
Datum: 09.05.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 3657/04
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0509.7K3657.04.00

Rechtskraft: XI B 195/07

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob im Streitjahr 1996 eine umsatzsteuerliche Organschaft bestand. 1

Der Kläger ist Architekt. Bis zum Jahre 1993 erzielte der Kläger als Einzelunternehmer Umsätze aus Vermietung und Verpachtung von Eigentumswohnungen und aus Planungsleistungen für Innenausstattung. 1993 gründete er die K GmbH. Der Kläger war alleiniger Anteilseigner und Geschäftsführer der GmbH. Seit der Gründung der K GmbH wurden die Planungsleistungen für Innenausstattung nicht mehr durch den Kläger als Einzelunternehmer, sondern durch den Kläger für die nach Außen als Leistender auftretende GmbH ausgeführt. Als Einzelunternehmer führte der Kläger keinerlei Architektentätigkeit mehr aus. Am 31. März 1993 schloss der Kläger mit der K GmbH einen Pachtvertrag über Büroeinrichtung und Betriebs- und Geschäftsausstattung ab. Zu den Pachtgegenständen gehörten u. a. EDV-Software, Büroeinrichtung, Faxgerät, Fotokopiergerät, Laptop, Zeichentisch, Bürostühle, Schränke, Computer. Wegen der weiteren Gegenstände und deren Aufschlüsselung im Einzelnen wird auf die Anlage zum Pachtvertrag vom 31. März 1993 verwiesen (befindlich in der FG-Akte, Blatt 38 ff). Der monatlich zu entrichtende Pachtzins für die komplette Einrichtung zum Betrieb des Planungsbüros betrug 1.980 DM zzgl. Umsatzsteuer. 2

In den 1995 eingereichten Umsatzsteuererklärungen für 1993 und 1994 erklärte der Kläger, dass die Umsätze der K GmbH als Organgesellschaft aufgrund der bestehenden Organschaft 3

seiner Einzelfirma als Organträger zuzuordnen seien. Diesbezüglich bestand zwischen den Beteiligten Einvernehmen.

Für 1995 reichte der Kläger keine Umsatzsteuererklärung ein. Gegen den Schätzungsbescheid für 1995 legte der Kläger Einspruch ein und erhob später Klage, die er dann zurücknahm.

Auch für das Streitjahr 1996 reichte der Kläger keine Umsatzsteuererklärung ein. Daraufhin erging am 15. Dezember 1998 ein Schätzungsbescheid (§ 162 AO) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 AO). Einen hiergegen gerichteten Einspruch nahm der Kläger später zurück.

Im Jahre 1999 veräußerte der Kläger seine Anteile an der K GmbH an Herrn N. Zugleich wurde die Firma der GmbH in R GmbH geändert. Im Jahre 2000 wurde der Name der R GmbH in U GmbH geändert. Im Jahre 2004 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der U GmbH mangels Masse abgewiesen. Die Gesellschaft ist durch die Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse aufgelöst.

Im Jahre 2002 hatte beim Kläger u. a. wegen Umsatzsteuer 1996 eine Betriebsprüfung stattgefunden. Der Betriebsprüfer ging weiterhin vom Bestehen einer Organschaft zwischen dem Kläger und der K GmbH aus. Die Mehrumsätze – und Vorsteuern - laut Betriebsprüfung sollten dem Kläger insgesamt als Einzelunternehmen und Organträger zugerechnet werden.

Auf der Grundlage der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde der Umsatzsteuerbescheid für 1996 am 14. April 2003 geändert (§ 164 Abs. 2 AO). Dabei betrugen die auf das Einzelunternehmen und die GmbH entfallenden Umsätze zum allgemeinen Steuersatz insgesamt ... DM und die Vorsteuern insgesamt ... DM.

Gegen den geänderten Umsatzsteuerbescheid für 1996 legte der Kläger fristgerecht Einspruch ein, der mit Einspruchsentscheidung vom 7. Juni 2004 als unbegründet zurückgewiesen wurde.

Daraufhin erhob der Kläger fristgerecht Klage.

Der Kläger trägt vor, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen ihm und der K GmbH im Streitjahr 1996 nicht gegeben sei. Denn es mangle jedenfalls an der wirtschaftlichen Eingliederung der GmbH in sein Einzelunternehmen. Denn seit Gründung der GmbH im Jahre 1993 habe diese die Architektenleistungen erbracht, die ursprünglich von seinem, des Klägers, Einzelunternehmen erbracht worden seien. Mit seinem Einzelunternehmen habe er, der Kläger, seit 1993 ausschließlich Vermietungsleistungen durchgeführt. Diese Vermietungsleistungen hätten sowohl die Vermietung von Eigentumswohnungen als auch die Vermietung der Büroeinrichtungsgegenstände umfasst. Entgegen der Bezeichnung im Vertrag vom 31. März 1993 stelle die Überlassung der Büroeinrichtungsgegenstände ein Mietverhältnis und kein Pachtverhältnis dar, weil es insoweit an dem für eine Pacht erforderlichen Bezug der Früchte gemäß § 99 BGB fehle.

