Downloaded from Blogs on 07.11.2026 18:36h

By PwC Deutschland | 19. Dezember 2019

Billigkeitsregelung zur Organschaft

Die Billigkeitsregelung zur Organschaft im BMF-Schreiben vom 5. Juli 2011 kann nach einer NV-Entscheidung des Bundesfinanzhofs von der Finanzverwaltung dahingehend verstanden werden, dass bei Schwester-Kapitalgesellschaften keine finanzielle Eingliederung vorliegt, wenn die eine GmbH an der anderen GmbH nur zu 50 % beteiligt ist.

https://blogs.pwc.de/de/steuern-und-recht/article/227638/

Downloaded from Blogs on 07.11.2026 18:36h

Im entschiedenen Fall war streitig, ob die Anerkennung einer Organschaft bei Schwester-Kapitalgesellschaften für die Streitjahre 2008 bis 2010 aufgrund der Billigkeitsregelung im Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 05.07.2011 (BStBl I 2011, 703) erfolgt.

Klägerin ist eine juristische Person in der Rechtsform einer GmbH, die in 1991 von den Eheleuten K errichtet wurde. Gegenstand des Unternehmens ist die Belieferung von Alten- und Pflegeheimen mit Lebensmitteln, Hausverbrauchs- und Heimbedarfsgütern sowie aller damit verbundenen Dienstleistungen. Ihre Umsätze führte die Klägerin ausschließlich an ein Alten- und Pflegeheim in der Rechtsform einer GmbH (H-GmbH) aus, an der die Eheleute bis Ende 2010 jeweils hälftig beteiligt waren.

In 2005 veräußerte das Paar jeweils 25% ihrer Geschäftsanteile an der Klägerin an die H-GmbH, sodass die Anteile an der Klägerin seitdem von den Eheleuten mit je 25 % und von der H-GmbH zu 50 % gehalten wurden. Am 9. Dezember 2005 schlossen die Klägerin und die H-GmbH einen "Bewirtschaftungsvertrag" ab. Seitdem erbringt die Klägerin ihre Leistungen ausschließlich gegenüber der H-GmbH. Alleiniger Geschäftsführer der Klägerin und der H-GmbH ist HK - Ehemann.

Das Finanzamt behandelte die Klägerin ab 2006 als Organgesellschaft der H-GmbH (Organträgerin). Eine Außenprüfung bei der Klägerin für die Jahre 2006 bis 2007 hatte zwar beanstandet, dass keine umsatzsteuerrechtliche Organschaft bestehe, weil die H-GmbH nur zu 50 % an der Klägerin beteiligt sei und es daher an einer finanziellen Eingliederung fehle, die Rechtsbehelfsstelle des Finanzamtes half jedoch den Einsprüchen der Klägerin gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 ab, weil es davon ausging, dass eine Organschaft aufgrund der Übergangsregelung des BMF im Schreiben vom 05.07.2011 (BStBl I 2011, 703) noch bis einschließlich 31. Dezember 2011 anzuerkennen sei. Für die Folgejahre 2008 bis 2010 (Streitjahre) kam das Finanzamt hingegen auf der Grundlage desselben BMF-Schreibens zu dem Ergebnis, dass die Übergangsregelung im Streitfall nicht anwendbar sei. Amtliches Fazit: Die Klägerin habe als selbständiges Unternehmen ihre Umsätze gegenüber der H-GmbH zu versteuern. Deren Höhe sowie die Vorsteuern schätzte die Finanzverwaltung und änderte die Umsatzsteuerfestsetzungen der Streitjahre.

