

# Inhaltsverzeichnis

Literaturverzeichnis.....	XXI
---------------------------	-----

Abkürzungsverzeichnis .....	XXXIII
-----------------------------	--------

Kapitel 1: Einführung.....	1
----------------------------	---

A. Einleitung .....	1
---------------------	---

B. Darstellung der Untersuchung .....	4
---------------------------------------	---

## Kapitel 2: Grundlagen und Systematik im UStG – Organschaft und Unternehmer

A. Einführung .....	7
---------------------	---

B. Der Unternehmer des UStG .....	8
-----------------------------------	---

I. Entwicklung und Wesen der Umsatzsteuer .....	9
---	---

1. Geschichtliche Entwicklung .....	9
-------------------------------------	---

2. Charakteristika der Umsatzsteuer .....	10
---	----

a) Steuerart .....	11
--------------------	----

b) Wettbewerbsneutralität der Umsatzsteuer .....	12
--	----

3. Verhältnis zum Unionsrecht .....	14
-------------------------------------	----

4. Zwischenergebnis .....	15
---------------------------	----

II. Der Unternehmer in der Umsatzsteuer .....	16
---	----

1. Bedeutung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit .....	16
--	----

a) Merkmal der Einnahmeerzielung .....	17
--	----

aa) Notwendigkeit subjektiver Elemente .....	17
--	----

bb) Kausale Leistungsverknüpfung .....	18
--	----

cc) Zwischenergebnis .....	19
----------------------------	----

b) Merkmal der Nachhaltigkeit .....	19
-------------------------------------	----

aa) Geschichtlicher Hintergrund .....	19
---------------------------------------	----

bb) Sog. „Händler“-Rechtsprechung des BFH .....	20
---	----

cc) Typologie des Unternehmers .....	21
dd) Entwicklungsfähigkeit der typologischen Bestimmung.....	22
ee) Zwischenergebnis .....	23
c) Merkmal der „gewerblichen oder beruflichen“ Tätigkeit ....	23
d) Zwischenergebnis.....	25
2. Die Selbstständigkeit im Umsatzsteuerrecht.....	25
a) Grundlagen des § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG .....	26
b) Unselbstständigkeit natürlicher Personen .....	28
aa) Begriffskongruenz im Ertragsteuerrecht .....	28
bb) Unterordnung und Weisungsgebundenheit .....	29
cc) Tatsachenfeststellung im Innenverhältnis.....	30
c) Zwischenergebnis.....	31
III. Der Unternehmer als formales Steuersubjekt .....	31
1. Steuerverhältnis im Sinne der Abgabenordnung (AO).....	32
a) Steuerpflichtigkeit im Sinne des § 33 AO.....	32
b) Einheitlichkeit der Auslegung und der Tätigkeit des Unternehmers.....	33
aa) Unternehmer der Eingangsseite .....	33
bb) Unternehmereinheit .....	34
2. Der Unternehmer als Verwaltungshelfer .....	35
a) Die Trennung von Steuerschuld und -trägerschaft .....	35
b) Wahrnehmung fremder Pflichten .....	36
aa) Steuerschuldner und Steuerentrichtungspflichtiger....	37
bb) Risiko der Abwälzbarkeit .....	38
cc) Risikoverteilung.....	39
3. Zwischenergebnis.....	39
C. Der Unternehmer der MwStSystRL.....	40
I. Tatbestandsmerkmale des Art. 9 MwStSystRL.....	41
1. Wirtschaftliche Tätigkeit .....	41
2. Nachhaltigkeit der Tätigkeit .....	43
II. Richtlinienumsetzung .....	44

