

UMSATZSTEUER

Holdingstrukturen zwischen Strategie und Steuerrecht

■ Stefan Schick

Der Bundesfinanzhof hat in einem neuen Urteil erhöhte Anforderungen an die organisatorische Eingliederung bei umsatzsteuerlicher Organschaft gestellt. Konsequenz: Finanzverwaltung und Rechtsprechung verlangen grundsätzlich die zumindest teilweise personenidentische Besetzung der Führung von Gesellschafterin und Tochtergesellschaften – was aber unternehmensstrategisch und betriebswirtschaftlich nicht immer sinnvoll ist.

Für eine betriebswirtschaftliche Optimierung werden auch in der Sozialwirtschaft zunehmend Holdingsstrukturen umgesetzt. Aus einem Rechtsträger entstehen dann mehrere.

Dies hat aber auch – manchmal nicht ausreichend bedachte – steuerliche Konsequenzen: Erbringen die Rechtsträger untereinander Leistungen, so unterliegen diese grundsätzlich der Umsatzsteuer. Da die Leistungsempfänger im Gesundheits- und Sozialwesen in der Regel nicht zum Abzug der ihnen in Rechnung gestellten Vorsteuer berechtigt sind, stellt diese Umsatzsteuer bei ihnen zusätzliche Kosten dar. Ausnahme: Die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft sind erfüllt.

Häufig kollidieren also die betriebswirtschaftlichen Vorgaben – dezentrale Führung, keine personenidentische Besetzung der Führungsorgane von Mutterunternehmen und Tochtergesellschaften – mit den umsatz-

steuerlichen Anforderungen, nämlich personenidentische Führung von Mutterunternehmen und Tochtergesellschaft.

Das Problem

Keine Umsatzsteuer entsteht, wenn eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt. Diese liegt nach dem Umsatzsteuergesetz vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Damit setzt die umsatzsteuerliche Organschaft voraus, dass vier Voraussetzungen erfüllt sind:

- Zunächst muss der Organträger, also das Mutterunternehmen, eine eigene unternehmerische Tätigkeit entfalten.
- Die Tochtergesellschaft muss finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein. Dies ist dann der Fall, wenn sich der Gesellschafter in der Gesellschafterversammlung der Tochtergesellschaft durch Ausübung seines Stimmrechts durchsetzen kann. Sofern keine abweichende Regelung über das Stimmrecht getroffen wird, ist diese Voraussetzung bei einer Mehrheitsbeteiligung grundsätzlich erfüllt.
- Die Organgesellschaft, also die Tochtergesellschaft, muss wirtschaftlich in das Unternehmen des Gesellschafters eingegliedert sein. Die wirtschaftliche Eingliederung
- setzt voraus, dass sich die Tätigkeiten der Organgesellschaft und des Organträgers gegenseitig ergänzen. Ein Indiz für das Vorliegen der wirtschaftlichen Eingliederung kann auch die Entstehungsgeschichte sein, wenn beispielsweise eine ursprünglich unselbstständige Abteilung auf eine Tochtergesellschaft ausgegliedert wird und der Gesellschafter auf die Tochtergesellschaft einen entsprechend intensiven Einfluss nimmt. Auch bei einer Betriebsaufspaltung, also bei der Vermietung oder Verpachtung einer wesentlichen Betriebsgrundlage durch den Mehrheitsgesellschafter an die Tochtergesellschaft, wird das Vorliegen der wirtschaftlichen Eingliederung vermutet.
- Die letzte Eingliederungsvoraussetzung, nämlich die organisatorische Eingliederung, ist erfüllt, wenn sich der Gesellschafter nicht nur im Rahmen der Gesellschafterrechte, sondern auch im Rahmen der laufenden Geschäftsführung bei der Tochtergesellschaft durchsetzen kann.
- In seinem Urteil vom 3. April 2008 (Az.: V R 76/05) führt der Bundesfinanzhof (BFH) aus, es komme darauf an, dass der Organträger (das Mutterunternehmen) die Organgesellschaft (das Tochterunternehmen) durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht oder