Finanzverwaltung: Übergangsregelung ist nicht anwendbar

Die hiergegen eingelegten Einsprüche wies das Amt mit Einspruchsentscheidung vom 28. Dezember 2012 zurück, weil es an der finanziellen Eingliederung der Klägerin in die H-GmbH fehle. Ohne eigene Mehrheitsbeteiligung könne die H-GmbH ihren Willen bei der Klägerin nicht durchsetzen. Die Übergangsregelung im BMF-Schreiben sei nicht anwendbar. Die anschließende Klage vor dem Finanzgericht hatte hingegen Erfolg. Richterliche Begründung: Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2018, 132 veröffentlichten Urteil sei das Finanzamt auf der Grundlage der Übergangsregelung im BMF-Schreiben in BStBl I 2011, 703 verpflichtet, aus Billigkeitsgründen keine Umsatzsteuer gegen die Klägerin festzusetzen, da diese als Organgesellschaft der H-GmbH gelte. Die Übergangsregelung setze nur voraus, dass die am vermeintlichen Organkreis beteiligten Unternehmer unter Berufung auf Abschn. 2.8 Abs. 5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) in der am 4. Juli 2011 geltenden Fassung übereinstimmend eine finanzielle Eingliederung annehmen. Diese Voraussetzung sei

Downloaded from Blogs on 07.11.2026 18:36h

erfüllt, da die Verwaltungsregelung für eine finanzielle Eingliederung zwar den Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit (in der Regel mehr als 50 %) an der Organgesellschaft fordere, aber nicht regele, wie sich diese Mehrheit errechne. Anders beurteilte der Bundesfinanzhof den Fall. Danach ist die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen. Das angefochtene Urteil verletze die einschlägigen Vorschriften der Abgabenordnung (AO), indem es das Finanzamt verpflichtet, auf der Grundlage der Übergangsregelung des BMF für die Streitjahre keine Umsatzsteuer festzusetzen. Die Ablehnung der abweichenden Steuerfestsetzung durch das Finanzamtes war insoweit nicht ermessensfehlerhaft.

Voraussetzungen für abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen nicht konkretisiert

Nach § 163 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden und einzelne Besteuerungsgrundlagen, die die Steuern erhöhen, bei der Festsetzung der Steuer unberücksichtigt bleiben, wenn die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Der Gesetzgeber hat die Voraussetzungen der abweichenden Festsetzung aus Billigkeitsgründen nicht näher konkretisiert, sondern die Entscheidung in das Ermessen der Finanzbehörden gestellt. Zur Vereinheitlichung der Anwendung von Billigkeitsregeln kann wiederum das BMF Verwaltungsvorschriften erlassen, die die entscheidenden Ermessenserwägungen der Finanzbehörden festschreiben und damit deren Ermessen auf Null reduzieren. Das zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft erlassene BMF-Schreiben ist eine solche ermessenslenkende Verwaltungsvorschrift. Es behandelt die Konsequenzen aus den BFH-Urteilen in BFHE 229, 433, BStBl II 2011, 597 und in BFHE 232, 550, BStBl II 2011, 600, die zu einer Änderung der Rechtsprechung bei der finanziellen Eingliederung von Kapital- und Personengesellschaften führten. Das BMF ordnet hierzu an, dass die Grundsätze dieses Schreibens in allen offenen Fällen anzuwenden sind.

Nach Maßgabe dieser Grundsätze ist die Ablehnung der Billigkeitsmaßnahme durch das Finanzamt nicht zu beanstanden. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts ist der vorliegende Sachverhalt nicht offensichtlich von der Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung erfasst. Denn die Finanzverwaltung geht bereits seit der Veröffentlichung des BFH-Urteils in BFHE 197, 319, BStBl II 2002, 167 (Leitsatz 2) davon aus, dass die finanzielle Eingliederung einer juristischen Person in das Unternehmen eines Organträgers nicht gegeben ist, wenn dieser die notwendige (qualifizierte) Stimmenmehrheit in der juristischen Person nur mit Hilfe eines Minderheitsgesellschafters erreichen kann. Die Finanzverwaltung durfte die Übergangsregelung somit dahingehend verstehen, dass im Falle der Klägerin mangels finanzieller Eingliederung in die H-GmbH keine Organschaft über mittelbare Beteiligung der Minderheitsgesellschafter vorlag.

Fundstelle

BFH- Urteil vom 26. September 2019, **V R 36/17**

Schlagwörter

Billigkeitsregelung, Organschaft umsatzsteuerlich, Umsatzsteuerrecht