III. Vergleichbarkeit und Inkonsistenzen .....	45
IV. Zwischenergebnis .....	47
D. Der Unternehmer außerhalb des Umsatzsteuerrechts .....	48
I. Der Unternehmer im (weiteren) Steuerrecht .....	48
1. Ertragsteuerrecht .....	48
2. Abgabenordnung .....	49
II. Der Unternehmer außerhalb des Steuerrechts .....	50
III. Zwischenergebnis .....	51
E. Gesamtfazit .....	52
 <b>Kapitel 3: Entwicklung der Organschaft im Umsatzsteuerrecht</b> .....	 55
A. Entwicklung der Umsatzsteuerorganschaft .....	55
I. Kumulations- und Konzentrationswirkungen durch Allphasen-Brutto-Umsatzsteuer .....	56
II. Entwicklung der Unselbstständigkeit .....	57
1. Entwicklung der Organschaft durch den RFH .....	57
2. Anpassung des UStG 1934 .....	58
3. Organschaft zwischen 1945 und 1958 .....	59
4. Wiedereinführung der Organschaft 1958 .....	60
5. Die Einführung des Allphasen-Nettosystems .....	62
6. Die Begrenzung der Organschaft auf das Inland .....	63
III. Analyse und Fazit zur historischen Entwicklung .....	64
B. Einfluss der MwStSystRL auf die nationale Organschaft .....	66
I. Gestaltungsspielraum bei der Umsetzung .....	67
1. Umsetzungsermessen in der MwStSystRL .....	69
a) Einheitlichkeit der Mehrwertsteuergruppe .....	69
b) Auslegungsmaßstab der MwStSystRL .....	71
2. Stellungnahme .....	72
II. Fazit .....	74

<b>Kapitel 4: Merkmale der Umsatzsteuerorganschaft</b>	<b>75</b>
A. Einführung	75
B. Die Personen der Umsatzsteuerorganschaft	76
I. Organträger	76
1. Unternehmereigenschaft des Organträgers	77
2. Mehrmütterorganschaft	79
II. Organgesellschaft	81
1. Exkurs: Die Rechtsfigur der organschaftsähnlichen Verhältnisse	82
a) Entwicklung der Rechtsfigur	82
b) Rückkehr der organschaftsähnlichen Verhältnisse?	84
aa) Analyse der Rechtsprechung	84
bb) Unselbstständigkeit von Personenvereinigungen	86
c) Zwischenergebnis	89
2. Anerkennung der Personengesellschaft als Organ	90
a) Autonome Auslegung der „juristischen Person“	90
b) Stellungnahme	91
3. Zwischenergebnis	93
III. Fazit	94
C. Die finanzielle Eingliederung	94
I. Umfang und Bezug einer unmittelbaren finanziellen Eingliederung	95
1. Bezug zur Anteils- und Stimmrechtsmehrheit	95
a) Entwicklung in Rechtsprechung und Literatur	95
b) Stimmrechtsmehrheit und Unternehmertum	97
2. Umfang der Mehrheit und Einfluss von Satzung und Gesellschaftsrecht	98
a) Maßgeblichkeit der Satzung	98
b) Einfluss des Gesellschaftsrechts	99
c) Differenzierung nach dem Beschlussgegenstand	101
3. Zwischenergebnis	102
II. Herstellung von Stimmmehrheiten	102

1.	Stimmmehrheiten bei eigenen Anteilen der Gesellschaft und Erwerbsoptionen .....	103
2.	Rechtsgeschäftliche Stimmmehrheiten .....	104
a)	Rechtliche Sicherheit bei Stimmrechtsbindungen? .....	105
b)	Dogmatik und Anwendung von Stimmbindungsverträgen .....	105
c)	Willensdurchsetzung durch Stimmbindung .....	107
d)	Kontinuität und Durchsetzbarkeit als Voraussetzung? .....	109
3.	Zwischenergebnis .....	110
III.	Mittelbare finanzielle Eingliederung .....	111
1.	Mittelbare Beteiligung über Zwischengesellschaften.....	112
2.	Mittelbare Beteiligung über Gesellschafter .....	113
a)	Entwicklung der Rechtsprechung .....	113
aa)	Ausschluss von Kapitalgesellschaftern.....	114
bb)	Ausschluss von Personengesellschaftern.....	115
b)	Anwendung in der Verwaltung und Widerhall der Literatur .....	117
3.	Folgefragen der Entwicklung.....	117
a)	Die Notwendigkeit eines Über- und Unterordnungsverhältnisses.....	118
aa)	Exkurs: Unternehmereinheit .....	119
bb)	Ordnungsverhältnis als Beherrschungsmerkmal .....	120
b)	Umfang der Organträgerbeteiligung.....	122
c)	Bedeutung ertragsteuerlicher Wertungen für die Organschaft.....	124
d)	Einfluss der MwStSystRL auf die mittelbare Eingliederung .....	126
4.	Zwischenergebnis.....	127
IV.	Aktienrechtliche Implikationen .....	128
1.	Abhängigkeitsvermutung nach § 17 Abs. 2 AktG .....	129
2.	Unternehmensverträge nach §§ 291ff. AktG.....	129
a)	Finanzielle Eingliederung durch Unternehmensverträge....	130
b)	Trennung von finanzieller Eingliederung und Willensdurchsetzung .....	131

