

Beschluss vom 13. März 2024, V B 67/22

Aktiengesellschaft als Organgesellschaft

ECLI:DE:BFH:2024:B.130324.VB67.22.0

BFH V. Senat

UStG § 2 Abs 2 Nr 2, EGRL 112/2006 Art 11, AktG § 76, AktG § 84, AktG § 119, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, UStG VZ 2020

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 30. Juni 2022, Az: 6 K 396/21

Leitsätze

1. NV: Es ist unionsrechtskonform, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) voraussetzt, dass der Organträger bei der Organgesellschaft seinen Willen durchsetzen kann (Anschluss an das BFH-Urteil vom 18.01.2023 - XI R 29/22 (XI R 16/18), BFHE 279, 320).
2. NV: Die organisatorische Eingliederung durch personelle Verflechtung über leitende Mitarbeiter des Organträgers (BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218) bedingt, dass der Organträger als Mehrheitsgesellschafter der Organ-GmbH seine Weisungsbefugnisse gegenüber seinem leitenden Mitarbeiter in dessen Eigenschaft als Geschäftsführungsorgan der Organgesellschaft auch gesellschaftsrechtlich bei der Organgesellschaft durchsetzen kann.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 30.06.2022 - 6 K 396/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine AG, die unter anderem bankübliche Geschäfte aller Art betreibt. Die Klägerin war im September 2020 (Streitzeitraum) Alleinaktionärin der A-AG. Im Streitzeitraum bestand die einzige Tätigkeit der A-AG in der entgeltlichen und umsatzsteuerfreien Vermietung von zwei in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaften an die Klägerin, welche diese als Bürogebäude nutzte.
- 2 Die A-AG hatte sich durch einen Gewinnabführungsvertrag im Sinne von § 291 des Aktiengesetzes in der im Streitzeitraum geltenden Fassung (AktG) verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an die Klägerin abzuführen. Einen Beherrschungsvertrag im Sinne von § 291 AktG mit der A-AG als Untergesellschaft hatten die Klägerin und die A-AG allerdings nicht geschlossen. Auch eine Eingliederung der A-AG in die Klägerin nach § 319 AktG lag nicht vor.
- 3 Der Vorstand der A-AG bestand aus zwei Personen. Als Vorstandsmitglieder der A-AG waren zwei Mitarbeiter aus dem Facilitymanagement der Klägerin bestellt. Diese waren nicht Mitglieder des Vorstands oder des Aufsichtsrats der Klägerin und bei der Klägerin auch nicht als leitende Angestellte im arbeitsrechtlichen Sinne tätig. Die Klägerin stellte die beiden Vorstandmitglieder der A-AG im Innenverhältnis von der Haftung für ihre Vorstandstätigkeit bei der A-AG frei (ausgenommen bei vorsätzlichem oder grob fahrlässigem Handeln). Der Aufsichtsrat der A-AG bestand aus Personen, die ebenfalls bei der Klägerin angestellt waren und die weder deren Vorstand noch deren Aufsichtsrat angehörten. Auch für die Aufsichtsratsmitglieder der A-AG existierten Haftungsfreistellungserklärungen der Klägerin. Die Mehrjahresplanung und die Investitionsentscheidungen der A-AG beschloss der Vorstand der Klägerin. Vorstandsvorlagen der A-AG zeichnete die Klägerin gegen. Mit den als Vorstandsmitgliedern der A-AG

eingesetzten Mitarbeitern traf die Klägerin jeweils Zielvereinbarungen, die auch den Betrieb der A-AG und die Tätigkeit der Mitarbeiter als Vorstand der A-AG betrafen.

- 4 Die Klägerin ging von der Eingliederung der A-AG in ihr Unternehmen im Sinne einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) aus. Die Einbeziehung der Besteuerungsgrundlagen der A-AG führte zum (anteiligen) Vorsteuerabzug bei der (teilweise auch umsatzsteuerpflichtige Ausgangsumsätze ausführenden) Klägerin.
- 5 Eine für die Jahre 2015 bis 2017 durchgeführte Außenprüfung lehnte das Vorliegen einer Organschaft mangels organisatorischer Eingliederung ab. In ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für September 2020 erklärte die Klägerin einen Vorsteuerüberhang, der zwischen den Beteiligten unstreitig auf die Tätigkeitssphäre der A-AG entfiel und im Falle einer Organschaft in dieser Voranmeldung zu Gunsten der Klägerin zu berücksichtigen gewesen wäre, nicht. Gegen die einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichstehende Voranmeldung für September 2020 (§ 168 Satz 1 der Abgabenordnung) legte die Klägerin Einspruch ein, den der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt) mit Einspruchsentscheidung als unbegründet zurückwies.
- 6 Die Klage zum Finanzgericht (FG) hatte keinen Erfolg. Das FG ging davon aus, dass sich die organisatorische Eingliederung, die erfordere, dass der Organträger seinen Willen in der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft tatsächlich durchsetzen könne, nicht durch die Einsetzung (einfacher) Mitarbeiter der Klägerin im Vorstand und im Aufsichtsrat der A-AG ergäbe. Im Übrigen wäre beim Einsatz von (einfachen) Mitarbeitern --wie schon bei leitenden Angestellten-- erst recht ein unmittelbares Abberufungsrecht des potenziellen Organträgers zu fordern. Ein derartiges unmittelbares Durchgriffsrecht sei aber auf der Grundlage der aktienrechtlichen Besonderheiten im Streitfall gerade nicht ersichtlich. Die Klägerin habe bei Anwendung der sogenannten Trennungstheorie --der zivilrechtlichen Trennung zwischen dienstvertraglicher Stellung und Organstellung des Vorstands-- allenfalls gegenüber dem Aufsichtsrat der A-AG anregen können, das Vorstandsmitglied nach § 84 Abs. 3 AktG aus wichtigem Grund abzurufen. Im Hinblick auf die gesellschaftsrechtliche Organstellung des Vorstands innerhalb der A-AG würde zudem eine etwaige eigenmächtige Inanspruchnahme der Weisungsfreiheit durch den Vorstand nach § 76 Abs. 1 AktG auch keine grobe Pflichtverletzung darstellen und somit auch kein Abberufungsrecht begründen. Des Weiteren reiche für ein unmittelbares Durchgriffsrecht nicht aus, dass die Klägerin die Vorstandsmitglieder der A-AG durch kurzfristigen Ansatz einer außerordentlichen Hauptversammlung im Ergebnis hätte abberufen können. Der Vertrauensentzug der Hauptversammlung sei allenfalls ein wichtiger Grund im Sinne des § 84 Abs. 3 Satz 2 AktG, so dass insoweit immer die Ermessensentscheidung des Aufsichtsrats über die Abberufung des Vorstandsmitglieds zwischengeschaltet sei.
- 7 Die organisatorische Eingliederung ergebe sich auch nicht ausnahmsweise durch andere institutionell abgesicherte organisatorische Maßnahmen. Der Organträger müsse hierfür durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (zum Beispiel Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie, Anstellungsvertrag) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis schlüssig darzulegen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen zivilrechtlich haftbar zu machen (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12.10.2016 - XI R 30/14, BFHE 255, 467, BStBl II 2017, 597 und vom 05.12.2007 - V R 26/06, BFHE 219, 463, BStBl II 2008, 451). Solche Vereinbarungen lägen im Streitfall nicht vor. Insbesondere seien die vom Vorstand der A-AG abgezeichneten Vorstandsvorlagen und die Jahres- und Investitionsplanungen nicht geeignet, den Nachweis eines unmittelbaren Einflusses der Klägerin auf die laufende Geschäftsführung der A-AG gegenüber Dritten zu ermöglichen. Die von der Klägerin angeführten organisatorischen Maßnahmen seien im Kern lediglich Ausfluss der bestehenden finanziellen Verflechtung. Die Klägerin erlange hierdurch organisatorisch allenfalls die Position einer qualifizierten Beobachterin.
- 8 Gegen die Nichtzulassung der Revision durch das FG wendet sich die Klägerin mit ihrer Beschwerde. Hierfür macht sie --insbesondere unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) zur Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL)-- eine grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache im Sinne von § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) geltend.

Entscheidungsgründe

- 9 Die Beschwerde der Klägerin ist unbegründet und daher durch Beschluss zurückzuweisen (§ 116 Abs. 5 FGO). Der von der Klägerin geltend gemachte Zulassungsgrund einer grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) liegt --soweit er im Sinne des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO überhaupt hinreichend dargelegt worden ist-- in Bezug auf keine der drei von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfragen vor.
- 10 1. Die von der Klägerin aufgeworfene Frage, ob es unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils Finanzamt für Körperschaften Berlin vom 15.04.2021 - C-868/19, EU:C:2021:285 sowie des BFH-Beschlusses vom 11.12.2019 - XI R 16/18 (BFHE 268, 240) "weiterhin des Erfordernisses einer organisatorischen Eingliederung mit Durchgriffsrechten zur Begründung einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft [bedarf] oder vielmehr die in Art. 11 MwStSystRL geforderte enge Verbindung durch gegenseitige organisatorische Beziehungen bereits im Regelfall, zumindest aber in dem Fall, dass eine Gefahr eines steuerlichen Missbrauchs tatsächlich nicht bestanden hat, ausreichend [ist]", ist nicht klärungsbedürftig (vgl. allgemein z.B. BFH-Beschluss vom 29.03.2022 - VI B 61/21, BFH/NV 2022, 731, Rz 3 ff.), sondern durch die Rechtsprechung bereits hinreichend geklärt. Maßgeblich ist dabei der Zeitpunkt der Entscheidung des BFH, auf den auch dann abzustellen ist, wenn es zu einer Klärung erst durch eine Entscheidung gekommen ist, die nach der Einlegung der Nichtzulassungsbeschwerde ergangen ist (BFH-Beschluss vom 14.12.2015 - XI B 113/14, BFH/NV 2016, 599, Rz 17).
- 11 a) Der EuGH hat in seinem Urteil Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie vom 01.12.2022 - C-141/20, EU:C:2022:943 entschieden, dass das Unionsrecht es einem Mitgliedstaat nicht verwehrt, den Organträger einer Gruppe von Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, zum einzigen Steuerpflichtigen dieser Gruppe zu bestimmen, wenn dieser in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen, unter der Voraussetzung, dass diese Bestimmung nicht zur Gefahr von Steuerverlusten führt.
- 12 b) Auf dieser Grundlage hat es der BFH im Anschluss an das vorstehende EuGH-Urteil als unionsrechtskonform angesehen, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nach der Rechtsprechung des BFH voraussetzt, dass der Organträger bei der Organgesellschaft seinen Willen durchsetzen kann (BFH-Urteil vom 18.01.2023 - XI R 29/22 (XI R 16/18), BFHE 279, 320, Rz 24 ff.). Das Erfordernis der organisatorischen Eingliederung mit Durchgriffsrechten (vgl. hierzu BFH-Urteile vom 08.08.2013 - V R 18/13, BFHE 242, 433, BStBl II 2017, 543, Rz 25, 28 f.; vom 02.12.2015 - V R 15/14, BFHE 252, 158, BStBl II 2017, 553, Rz 44 und vom 27.11.2019 - XI R 35/17, BFHE 267, 542, BStBl II 2021, 252, Rz 38) entspricht dem und somit auch den unionsrechtlichen Anforderungen, wobei es nicht darauf ankommt, ob im konkreten Einzelfall die Gefahr eines steuerlichen Missbrauchs besteht. Es sind darüber hinaus keine neuen Gesichtspunkte erkennbar oder vorgetragen, die eine weitergehende Prüfung der aufgeworfenen Frage geboten erscheinen lassen.
- 13 2. Auch die von der Klägerin weiter aufgeworfene Rechtsfrage, ob eine AG organisatorisch eingegliedert ist, "wenn Mitarbeiter der Muttergesellschaft, die die Geschäfte der Tochtergesellschaft als Vorstand allein führen" und die entsprechend § 84 Abs. 3 AktG "dergestalt abberufen werden können, dass die Gesellschafterversammlung, allein bestehend aus der Muttergesellschaft, ihnen einzeln oder vollständig das Vertrauen entzieht und der ebenfalls allein mit Arbeitnehmern der Muttergesellschaft besetzte Aufsichtsrat sie sodann einzeln oder vollständig abberufen kann", begründet keine grundsätzliche Bedeutung.
- 14 a) Soweit sich die Klägerin für die von ihr formulierte Rechtsfrage auf das BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10 (BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218) bezieht und dieses Urteils zur organisatorischen Eingliederung einer GmbH auf die organisatorische Eingliederung einer AG überträgt, hat sie zur Klärungsbedürftigkeit der von ihr aufgeworfenen Frage nicht hinreichend dargelegt, dass auf der Grundlage dieser Rechtsprechung die organisatorische Eingliederung einer AG überhaupt angenommen werden könnte.
- 15 aa) Unter Berücksichtigung der nach dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) bestehenden Besonderheiten hat der BFH in seinem Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10 (BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218) die organisatorische Eingliederung einer GmbH bei einer teilweisen personellen Verflechtung über die Geschäftsführungsorgane bejaht, wenn einer von mehreren einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführern der Organ-GmbH auch Geschäftsführer der Organträger-GmbH ist, der Organträger über ein umfassendes --gesellschaftsrechtliches (§ 37 Abs. 1 und 2 GmbHG)-- Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der Organ-GmbH verfügt und er --gesellschaftsrechtlich (§ 46 Nr. 5 GmbHG)-- zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der Organ-GmbH berechtigt ist (BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218, Rz 24). Unter diesen Voraussetzungen ist eine organisatorische Eingliederung auch anzunehmen, wenn

einer der Geschäftsführer der Organgesellschaft nicht Mitglied des Geschäftsführungsorgans, sondern lediglich leitender Mitarbeiter des Organträgers ist (BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218, Rz 27).

- 16** Die organisatorische Eingliederung durch personelle Verflechtung über leitende Mitarbeiter des Organträgers bedingt im Kontext der Organ-GmbH --ebenso wie bei einer personellen Verflechtung über einen Geschäftsführer des Organträgers-- folglich, dass der Organträger als Mehrheitsgesellschafter der Organ-GmbH seine Weisungsbefugnisse gegenüber seinem leitenden Mitarbeiter in dessen Eigenschaft als Geschäftsführungsorgan der Organgesellschaft auch gesellschaftsrechtlich bei der Organgesellschaft durchsetzen kann. Das weiter erforderliche Recht, den leitenden Mitarbeiter als Geschäftsführer der Organgesellschaft bei weisungswidrigem Verhalten --gesellschaftsrechtlich-- abberufen zu können, tritt zu dem --bei der Organ-GmbH bestehenden gesellschaftsrechtlichen-- Weisungsrecht nur hinzu, ohne dieses zu ersetzen (vgl. BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218, Rz 24 und 27).
- 17** bb) Demgegenüber legt die Klägerin nicht dar, ob und gegebenenfalls wie sie das von ihr angenommene dienstvertragliche Weisungsrecht hinsichtlich ihrer als Vorstandsmitglieder der A-AG bestellten Mitarbeiter gesellschaftsrechtlich bei der A-AG hätte durchsetzen können oder weshalb auf dieses Kriterium bei einer AG zu verzichten sein könnte. Insbesondere fehlen Ausführungen dazu, wie dies mit § 76 Abs. 1 AktG vereinbar sein könnte. Nach dieser Vorschrift leitet der Vorstand als dem für die Geschäftsführung einer AG zuständigen Organ die Geschäfte der AG unter eigener Verantwortung und ist dementsprechend weisungsfrei (vgl. hierzu z.B. Urteil des Bundessozialgerichts vom 15.12.2020 - B 2 U 4/20 R, BSGE 131, 144, Rz 14). Darlegungen hierzu wären auch im Hinblick darauf erforderlich gewesen, dass weder der Mehrheitsaktionär noch der Aufsichtsrat, die Hauptversammlung oder ein Dritter befugt sind, dem Vorstand Weisungen zu erteilen (Koch, Aktiengesetz, 17. Aufl., § 76 Rz 25 bis 27; BeckOGK/Fleischer, 1.10.2023, AktG § 76 Rz 66 und 67; MüKoAktG/Spindler, 6. Aufl., § 76 Rz 31, 34 und 39; Weber in Hölters/Weber, AktG, 4. Aufl. 2022, § 76 Rz 16 und 36). Dass der Aufsichtsrat einer AG den Vorstand bestellt und --unter anderem auch aufgrund eines Vertrauensentzugs der Hauptversammlung-- abberuft (§ 84 AktG) sowie seine Geschäftsführung zu überwachen hat (§ 111 AktG), verschaffte der Klägerin im Übrigen keine --wie bei einer GmbH bestehenden-- gesellschaftsrechtlichen Weisungsbefugnisse gegenüber dem Vorstand der A-AG, mit denen die Klägerin in der Lage gewesen wäre, ihren Willen in der laufenden Geschäftsführung der abhängigen Gesellschaft durchzusetzen (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 05.05.2008 - II ZR 108/07, Der Betrieb 2008, 1370, Rz 13). Im Übrigen hat die Klägerin sich auch nicht mit der Frage auseinandergesetzt, wie sie ihr Abberufungsrecht rechtlich für den Fall durchsetzen will, dass die Vorstände sich auf einen Vertrauensentzug aus offenbar unsachlichen Gründen nach § 84 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 AktG berufen.
- 18** Weitergehende Darlegungen wären auch hinsichtlich einer möglichen Annahme eines faktischen Konzerns erforderlich gewesen. Auch beim faktischen Konzern bleibt der Vorstand der abhängigen AG zur eigenverantwortlichen Unternehmensleitung berechtigt und verpflichtet und ist nicht gehalten, Weisungen des herrschenden Unternehmens Folge zu leisten (BeckOGK/Fleischer, 1.10.2023, AktG § 76 Rz 114; Hölters/Hölters in Hölters/Weber, AktG, 4. Aufl. 2022, § 76 Rz 55; Koch, Aktiengesetz, 17. Aufl., § 76 Rz 52; vgl. auch MüKoAktG/Altmeppen, 6. Aufl., § 311 Rz 407).
- 19** b) Im Übrigen hat die Klägerin für diese Frage auch nicht hinreichend dargelegt, dass sie sich nicht in der Entscheidung eines konkreten Einzelfalls erschöpft (vgl. BFH-Beschluss vom 24.10.2006 - I B 41/06, BFH/NV 2007, 206 Rz 13). Die vom FG mangels organisatorischer Eingliederung abgelehnte Organschaft zwischen der Klägerin und ihrer Tochtergesellschaft, der A-AG, beruht auf der Würdigung eines Einzelfalls, der durch mehrere Besonderheiten geprägt ist, wie etwa die Beherrschung der Hauptversammlung durch die Klägerin als Alleinaktionärin der A-AG sowie die Bestellung des Vorstands und der Aufsichtsratsmitglieder der A-AG mit ausschließlich weisungsabhängigen Mitarbeitern der Klägerin. Diese Umstände, trotz derer das FG für den Streitfall die organisatorische Eingliederung gleichwohl abgelehnt hat, entsprechen aber nicht der vom Gesetzgeber intendierten Kompetenzverteilung, nach der der Aktionär seine Rechte in den Angelegenheiten der Gesellschaft in der Hauptversammlung ausübt (§ 118 Abs. 1 Satz 1 AktG) und der Vorstand die Geschäftsführung sowie der Aufsichtsrat deren Überwachung weisungsunabhängig --insbesondere auch von Groß- und Alleinaktionären-- wahrnehmen (vgl. Grigoleit in Grigoleit, AktG, 2. Aufl., § 76 Rz 80; Grigoleit/Tomasic in Grigoleit, AktG, 2. Aufl., § 111 Rz 109; Koch, Aktiengesetz, 17. Aufl., § 76 Rz 25 und § 111 Rz 89; MüKoAktG/Spindler, 6. Aufl., § 76 Rz 31 und 34 und § 111 Rz 162). Ausführungen dazu, dass sich die Bedeutung der Sache im Hinblick auf die Besonderheiten des Streitfalls nicht lediglich in der Entscheidung des konkreten Einzelfalls erschöpft, fehlen. Allein der Hinweis, dass die in § 84 Abs. 3 AktG geregelte Abberufung von Vorstandsmitgliedern in einer abstrakten Vielzahl von Fällen von Bedeutung ist, lässt keinen Schluss darauf zu, dass auch die weiteren einfallbezogenen Umstände der von der

Klägerin aufgeworfenen Rechtsfrage in einer Vielzahl von weiteren Fällen vorliegen. Zudem hat die Klägerin die Frage unbeachtet gelassen, ob eine Willensdurchsetzung des Organträgers auch dann möglich ist, falls --entgegen ihrer Auffassung-- der Vertrauensentzug der Hauptversammlung bei weisungswidrigem Verhalten des Mitarbeiters als Vorstandsmitglied der A-AG im Sinne des § 84 Abs. 3 Satz 2 AktG aus offenbar unsachlichen Gründen erfolgt sein sollte. Der bloße Hinweis, dass die aufgeworfene Rechtsfrage noch nicht Gegenstand einer höchstrichterlichen Entscheidung geworden ist, vermag weder einen Klärungsbedarf noch das erforderliche Allgemeininteresse an einer Entscheidung des BFH zu begründen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 03.02.2016 - V B 122/15, BFH/NV 2016, 1062, Rz 13; vom 09.10.2018 - VIII B 49/18, BFH/NV 2019, 17, Rz 5; vom 08.05.2018 - VIII B 124/17, BFH/NV 2018, 822, Rz 5 und vom 27.03.2014 - X B 75/13, BFH/NV 2014, 1073, Rz 14).

- 20** 3. Schließlich führt auch die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage, ob "es für die Annahme der organisatorischen Eingliederung gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG [genügt], dass Mitarbeiter der Muttergesellschaft, bei denen es sich nicht um leitende Mitarbeiter handelt, den Vorstand der Tochtergesellschaft bilden", nicht zur Zulassung der Revision.
- 21** a) Hat das FG sein Urteil kumulativ auf mehrere Gründe gestützt, muss hinsichtlich jeder Begründung ein Zulassungsgrund im Sinne des § 115 Abs. 2 FGO dargelegt werden und vorliegen (BFH-Beschluss vom 03.11.2023 - VI B 2/23, BFH/NV 2024, 13, Rz 11).
- 22** So ist es im Streitfall. Zum einen hat das FG die organisatorische Eingliederung im Streitfall abgelehnt, weil keine leitenden, sondern nur "einfache" Mitarbeiter der Klägerin (als potenzielle Organträgerin) im Vorstand der A-AG (als potenzielle Organgesellschaft) eingesetzt worden seien. Zum anderen verneint es die organisatorische Eingliederung, da beim Einsatz von "einfachen" Mitarbeitern --wie schon bei leitenden Angestellten-- erst recht ein unmittelbares Abberufungsrecht der potenziellen Organträgerin zu fordern sei, was jedoch weder im Hinblick auf die Organstellung der Vorstandsmitglieder der A-AG wegen § 84 Abs. 3 AktG noch im Hinblick auf deren dienstvertragliche Anstellung vorgelegen habe.
- 23** Eine Zulassung der Revision aufgrund der mitarbeiterbezogenen Rechtsfrage kommt somit nicht in Betracht, da bezüglich des vom FG abgelehnten, unmittelbaren Abberufungsrechts kein Zulassungsgrund vorliegt. Insbesondere hat die Klägerin im Hinblick auf die das unmittelbare Abberufungsrecht betreffende zweite Frage eine grundsätzliche Bedeutung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO nicht hinreichend dargelegt (s. oben II.2.).
- 24** b) Im Übrigen scheitert die Revisionszulassung auch daran, dass die Klägerin --hier bezogen auf leitende Mitarbeiter-- eine Übertragung der Rechtsprechung zur Organ-GmbH (BFH-Urteil vom 07.07.2011 - V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl II 2013, 218, Rz 27) auf eine AG als Organgesellschaft erstrebt, wobei zudem die Anforderungen dieser Rechtsprechung abgemildert werden sollen. Die Klägerin geht aber wiederum nicht auf den GmbH-bezogenen Kontext dieser Rechtsprechung (s. oben II.2.a) ein, lässt weiter die Frage außer Betracht, ob bei einer AG Vorstandsmitglieder überhaupt Drittanstellungsverträge abschließen können (vgl. Forster/Körner, Umsatzsteuer-Rundschau 2015, 822, 828) und geht schließlich auch nicht der Frage nach, ob am Erfordernis eines leitenden Mitarbeiters des Organträgers nicht bereits deshalb festzuhalten ist, da (nur) bei diesem zu erwarten ist, dass er als Geschäftsführer einer GmbH oder als Vorstandsmitglied einer AG den Willen des Organträgers gegenüber dem sonstigen Personal der GmbH oder der AG durchsetzen kann.
- 25** 4. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 26** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de