des Kalenderjahres angefallen sind, gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG als in dem Kalenderjahr abgeflossen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Sie können damit bereits in diesem Jahr abgezogen werden. Auch die an das Finanzamt gezahlte Umsatzsteuer ist eine Betriebsausgabe, die dieser Regelung unterliegt.

Im Streitfall hatte die Klägerin die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 am 8. Januar 2015 geleistet und diese Zahlung unter Bezugnahme auf § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG als Betriebsausgabe des Jahres 2014 geltend gemacht. Das Finanzamt meinte demgegenüber, diese Vorschrift sei nicht anzuwenden. Die Klägerin habe zwar innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums geleistet, die Umsatzsteuervorauszahlung müsse aber auch innerhalb dieses Zeitraums fällig gewesen sein. Daran fehle es. Die Vorauszahlung sei wegen § 108 Abs. 3 AO nicht am Sonnabend, dem 10. Januar 2015, sondern erst an dem folgenden Montag, dem 12. Januar 2015, und damit außerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums fällig geworden.

Der BFH gab der Klägerin Recht und gewährte den Betriebsausgabenabzug für 2014. Auch wenn man fordere, dass die Umsatzsteuervorauszahlung innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums fällig sein müsse, sei diese Voraussetzung im Streitfall erfüllt. Denn bei der Ermittlung der Fälligkeit sei allein auf die gesetzliche Frist des § 18 Abs. 1 Satz 4 UStG abzustellen, nicht hingegen auf eine mögliche Verlängerung der Frist gemäß § 108 Abs. 3 AO. Diese Verlängerung sei im Zusammenhang mit § 11 Abs. 2 EStG nicht anwendbar, da es sich um eine Zufluss- und Abflussfiktion, nicht aber um eine Frist handle, so dass sich die Frage nach einer Verlängerung erübrige.

<sup>10</sup> BFH-Urteil vom 27.6.2018, X R 44/16

### Praxishinweise

Mit seiner Entscheidung wendet sich der BFH gegen die Auffassung des BMF.<sup>11</sup> Das Urteil ist immer dann von Bedeutung, wenn der 10. Januar auf einen Sonnabend oder Sonntag fällt, das nächste Mal somit im Januar 2021. Neben der grundsätzlichen Entscheidung zur korrekten Zuordnung der Umsatzsteuervorauszahlung stellt sich die weitere Frage, in welchen Fällen Steuerbescheide geändert werden können, wenn die Zahlung dem falschen Zeitraum zugeordnet worden ist und sich dadurch ein "Schaden" für den Unternehmer ergeben hat. Von Interesse sind insoweit insbesondere folgende Entscheidungen, die gegebenenfalls zur Hand genommen werden sollten: BFH-Urteil vom 3.5.2017, X R 4/16; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 16.1.2018, 13 K 13259/17.

## 2 Aus der Finanzverwaltung

### 1. Leistungen eines Pflegegutachters

Leistungen eines nach § 18 SGB XI beauftragten Pflegegutachters, die nach dem 29.10.2012 erbracht wurden, sind unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. I UStG (bis zum 30.6.2013: § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG) umsatzsteuerfrei, wenn sie bis zum 30.6.2013 in mehr als 40 Prozent und seit 1.7.2013 in mehr als 25 Prozent der Fälle ganz oder überwiegend von der Sozialkasse vergütet worden sind.

Ist der unabhängige Gutachter danach als Einrichtung mit sozialem Charakter anzuerkennen, erstreckt sich die Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 16 Satz 2 UStG sowohl auf Gutachten nach dem SGB XI als auch auf Gutachten nach dem SGB V. Es handelt sich insoweit um vergleichbare Leistungen, die nicht unterschiedlich behandelt werden können.

Dies ergibt sich aus einer Kurzinformation der OFD Nordrhein-Westfalen.<sup>12</sup> Diese Regelung ist auf alle offenen Fälle anzuwenden.

<sup>11</sup> Amtliches Einkommensteuer-Handbuch 2017 § 11 EStG H 11, Stichwort Allgemeines, "Kurze Zeit"

<sup>12</sup> OFD Nordrhein-Westfalen, Kurzinformation Umsatzsteuer Nr. 7/2018 vom 29.8.2018



## 2. Personengesellschaft als Organgesellschaft - Übergangsfrist läuft aus

BFH<sup>13</sup> und EuGH<sup>14</sup> hatten in der jüngeren Vergangenheit mehrere bahnbrechende Urteile zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft gefällt. Unter anderem wurde entschieden, dass auch eine Personengesellschaft eine Organgesellschaft sein kann.