V. Fazit .....	132
D. Die wirtschaftliche Eingliederung .....	133
I. Entwicklung und Anwendung .....	134
1. Wirtschaftliche Eingliederung im Lichte der Rechtsprechung....	134
a) Anfängliche Bestimmung des Merkmals .....	135
b) Aktuelle Bestimmung und Entwicklung des Merkmals....	136
c) Zwischenergebnis.....	137
2. Anwendung in der Verwaltung und Annahmen der Europäischen Kommission .....	137
3. Leistungsaustausch.....	138
a) Steuerbarkeit und Ausübung öffentlicher Gewalt .....	139
b) Holdinggesellschaften und Unternehmer durch Innenleistungen .....	140
c) Steuerpflichtigkeit der Leistungen .....	141
d) Zwischenergebnis.....	142
4. Analyse .....	142
a) Kritik .....	143
b) Problematik einer wirtschaftlichen Eingliederung.....	144
aa) Problem der Genese.....	145
bb) Systematische Betrachtung.....	146
cc) Teleologische Betrachtung.....	148
c) Zwischenergebnis.....	149
II. Absicht der wirtschaftlichen Eingliederung .....	149
III. Notwendigkeit einer wirtschaftlichen Eingliederung .....	150
1. Faktischer Prüfungsverzicht.....	150
2. Notwendigkeit innerhalb der Organtheorie .....	151
3. Zwischenergebnis.....	153
IV. Wirtschaftliche Eingliederung und Betriebsaufspaltung.....	153
1. Vermutung der wirtschaftlichen Eingliederung .....	153
2. Fehlender Einfluss ertragsteuerlicher Wertungen .....	154
V. Verhältnis der Unterordnung .....	155
1. Notwendigkeit einer Unterordnung .....	155
2. Berücksichtigung in der Rechtsprechung .....	156

3.	Analyse.....	157
a)	Gestaltungsrechte als Ausdruck einer Subordination.....	158
b)	Unterordnung als Teil der Eingliederung .....	158
c)	Zwischenergebnis.....	160
VI.	Mittelbare wirtschaftliche Eingliederung.....	161
1.	Zurechnung der Leistungsbeziehungen .....	161
2.	Leistungen für den Organkreis.....	162
3.	Zwischenergebnis.....	163
VII.	Fazit .....	164
E.	Die organisatorische Eingliederung.....	164
I.	Entwicklung und Anwendung.....	165
1.	Entwicklung in der Rechtsprechung des BFH .....	165
a)	Personelle Verflechtungen.....	166
b)	Organisatorische Maßnahmen .....	168
2.	Anwendung durch die Verwaltung und Annahmen der Europäischen Kommission .....	169
3.	Standpunkt der Literatur.....	170
II.	Notwendigkeit der Willensdurchsetzung.....	170
1.	Verhinderung abweichender Willensbildung.....	171
2.	Pattsituationen und „wirkliche Beherrschung“ .....	172
3.	Fortsetzung des Beherrschungselements .....	173
a)	Vorläufige Insolvenzverwaltung .....	174
b)	Gesamtgeschäftsführung und -vertretung.....	176
4.	Zwischenergebnis.....	178
III.	Gestaltung der Beziehungen außerhalb der Personalunion.....	178
1.	Eingriff in den Kernbereich .....	178
2.	Dogma der personellen Verflechtung und „weiche“ Eingliederung.....	179
3.	Differenzierende Betrachtung.....	180
a)	GmbH .....	182
aa)	Eingriffsrecht.....	182
bb)	Institutionelle Absicherung .....	183
b)	AG .....	184