Seine, des Klägers, Vermietungsleistungen und die Architektenleistungen der GmbH seien völlig unabhängig voneinander erbracht worden. Die Architektenleistungen der GmbH hätten seine, des Klägers, Vermietungsleistungen weder gefördert noch ergänzt.

Dem stehe auch nicht entgegen, dass regelmäßig von einer wirtschaftlichen Eingliederung ausgegangen werde, wenn wesentliche Anlagegegenstände, die von der Organgesellschaft benötigt würden, Eigentum des Organträgers seien, der sie an die Organgesellschaft verpachte oder vermiete. Im Streitfall habe er, der Kläger, der GmbH nämlich mit der Vermietung der kompletten Büroeinrichtung nicht die wesentliche Betriebsgrundlage für die GmbH zur Verfügung gestellt. Denn die Architektenleistungen der GmbH hätten im Wesentlichen auf der Umsetzung seiner, des Klägers, kreativen Ideen beruht, für die eine spezielle Büroeinrichtung nicht erforderlich gewesen sei. Die gemietete Büroeinrichtung sei nicht zwingend zur Erbringung der Architektenleistung notwendig gewesen und habe keine Existenzgrundlage der GmbH dargestellt. Im Übrigen hätte die Büroeinrichtung innerhalb weniger Stunden ersetzt werden können. Sie sei keine wesentliche Betriebsgrundlage der GmbH gewesen.

Es könne dahingestellt bleiben, ob die organisatorische und finanzielle Eingliederung gegeben seien, denn jedenfalls mangle es bereits an der wirtschaftlichen Eingliederung. Das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung fehle vollständig. Es sei nicht lediglich schwach ausgeprägt. 14

Die Tatsache, dass er, der Kläger, in seinen Steuererklärungen zunächst selber eine Organschaft bejaht habe, sei für das Streitjahr 1996 unschädlich. Im Übrigen sei er, der Kläger, stets davon ausgegangen, dass sein Einzelunternehmen und die K GmbH zwei selbständige Unternehmen seien. Da der Beklagte jedoch der Auffassung gewesen sei, dass es sich um eine umsatzsteuerliche Organschaft gehandelt habe, habe er, der Kläger, sich veranlasst gesehen, sich dem anzuschließen und die Umsatzsteuer beider Unternehmen unter der Umsatzsteuernummer des Einzelunternehmens anzumelden. 15

Mangels Bestehens einer umsatzsteuerlichen Organschaft seien von den Gesamtumsätzen lediglich ... DM und von den Vorsteuern ... DM bei ihm zu erfassen. Die restlichen Umsätze i.H.v. ... DM nebst Vorsteuern i.H.v. ... DM seien der K GmbH zuzuordnen und mangels Organschaft nicht mehr bei ihm, dem Kläger, anzusetzen. Diese Beträge seien im Einzelnen der Buchführung und den Jahresabschlüssen zu entnehmen. 16

Der Kläger beantragt, 17

die Umsatzsteuer 1996 auf ... DM herabzusetzen; 18

im Unterliegensfall die Revision zuzulassen. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen; 21

im Unterliegensfall die Revision zuzulassen. 22

Der Beklagte trägt vor, dass eine umsatzsteuerliche Organschaft gegeben sei. Die finanzielle und organisatorische Eingliederung sei gegeben. Entgegen der Auffassung des Klägers liege auch die wirtschaftliche Eingliederung vor. Denn der Kläger habe als Organträger die gesamte Betriebs- und Geschäftsausstattung, die für den Betrieb der Organgesellschaft erforderlich gewesen sei, an diese verpachtet. Mit diesen Wirtschaftsgütern habe zunächst der Kläger und im Anschluss daran die GmbH die Arbeiten ausgeführt. Darüber hinaus habe die GmbH auf die bereits vorhandenen Geschäftsbeziehung aufbauen können. 23

Die vom Einzelunternehmen an die GmbH verpachtete Betriebs- und Geschäftsausstattung sei wesentlich für die Tätigkeit der GmbH. Die Auftragsausführungen basierten zwar auf den kreativen Ideen des Klägers, allerdings müssten diese auch umgesetzt werden können. Hierfür sei die gepachtete Ausstattung zwingend erforderlich. Im Streitfall sei eine wirtschaftliche Einheit, Kooperation oder Verflechtung zwischen dem Kläger als Organträger und der GmbH als Organgesellschaft gegeben.

