



Ermöglicht der EuGH gemeinnützigen Körperschaften eine Umsatzsteuerersparnis?

VON UWE HALBIG

I. Konzerninterne Dienstleistungen bisher als Kostentreiber für gemeinnützige GmbH

Das Betreiben gemeinnütziger (d. h. ertragsteuerbefreiter) und wirtschaftlicher (d. h. ertragsteuerpflichtiger) Aktivitäten im Rahmen einer gemeinnützigen GmbH ist möglich, aber riskant. Bei Signifikanz der wirtschaftlichen Aktivitäten kann die gemeinnützige GmbH ihre Ertragsteuerbefreiung vollständig verlieren. Zur Minimierung dieses Risikos werden deswegen gemeinnützige und wirtschaftliche Tätigkeiten häufig in getrennten Gesellschaften ausgeführt. Manchmal gelingt die Trennung allerdings nicht vollständig. Die gemeinnützige GmbH bezieht aus dem Konzernverbund weitere Dienstleistungen (z. B. Buchhaltung, EDV). Nach Ansicht der Finanzverwaltung unterliegen diese Dienstleistungen der Umsatzsteuer und erhöhen – mangels Unternehmereigenschaft/Vorsteuerabzugsberechtigung der gemeinnützigen GmbH - deren Kosten. Die Umsatzsteuerpflicht für von der gemeinnützigen GmbH aus dem Konzernverbund bezogene Dienstleistungen hat die Finanzverwaltung in einem BMF-Schreiben vom 05.05.2014 kürzlich bestätigt. Die Rechtmäßigkeit dieser Auffassung ist allerdings fraglich.

II. Gemeinnützige GmbH als Mitglied einer umsatzsteuerlichen Organschaft?

Bei enger finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Verbindung zwischen gemeinnütziger GmbH und ihrem Konzernverbund begründen alle Gesellschaften grundsätzlich eine sogenannte Organschaft, d. h. werden für umsatzsteuerliche Zwecke als ein einziges Unternehmen angesehen. Umsätze innerhalb der Organschaft unterliegen als sogenannte Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer.

Nach Ansicht der deutschen Finanzverwaltung kann eine gemeinnützige GmbH allerdings in der Regel wegen fehlender Unternehmereigenschaft nicht Mitglied der Organschaft werden und damit nicht von steuerbefreiten Innenumsätzen profitieren. Der Gerichtshof der Europäischen Union sieht dies anders (EuGH, 09.04.2013, C-85/11). Alle finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eng miteinander verbundenen Gesellschaften bilden zwingend eine Organschaft - unabhängig davon, ob sie die Unternehmereigenschaft besitzen oder nicht. Die EU-Mitgliedstaaten können die Mitgliedschaft in einer Organschaft zwar einschränken, aber nicht – so wie bisher vom deutschen Gesetzgeber angenommen – beliebig. Der Ausschluss von der Organschaft ist nur zur Abwendung von Steuerhinterziehungen und Steuerumgehungen zulässig (EuGH, 25.04.2013, C-480/10). Steuerumgehungen und Steuerhinterziehungen werden durch die Einbeziehung einer gemeinnützigen GmbH in eine umsatzsteuerliche Organschaft allerdings nicht verfolgt.

III. Bei Organschaft: Wohl nur Auswirkungen auf Vorsteuerschlüssel

Bei Einbeziehung der gemeinnützigen GmbH in die umsatzsteuerliche Organschaft stellen sich weitere Fragen. Die von der gemeinnützigen GmbH in einem ersten Schritt zunächst

umsatzsteuerfrei bezogenen Dienstleistungen könnten anschließend von der gemeinnützigen GmbH als für außerunternehmerische Zwecke verwendet gelten. Die außerunternehmerische Verwendung könnte dann der Umsatzsteuer unterliegen. Für die gemeinnützige GmbH ergäbe sich bei dieser Rechtsauffassung aus der Einbeziehung in die Organschaft letztendlich dann kein Vorteil.

Dazu dürfte es aber nicht kommen. Die obige "Entnahmebesteuerung" widerspräche der Rechtsprechung (EuGH, 12.02.2009, C-515/07; BFH, 13.01.2011 V R 12/08). Die außerunternehmerische Tätigkeit der gemeinnützigen GmbH sollte lediglich bei der Ermittlung des Anteils der als Vorsteuer abzugsfähigen Umsatzsteuer zu berücksichtigen sein. Der Organträger müsste also bei der Ermittlung der Vorsteuerquote die außerunternehmerische Tätigkeit seiner gemeinnützigen GmbH berücksichtigen. Für Organschaften mit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Ausgangsumsätzen (z. B. Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute) dürfte die sich aus der Anpassung der Vorsteuerquote ergebende Mehrbelastung unwesentlich sein – sofern sich eine solche Mehrbelastung überhaupt ergibt. Die Durchsetzung obiger Rechtsauffassung kann sich daher lohnen.

IV. Nur Kapitalgesellschaften als Mitglieder des Organkreises möglich?

Nach derzeitiger Ansicht der Finanzverwaltung können nur Kapitalgesellschaften finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert sein und damit als sogenannte Organgesellschaft Mitglied einer umsatzsteuerlichen Organschaft werden. Der Bundesfinanzhof prüft diese Rechtsansicht derzeit (BFH, V R 25/13). Obige Überlegungen können daher auch für gemeinnützige Unternehmen anderer Rechtsformen relevant sein.



Bei Fragen stehen wir gerne jederzeit zur Verfügung.

Frankfurt

Uwe Halbig
49.69.907485.105
uwehalbig@paulhastings.com

Paul Hastings LLP

StayCurrent is published solely for the interests of friends and clients of Paul Hastings LLP and should in no way be relied upon or construed as legal advice. The views expressed in this publication reflect those of the authors and not necessarily the views of Paul Hastings. For specific information on recent developments or particular factual situations, the opinion of legal counsel should be sought. These materials may be considered ATTORNEY ADVERTISING in some jurisdictions. Paul Hastings is a limited liability partnership. Copyright © 2014 Paul Hastings LLP.

IRS Circular 230 Disclosure: As required by U.S. Treasury Regulations governing tax practice, you are hereby advised that any written tax advice contained herein or attached was not written or intended to be used (and cannot be used) by any taxpayer for the purpose of avoiding penalties that may be imposed under the U.S. Internal Revenue Code.