Prof. Dr. Stefan Schick ist als Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in Stuttgart tätig. Zudem lehrt er an der European Business School in Oestrich-Winkel im Intensivstudium Gesundheitsökonomie und am Studienzentrum Karlsruhe der SRH Fachhochschule für Gesundheit Gera. Er ist seit langem Mitglied des Beirats der Zeitschrift *SOZIALwirtschaft* und des Informationsdienstes *SOZIALwirtschaft* aktuell. E-Mail Stefan.Schick@reith-schick.de

aber zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organtochter nicht stattfindet. Diese Voraussetzung ist unzweifelhaft dann erfüllt, wenn die Geschäftsführungsorgane des Organträgers und der Organgesellschaft personen-identisch besetzt sind. Es reicht allerdings

auch aus, wenn der Organträger durch einen leitenden Mitarbeiter die Geschäfte der Tochtergesellschaft führen lässt, wenn also beispielsweise ein Prokurist des Organträgers zugleich Geschäftsführer der Organgesellschaft ist.

Die obersten Finanzrichter lassen in ihrem Urteil die Frage offen, ob und inwieweit die organisatorische Eingliederung auch durch rein organisatorische Maßnahmen erfolgen kann. Denn weder die mit der finanziellen Eingliederung zwangsläufig einhergehende Möglichkeit der Weisung durch Gesellschafterbeschluss noch regelmäßige – im Urteilsfall monatliche – Berichte über die Geschäftsführung, auch wenn diese auf einer vertraglichen Pflicht zur Berichterstattung beruhen, reichen zur Sicherstellung der organisatorischen Eingliederung aus. Erforderlich seien vielmehr institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung.

Verlangt man für die organisatorische Eingliederung die personenidentische Besetzung der Führungsorgane

von Mutterunternehmen und Tochtergesellschaften, so kann dies den betriebswirtschaftlichen Vorgaben dann widersprechen, wenn diese eine dezentrale Führungsstruktur zum Ge-

ner in der Literatur verbreiteten Auffassung besteht aber eine Verlustausgleichspflicht und zwar ohne dass die Problematik des qualifizierten faktischen Konzerns (Schadensersatz

»Durch die Umsatzsteuer werden zusätzliche Kosten publiziert, da die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer meistens nicht als Vorsteuer abgesetzt werden kann«

genstand haben und deshalb kein Vorstand oder Geschäftsführer des Mutterunternehmens in die Geschäftsführung der Tochtergesellschaft aufgenommen werden soll.

Lösungsansätze

Zum beschriebenen Konflikt bestehen grundsätzlich zwei Lösungsansätze:

- Eine Möglichkeit besteht darin, zwischen dem Mutterunternehmen und den Tochtergesellschaften Beherrschungsverträge (ohne Ergebnisabführungsverträge) abzuschließen. Grundsätzlich ist der Abschluss eines Beherrschungsvertrags ohne Ergebnisabführungsvertrag (dieser wäre gemeinnützigerrechtlich höchst problematisch) möglich. Dadurch wird der Organträger (Mutterunternehmen) in die Lage versetzt, unmittelbar Weisungen an die Geschäftsführung der Tochtergesellschaften zu erteilen. Mit dem Abschluss eines Beherrschungsvertrags ist zwar nicht zwingend eine Ergebnisübernahme verbunden. Nach ei-

wegen fehlerhafter Weisung) geprüft werden muss.

- Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 3. April 2008 kann – abgesehen von dem haftungsrechtlich nicht unproblematischen Abschluss eines Beherrschungsvertrags – nunmehr nur noch dann mit Sicherheit vom Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung ausgegangen werden, wenn die Leitungsorgane von Organträger und Organgesellschaft zumindest teilweise personenidentisch besetzt sind, idealerweise im Rahmen einer vollständigen Personenidentität von Vorstand und Geschäftsführungen der Tochtergesellschaften. Bei einer teilweisen Personenidentität oder einer leitenden Tätigkeit von Vorstandsmitgliedern bei den Tochtergesellschaften muss sichergestellt werden, dass sich die bei den Tochtergesellschaften leitend tätigen Personen in der Willensbildung bezüglich der laufenden Geschäftsführung auch dort durchsetzen können. Sie brauchen allerdings nicht die laufenden Geschäfte der Tochtergesellschaften zu führen.



Innovative Funding Mechanisms for Social Change

Herausgegeben von Dr. Peter W. Heller

2009, ca. 130 S., brosch., ca. 24,- €

ISBN 978-3-8329-3948-9

Erscheint Januar 2009



Nomos