Selbst wenn die wirtschaftliche Eingliederung nicht derart eindeutig hervortrete, wie die finanzielle und organisatorische Eingliederung, liege dennoch eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Denn die drei Eingliederungsmerkmale müssten nicht gleichermaßen erfüllt sein. Es sei unschädlich, wenn ein Eingliederungsmerkmal schwächer ausgeprägt sei. 25

Im Übrigen habe der Kläger selbst die Organschaft erklärt und sei dementsprechend auch seit 1993 veranlagt worden. Mag auch der Kläger zunächst für die GmbH gesonderte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben haben, so habe er sich jedenfalls später seiner, des Beklagten, Auffassung angeschlossen. So habe er auch die Umsatzsteuererklärungen für 1993 und 1994 entsprechend erstellt und eingereicht. Er sei auch entsprechend veranlagt worden. Danach habe er für die Jahre 1995 und 1996 keine Erklärungen mehr eingereicht. Bis Juni 1999 habe er jedoch zusammengefasste Voranmeldungen eingereicht. 26

Die vom Kläger vorgenommene anteilige Zuordnung der Umsätze zur GmbH sei der Höhe nach nicht nachvollziehbar. 27

Entscheidungsgründe 28

Die Klage ist unbegründet. 29

Der Umsatzsteuerbescheid für 1996 vom 14. April 2003 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Die Umsätze der K GmbH sind zu Recht dem Kläger zugerechnet worden. Denn die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft i.S.d. § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG sind erfüllt. 30

I. Die Umsatzsteuerbarkeit von Lieferungen und sonstigen Leistungen setzt u.a. voraus, dass sie von einem Unternehmen i.S.v. § 2 UStG erbracht werden. Die Unternehmereigenschaft setzt gemäß § 2 Abs. 1 UStG u.a. voraus, dass die berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausgeübt wird. Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Die Umsätze einer Organgesellschaft sind dann dem Organträger zuzurechnen. Im Streitfall sind die drei genannten Voraussetzungen der Organschaft erfüllt. 31

1. Die GmbH ist in das Einzelunternehmen des Klägers finanziell eingegliedert. Eine finanzielle Eingliederung einer juristischen Person in das Unternehmen des Organträgers ist gegeben, wenn der Organträger an ihr so beteiligt ist, dass er seinen Willen durchsetzen kann (BFH, Beschl. v. 25.04.2002, V B 128/01, BFH/NV 2002, 1058). Angesichts der 100 %igen Beteiligung des Klägers an der GmbH ist dies zu bejahen. 32

2. Auch die organisatorische Eingliederung der GmbH liegt vor. Die organisatorische Eingliederung ist in der Regel gegeben, wenn zwischen den Leistungsgremien von Organträger und Organ Personenidentität besteht (BFH, Urt. v. 17.01.2002, V R 37/00, BStBl II 2002, 373). Dabei ist maßgeblich, dass sichergestellt ist, dass in der finanziell beherrschten 33

Gesellschaft der Wille des herrschenden Gesellschafters in der laufenden Geschäftsführung auch tatsächlich durchgeführt wird (vgl. BFH, Beschl. v. 25.04.2002, V B 128/01, BFH/NV 2002, 1058). Da der Kläger Geschäftsführer der K GmbH war, ist die organisatorische Eingliederung im Streitfall gegeben.

3. Schließlich ist auch – entgegen der Auffassung der Kläger – von der wirtschaftlichen Eingliederung der GmbH auszugehen. 34

a. Für die wirtschaftlichen Eingliederung ist charakteristisch, dass die Organgesellschaft im Gefüge des übergeordneten Organträgers als dessen Bestandteil erscheint (BFH, Ur. v. 17.01.2002, V R 37/00, BStBl II 2002, 373); es genügt aber schon, wenn zwischen der Organgesellschaft und dem Unternehmen des Organträgers ein vernünftiger wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit, Kooperation oder Verflechtung ?sei es auch in verschiedenen Wirtschaftszweigen? vorhanden ist (BFH, Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, BStBl II 2004, 434; Beschl. v. 20.09.2006, V B 138/05, BFH/NV 2007, 281). Die Tätigkeiten von Organträger und Organgesellschaft müssen aufeinander abgestimmt sein. Sie müssen sich fördern und ergänzen (BFH, Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, a.a.O.; Beschl. v. 20.09.2006, V B 138/05, a.a.O.). 35

Für die umsatzsteuerliche Organschaft kann somit eine den Betrieb der Untergesellschaft fördernde Tätigkeit der Obergesellschaft ausreichen (BFH, Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, a.a.O.). In Betracht kommt dabei neben Lieferungen von Waren auch das Erbringen sonstiger Leistungen (BFH, Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, a.a.O.). Z.B. genügt die Vermietung eines Betriebsgrundstückes, wenn dieses für die Organgesellschaft von nicht nur geringer Bedeutung ist, weil es die räumliche und funktionale Grundlage der Geschäftstätigkeit der Organgesellschaft bildet (BFH, Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, a.a.O.). 36

b. Vor dem Hintergrund dieser Rechtsgrundsätze höchstrichterlicher Rechtsprechung, denen sich der Senat anschließt, ist eine wirtschaftliche Eingliederung im Streitfall gegeben. 37

aa. So stellte der Kläger als Einzelunternehmer der K GmbH die gesamte Büro- und Geschäftseinrichtung zur Verfügung. Zwar mag es sich hierbei, wie auch der Kläger einwendet, nicht um die wesentlichen Betriebsgrundlagen der GmbH handeln. Jedoch ist dies auch nicht zwingend erforderlich. Es reicht aus, wenn die überlassenen Wirtschaftsgüter für die GmbH von nicht nur geringer Bedeutung sind (vgl. BFH, Beschl. v. 25.04.2002, V B 128/01, BFH/NV 2002, 1058 im Zusammenhang mit der Vermietung eines Betriebsgrundstücks; s.a. Ur. v. 03.04.2003, V R 63/01, BStBl II 2004, 434). Diese Voraussetzung ist im Streitfall mit der Verpachtung bzw. Vermietung der gesamten Büro- und Geschäftseinrichtung, die die GmbH zur Ausübung ihrer Tätigkeit benötigte und nutzte, erfüllt. Hierdurch förderte der Kläger als Organträger den Betrieb der Organgesellschaft. Entgegen der Auffassung des Klägers verlangt das Bestehen der Organschaft nicht zwingend, dass die Organgesellschaft die Tätigkeit des Organträgers fördert. Die Förderung kann auch im umgekehrten Sinne – wie im Streitfall – erfolgen. Es ist ausreichend, dass die Tätigkeiten von Organträger und Organgesellschaft aufeinander abgestimmt sind. 38

bb. Darüber hinaus förderte der Kläger die K GmbH als Organgesellschaft auch dadurch, dass er für sie sämtliche Architektenleistungen erbrachte. Auch dies begründet eine Förderung im Sinne einer wirtschaftlichen Eingliederung. Dies wird durch das Urteil des BFH vom 3. April 2003 (V R 63/01, BStBl II 2004, 434) bestätigt. In dem diesem Urteil des BFH zugrunde liegenden Fall hatte der Kläger, ein Architekt, eine GmbH gegründet, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer er war und deren Unternehmensgegenstand die Tätigkeit als Bauträgerin und -betreuerin war. Der Kläger war für die GmbH als Architekt tätig. 39

Der BFH sah die GmbH als Teil des Architekturbüros des Klägers an und bejahte eine umsatzsteuerliche Organschaft, insbesondere die wirtschaftliche Eingliederung. Zur Begründung führte der BFH insbesondere aus, dass die GmbH sämtliche für sie als Bauträgerin wesentlichen Architektenleistungen vom Kläger als herrschendem Unternehmen bezogen habe und der Kläger als Architekt ausschließlich für die GmbH tätig gewesen sei. Dies reichte für den BFH als gegenseitige Förderung und Ergänzung aus. Der Streitfall ist mit dem der Entscheidung vom 3. April 2003 zugrunde liegenden Sachverhalt vergleichbar. Denn auch der Kläger im Streitfall hat für die GmbH, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer er war, ausschließlich und sämtliche Architektenleistungen erbracht.

cc. Dabei kommt hinzu, dass im Falle einer deutlich ausgeprägten finanziellen und organisatorischen Eingliederung an die wirtschaftliche Eingliederung keine hohen Anforderungen mehr gestellt werden müssen (BFH, Urt. v. 03.04.2003, V R 63/01, a.a.O.). 40

II. Die Höhe der dem Kläger zugerechneten Umsätze der K GmbH ist nicht zu beanstanden. Sie ist zwischen den Beteiligten auch unstreitig. Für den Senat bestehen keine Anhaltspunkte dafür, hieran zu zweifeln. 41

Da der Senat das Bestehen eines Organschaftsverhältnisses bejaht, kann es dahingestellt bleiben, in welcher Höhe die Gesamtumsätze jeweils auf das Einzelunternehmen und die GmbH entfallen, da die Höhe der dem Kläger zuzurechnenden Gesamtumsätze hiervon nicht berührt wird. 42

III. Die Revision wird nicht nach § 115 Abs. 2 FGO zugelassen. Insbesondere handelt es sich nicht um eine Rechtssache von grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Es mangelt es an der Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage, da die Entscheidungsgründe auf einer höchststrichterlich geklärten Rechtslage beruhen. 43

IV. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 44