aa) Personelle Verflechtung bei einer AG.....	185
bb) Beherrschungsvertrag nach § 291 AktG .....	187
cc) Eingliederung nach §§ 319ff. AktG .....	188
4. Zwischenergebnis.....	189
IV. Konnexität der finanziellen und organisatorischen Eingliederung .....	190
1. Ausschluss von Wechselwirkungen .....	191
2. Einfluss zivilistischer Wertungen.....	192
3. Bedeutung des Vertragskonzernrechts .....	193
4. Zwischenergebnis.....	195
V. Mittelbare organisatorische Eingliederung .....	195
1. Mittelbare Eingliederung oberhalb des Organträgers.....	196
2. Mittelbare Eingliederung unterhalb des Organträgers .....	197
3. Zwischenergebnis.....	198
VI. Fazit .....	198
F. Das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse .....	200
I. Ausgleichswirkungen in der Rechtsprechung.....	200
II. Gesamtbild in der Literatur .....	201
III. Grenzen der Ausgleichsdogmatik .....	203
1. Ausgleichsfunktion.....	203
2. Bedeutung des Gesamtbildes der tatsächlichen Verhältnisse ....	204
IV. Fazit .....	205
G. Eintritt der Organschaft .....	205
H. Gesamtfazit .....	206

## **Kapitel 5: Wirkungen und Vorteile der Umsatzsteuerorganschaft .....**

A. Wirkungen der Organschaft .....	209
I. Innenleistungen.....	209
1. Auswirkungen auf die (interne) Rechnungserteilung.....	210
2. Umfang der organschaftlichen Wirkungen .....	211

a)	Partielle Selbstständigkeit innerhalb der Organschaft.....	212
b)	Umfassende Aufhebung der selbstständigen Leistungsbewirkung.....	212
c)	Organkreis als ein Unternehmen.....	213
d)	Zwischenergebnis.....	214
3.	Exkurs: Auswirkungen der EuGH-Rspr. in Sachen VNLTO....	214
4.	Zwischenergebnis.....	215
II.	Zurechnung der Leistungsbeziehungen .....	216
1.	Einfluss auf die Qualifizierung der Leistungen.....	217
a)	Überlagerung zivilistischer Wertungen.....	218
b)	Separierung der Leistungsbeziehungen .....	219
c)	Differenzierung nach der Norm.....	219
2.	Einfluss auf die Rechtsformanknüpfung .....	221
3.	Geltendmachung des Vorsteuerabzugsrechts.....	221
4.	Zwischenergebnis.....	223
III.	Übergang der formalen Position der Organgesellschaft .....	223
1.	Übergang der Steuerschuldnerschaft .....	223
2.	Übergang der Erklärungspflichten .....	224
3.	Besonderheit: Rechnungserteilung im Außenverhältnis.....	225
a)	Vertreterin des Organkreises .....	226
b)	Ratio legis .....	226
4.	Zwischenergebnis.....	227
IV.	Zurechnung von Steuerzahlungen.....	228
1.	Rechtsprechung des V. Senats.....	228
2.	Rechtsprechung des VII. Senats.....	229
3.	Gesamtbetrachtung .....	230
a)	Maßgeblichkeit der formellen Bescheidlage .....	230
b)	Erstattungsanspruch aus § 37 Abs. 2 AO .....	230
c)	Zwischenergebnis.....	232
4.	Folgeprobleme der fehlenden Zurechnung.....	233
V.	Zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch.....	234
1.	Gesamtschuldnerschaft § 426 BGB (analog).....	235
2.	Folgerichtigkeit des Ausgleichsanspruchs .....	236

a)	Anspruch der Organgesellschaft .....	237
b)	Genereller Konzernausgleich über § 812 Abs. 1 Satz 1 2. Alt. BGB.....	238
c)	Zuweisungsgehalt einer fremden Rechtsposition?.....	239
d)	Zwischenergebnis.....	240
VI.	Fazit .....	240
B.	Vorteile der Organschaft .....	241
I.	Umsätze innerhalb der Vorsteuerabzugsberechtigung.....	242
II.	Umsätze außerhalb der Vorsteuerabzugsberechtigung.....	243
1.	Exkurs: Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts.....	244
2.	Wirkung der Organschaft am Beispiel des Gesundheits- und Pflegewesens.....	244
3.	Steuerbefreite Umsätze als Innenleistungen .....	246
III.	Gestaltungsmöglichkeiten .....	246
C.	Gesamtfazit .....	247