Die Urteile hatten die Finanzverwaltung zur Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) gezwungen. Es gilt zwar zum Thema "Personengesellschaft als Organ" noch eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2018. Danach sind die neuen Grundsätze jedoch zwingend anzuwenden.<sup>15</sup>

In den Absätzen 2 und 5a des Abschn. 2.8 UStAE heißt es:

Abs. 2, Satz 5: *„Eine Personengesellschaft kann ausnahmsweise wie eine juristische Person als eingegliedert im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG anzusehen sein, wenn die finanzielle Eingliederung wie bei einer juristischen Person zu bejahen ist (siehe dazu Abs. 5a).“*

Abs. 5a: *„Die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setzt voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist ... Für die nach Satz 1 notwendige Beteiligung des Organträgers sind mittelbare Beteiligungen ausreichend. Absatz 5b gilt entsprechend.“*

Die Änderung der Rechtsauffassung kann auch eine Einmann-GmbH & Co. KG betreffen, da diese künftig zum Bestandteil einer Organschaft werden kann und sich insoweit erhebliche umsatzsteuerliche Konsequenzen ergeben können.

### Beispiel

Der alleinige Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG ist Inhaber eines Grundstücks, das er „seiner“ Gesellschaft entgeltlich zur Nutzung überlässt.

Der Steuerpflichtige ist als Vermieter unternehmerisch tätig. „Seine“ KG ist nicht nur finanziell, sondern aufgrund der Überlassung des Betriebsgrundstücks auch wirtschaftlich und

<sup>13</sup> BFH, Urteile v. 2.12.2015, V R 25/13, V R 15/14, V R 67/14; v. 19.1.2016, XI R 38/12; v. 6.4.16, V R 6/14; v. 1.6.2016, XI R 17/11; v. 10.8.2016, XI R 41/14; v. 24.8.2016, V R 36/15; v. 12.10.2016, XI R 30/14 und v. 15.12.2016, V R 14/16

<sup>14</sup> EuGH, Entscheidungen v. 16.7.2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave

<sup>15</sup> BMF-Schreiben v. 26.5.2017, III C 2 - S 7105/15/10002, BStBl 2017 I S. 790

organisatorisch in sein Unternehmen eingliedert. Es entsteht mithin eine Organschaft; der Steuerpflichtige haftet somit persönlich für die Umsatzsteuerschulden des gesamten Organkreises, also auch der KG.<sup>16</sup>

### Praxishinweise

Je nach Interessenlage gilt es, eine Organschaft bewusst zu begründen oder aber eine solche zu vermeiden. Besonders misslich ist es, wenn Unternehmern sozusagen in eine Organschaft ungewollt "hineinrutschen" und dies erst im Rahmen einer Betriebs- oder Umsatzsteuer-Sonderprüfung festgestellt wird. Hier können sich enorme steuer- und vor allem auch haftungsrechtliche Probleme ergeben. Insofern sollte in den verbleibenden Wochen unbedingt geprüft werden, welche Mandanten betroffen sein könnten.

Zugegebenermaßen bestehen allerdings nur wenig Möglichkeiten, um ungewollte Organschaften zu vermeiden. In der Literatur wird etwa die Aufnahme eines Minderheitsgesellschafters zur Vermeidung der finanziellen Eingliederung oder die Verhinderung einer organisatorischen Eingliederung empfohlen. Für Letztere kommt es darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. Eventuell könnte die organisatorische Eingliederung durch eine Fremdgeschäftsführung abgewendet werden.<sup>17</sup> Ob solche Maßnahmen aus tatsächlicher Sicht heraus sinnvoll sind, muss jedoch sorgfältig abgewogen werden.<sup>18</sup>

<sup>16</sup> vgl. auch Korn, NWB 2017, S. 1856

<sup>17</sup> Vgl. Korn, a.a.O.

<sup>18</sup> siehe zu weiteren Gestaltungsmöglichkeiten auch Hammerl/Fietz, NWB 3/2018 Seite 133

### 3. Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung