

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache der Bf., Anschrift, vertreten durch Steuerberatungsgesellschaft über die Beschwerde vom 16.06.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien X vom 12.05.2016 betreffend Abweisung des Antrages auf Anerkennung einer Organschaft iSd UStG 1994 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem Schriftsatz vom 07.10.2015 teilte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin (Bf.) dem Finanzamt mit, dass ab dem Voranmeldungszeitraum 10/2015 zwischen der A-GmbH als Organträger und der Bf. als Organgesellschaft ein Organschaftsverhältnis gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 begründet worden sei. Nach Darlegung der entsprechenden Voraussetzungen für das Vorliegen einer Organschaft (finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung) ersuchte sie zuletzt um Bestätigung des Finanzamtes, dass diese Voraussetzungen gegeben seien.

Das Finanzamt erließ daraufhin nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens hinsichtlich des Kriteriums der wirtschaftlichen Eingliederung am 12.05.2016 den angefochtenen Bescheid, der folgenden Spruch aufweist: "*Der Antrag der Bf. ... betreffend Anerkennung einer Organschaft wird abgewiesen.*" Begründend verwies das Finanzamt darauf, dass im konkreten Fall keine wirtschaftliche Eingliederung gegeben sei, da Leistungen von der A-GmbH als Muttergesellschaft an die Bf. als Tochtergesellschaft erbracht würden, demnach kein "Dienen" der Tochter- an die Muttergesellschaft vorliege und Leitungs- und Lenkungsaufgaben alleine nicht ausreichten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerecht erhobene Beschwerde vom 16.06.2016, in der der Antrag gestellt wird, diesen Bescheid aufzuheben und ihn durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, in dem unter Bezugnahme auf die weiteren

Ausführungen zur wirtschaftlichen Eingliederung die umsatzsteuerliche Organschaft zwischen der A-GmbH als Organträger und der Bf. als Organgesellschaft anerkannt wird.

In Befolgeung eines in dieser Beschwerde gleichfalls gestellten Antrages auf Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO legte das Finanzamt diese Beschwerdesache mit Bericht vom 16.09.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Hingewiesen wird in diesem Zusammenhang darauf, dass auch in Bezug auf die A-GmbH die gleichlautende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde (vgl. GZ. RV/7104699/2016).

Im beschwerdegegenständlichen Verfahren teilte in der Folge das Bundesfinanzgericht beiden Parteien die beabsichtigte Entscheidung mit, gegen die sowohl die steuerliche Vertreterin der Bf. (E-Mail vom 22.09.2016) als auch das Finanzamt (Telefonat vom 26.09.2016) keine Einwendungen erhoben.

Das Bundesfinanzgericht hat in dieser Beschwerdesache erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist. Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

Allgemein gesprochen ermöglicht es die Bildung einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994, mehrere Unternehmen für umsatzsteuerliche Zwecke zu einem einzigen Steuerpflichtigen zusammenzufassen. Diese Organschaftslehre, mithin die Lehre von der Unselbständigkeit juristischer Personen, ist im Steuerrecht von der deutschen Rechtsprechung entwickelt und in der Folge gesetzlich verankert worden. Nach dem Unionsrecht (Art 11 MwSt-RL) ist den Mitgliedstaaten eine Organschaftsregelung freigestellt worden, die jedoch der Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses bedarf. Österreich wurde die Beibehaltung der Regelung unter Einschränkung auf inländische Gesellschaften zugestanden (vgl. hiezu Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011), § 2 Rz 99 f).

Nach einhelliger österreichischer und deutscher Lehre und Rechtsprechung treten die Folgen der Organschaft von Gesetzes wegen ein, wenn und solange die Voraussetzungen vorliegen. Dabei ist die Organschaft ab dem Zeitpunkt des Vorliegens sämtlicher Voraussetzungen zu beachten, somit auch ab einem Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraumes. Dies gilt auch für den Wegfall einer der Eingliederungsvoraussetzungen. Ob eine Organschaft vorliegt, ist demnach eine Rechtsfrage und daher von Amts wegen zu prüfen (vgl. VwGH 22.02.1972, 1881/70; Pfeiffer in *Scheiner/Kolacny/Caganek*, UStG⁴⁸ (2016) § 2 Rz 196 f; Ruppe/Achatz, UStG⁴ (2011), § 2 Rz 103; BFH 29.10.2008, XI R 74/07).

Für den (österreichischen und deutschen) Steuerpflichtigen ist demnach auch kein Antragsrecht vorgesehen, da es per definitionem auf die tatsächlichen Verhältnisse, also die "gelebte Realität" ankommt (vgl. Kühbacher, Die umsatzsteuerliche Organschaft in Österreich und Deutschland, SWI 2012, 411; Pfeiffer, (Fast) Alles wie gehabt - BFH zur umsatzsteuerlichen Organschaft nach Larentia+Minerva, ÖStZ 2016, 113).

Zu Recht hat deshalb auch die Bf. bzw. deren steuerliche Vertreterin im Schriftsatz vom 07.10.2015 keinen "Antrag" auf Feststellung einer umsatzsteuerlichen Organschaft gestellt, sondern dem Finanzamt lediglich das Bestehen einer solchen mitgeteilt und ausdrücklich um eine "Bestätigung" des Vorliegens der Organschaft ersucht.

Dessen ungeachtet hat das Finanzamt den angefochtenen Bescheid erlassen und darin einen "Antrag betreffend Anerkennung einer Organschaft" abgewiesen und in der Begründung im Wesentlichen festgestellt, dass keine wirtschaftliche Eingliederung der Bf. in die A-GmbH gegeben sei.

Nach der Regelung des § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Nach Lehre und Rechtsprechung kann aber mangels besonderer gesetzlicher Anordnung eines Feststellungsbescheides ein solcher nur über Rechte oder Rechtsverhältnisse ergehen, wenn dies von einer Partei beantragt wird, diese ein rechtliches Interesse an der Feststellung hat, es sich um ein notwendiges, letztes und einziges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung handelt oder wenn die Feststellung im öffentlichen Interesse liegt und zudem die maßgeblichen Rechtsvorschriften eine Feststellung dieser Art nicht ausschließen (vgl. Ritz, BAO⁵ (2013), § 92 Rz 9; VwGH 14.08.1991, 89/17/0174).

Somit ist auch kein Feststellungsbescheid zu erlassen, wenn die Erlassung eines Abgabenbescheides möglich ist (vgl. VwGH 13.09.2004, 2000/17/0245; 25.08.2005, 2004/16/0281). Zudem ist weder über die Anwendbarkeit eines Gesetzes oder einer gesetzlichen Bestimmung und ihrer Auslegung noch über das Vorliegen oder

Nichtvorliegen von Anspruchsvoraussetzungen im Spruch eines feststellenden Bescheides zu entscheiden (vgl. VwGH 13.03.1990, 89/07/0157).

Für den gegenständlichen Fall folgt daraus, dass über den Bestand oder Nichtbestand eines Organschaftsverhältnisses im jeweiligen Abgabenbescheid des Organträgers und der Organgesellschaft abzusprechen ist.

Ein vorgelagertes Feststellungsverfahren im Sinne des § 92 BAO ist im Rahmen der Organschaft demnach nicht vorgesehen und auch rechtlich nicht möglich (so ausdrücklich zur ehemaligen körperschaftsteuerlichen Organschaft Rz 366 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2001). Auch der BFH hat kürzlich erst dezidiert ausgesprochen, dass das Gesetz (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 dUStG) weder einen Antrag noch ein besonderes Verfahren zur Feststellung der Voraussetzungen der Organschaft vorsieht und es dementsprechend an einem Grundlagenbescheid fehlt (vgl. Urteil vom 02.12.2015, V R 15/14).

Da das Finanzamt mit diesem gesonderten Feststellungsbescheid vom 12.05.2016 im Ergebnis über die Anerkennung einer umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden hat, ist dies rein aus verfahrensrechtlichen Gründen als rechtswidrig zu bezeichnen und dieser Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Im Sinne dieser Ausführungen kann damit über das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Organschaft, insbesondere über die offenkundig allein strittige wirtschaftliche Eingliederung, erst in den Umsatzsteuerbescheiden 2015 des Organträgers bzw. der Bf. abgesprochen werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall folgt das Bundesfinanzgericht in der hier zu lösenden Rechtsfrage der oben erwähnten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein gesonderter Feststellungsbescheid über das Bestehen bzw. Nichtbestehen einer Organschaft nicht zu erlassen ist, da über diese Rechtsfrage im jeweiligen Abgabenbescheid abzusprechen ist.

Wien, am 29. September 2016