## **Kapitel 6: Haftung in der Organschaft und Auswirkungen in der Insolvenz.....249**

A.	Die Haftung in der Organschaft.....	249
I.	Grundlagen der Haftung im Steuerrecht .....	249
II.	Haftung der Organkreisbeteiligten .....	250
1.	Haftung des Organträgers .....	251
2.	Haftung der Organgesellschaft .....	252
a)	Bedeutung der Vorschrift.....	252
b)	Anwendung in der USt-Organschaft.....	253
c)	Besonderheiten der USt-Organschaft .....	254
III.	Fazit .....	256
B.	Umsatzsteuerrecht und Insolvenz.....	257
I.	Grundzüge des Insolvenzrechts.....	258
1.	Grundlagen.....	258
2.	Vorläufige Insolvenzverwaltung und das Fiskusprivileg.....	260
3.	Fazit.....	261

II.	Umsatzsteuern in der Insolvenz .....	262
1.	Einheit des Unternehmens.....	262
2.	Einordnung des Umsatzsteueranspruchs .....	263
a)	„Begründetsein“ der Forderung.....	263
aa)	§ 13 UStG als Anknüpfungspunkt (V. Senat des BFH).....	264
bb)	§ 1 UStG als Anknüpfungspunkt – Wider das Fiskusprivileg .....	266
cc)	Besteuerungsgedanke des UStG .....	267
dd)	Zwischenergebnis .....	269
b)	Aufrechnung innerhalb der Insolvenz.....	269
aa)	Divergenz der Rechtsprechung.....	270
bb)	Wegfall des Aufrechnungsprivilegs .....	271
3.	Fazit .....	272
C.	Organschaft in der Insolvenz .....	272
I.	Insolvenz des Organträgers .....	273
1.	Organisatorische Eingliederung.....	274
a)	Sicherstellung des Fortbestands der Organschaft .....	275
b)	Vorläufige Insolvenzverwaltung .....	276
2.	Zwischenergebnis.....	277
II.	Insolvenz der Organgesellschaft.....	277
1.	Finanzielle Eingliederung .....	277
2.	Organisatorische Eingliederung.....	278
3.	Zwischenergebnis.....	280
III.	Gemeinsame Insolvenz der Organkreisbeteiligten.....	281
IV.	Grundsätzliche Beendigung der Umsatzsteuerorganschaft .....	282
1.	Beschluss des BFH v. 19.3.2014 – V B 14/14 .....	282
2.	Stellungnahme.....	283
V.	Fazit .....	285
D.	Wirkungen der Insolvenz auf die Besteuerung der Organschaft.....	285
I.	Fortbestand der Organschaft in der Insolvenz .....	285
1.	Insolvenz des Organträgers .....	286

a)	Uneinbringlichkeit der Entgeltvereinnahmung bei der Organgesellschaft .....	286
b)	Schicksal der Vorsteuervergütung der Organgesellschaft .....	287
c)	Zwischenergebnis.....	288
2.	Insolvenz der Organgesellschaft.....	289
a)	Doppeltes Fiskusprivileg .....	290
b)	Ausgleichsanspruch des Organträgers .....	290
c)	Eigenverwaltung.....	291
d)	Zwischenergebnis.....	292
3.	Gemeinsame Insolvenz der Organkreisbeteiligten .....	292
a)	Ausführung der Leistung.....	292
b)	Anwendung des § 17 UStG.....	293
c)	Zwischenergebnis.....	294
II.	Beendigung der Organschaft.....	294
1.	Insolvenz des Organträgers.....	294
2.	Insolvenz der Organgesellschaft.....	295
a)	Entgeltvereinnahmung vor Verfahrenseröffnung.....	296
b)	Entgeltvereinnahmung nach Verfahrenseröffnung .....	296
c)	Nachteile bei der Vorsteuerberichtigung? .....	297
III.	Fazit .....	299
E.	Wahlrecht in der Organschaft? .....	300
I.	Anerkennung aus geltendem Recht .....	300
II.	Wortlaut als Grenze.....	302
III.	Wahlrecht als gesetzgeberischer Vorbehalt .....	302
1.	Organschaft als Haftungsvehikel? .....	302
2.	Methodik eines Wahlrechts.....	303
IV.	Fazit .....	304
<b>Kapitel 7: Thesen und Aussicht .....</b>		<b>305</b>
A.	Thesen .....	305
B.	Ausblick .....	308