

---

**Datum:** 13.06.2017  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 15. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 15 K 2617/13 U  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2017:0613.15K2617.13U.00

---

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgaberecht

---

**Tenor:**

Der Umsatzsteuerbescheid für 2006 vom 16.4.2013 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 31.7.2013 wird aufgehoben.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leistet.

Die Revision wird nicht zugelassen.

---

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist strittig, ob Leistungen der Klägerin aufgrund einer zwischen ihr und I F oder ihr und der Versicherungsmakler T & F GmbH & Co. Betriebs-Kommanditgesellschaft (Betriebs-KG) bestehenden Organschaft nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind.

2

Die Klägerin, eine im Handelsregister C unter XXX geführte Kommanditgesellschaft, nahm im Streitjahr 2006 gegenüber verschiedenen anderen Gesellschaften der T & F Unternehmensgruppe die Funktion einer Holding wahr. Die Klägerin verpachtete im Streitjahr an die Betriebs-KG einen Versicherungskundenstamm und erbrachte dieser gegenüber Buchführungsleistungen und Jahresabschlussarbeiten. Die Betriebs-KG vergütete der

3

Klägerin diese Leistungen.

Die Klägerin war im Streitjahr ausweislich des Handelsregisters C (YYY) als Kommanditistin zu 100 % am Kapital der Betriebs-KG beteiligt. Sie hielt außerdem gemäß der beim Handelsregister C unter der Handelsregisternummer ZZZ eingereichten Gesellschafterliste sämtliche Geschäftsanteile an der Versicherungsmakler T & F Verwaltungs- u. Beteiligungs-GmbH (Verwaltungs-GmbH), die ihrerseits geschäftsführende Komplementärin der Betriebs-KG war. Die Verwaltungs-GmbH erbrachte im Streitjahr gegenüber der Betriebs-KG ihre Geschäftsführungsleistungen gegen Entgelt. Die Verwaltungs-GmbH wurde zu dem Zweck gegründet, die Geschäftsführung der Betriebs-KG zu übernehmen und die Betriebs-KG in der Rechtsform der Kommanditgesellschaft gründen zu können. Geschäftsführer der Verwaltungs-GmbH waren im Streitjahr 2006 I F mit Alleinvertretungsbefugnis, E M mit Alleinvertretungsbefugnis und B G mit der Befugnis zusammen mit einem weiteren Geschäftsführer oder gemeinsam mit einem Prokuristen die Gesellschaft zu vertreten. Außerdem war im Streitjahr 2006 T I und K S jeweils Gesamtprokura erteilt worden. Die Betriebs-KG führte im Streitjahr 2006 überwiegend steuerfreie Leistungen, aber auch in geringem Umfang steuerpflichtige Leistungen aus. Gegenüber der Betriebs-KG setzte der Beklagte für das Jahr 2006 Umsatzsteuer i. H. von 6.325,60 € fest. 4

An der Klägerin waren im Streitjahr 2006 I F als Komplementär und die unter der Registernummer AAA des Amtsgerichts C ausgewiesene I F GmbH (I-GmbH) als Kommanditistin beteiligt. Nach ihrem Gesellschaftsvertrag waren I F mit einem Anteil von 90 % und die I-GmbH mit einem Anteil von 10 % am Kapital der Klägerin beteiligt. Die I-GmbH wurde von I F zu dem Zweck gegründet, die Rolle des Kommanditisten bei der Klägerin auszuüben, um die Klägerin in der Rechtsform der Kommanditgesellschaft gründen zu können. Geschäftsführer der Klägerin war I F. 5

I F hielt zudem sämtliche Geschäftsanteile an der I-GmbH, deren Geschäftsführer er war. I F überließ der Betriebs-KG außerdem die für den Betrieb ihres Versicherungsgeschäfts notwendige Immobilie, ein Bürogebäude, gegen Entgelt, wie sich aus dem zur Akte gereichten Mietvertrag ergibt, auf den wegen der Einzelheiten verwiesen wird. 6

Die Gesellschaftsverträge der vorstehenden zur T & F Unternehmensgruppe gehörenden Gesellschaften wiesen im Streitjahr 2006 keine besonderen, vom Gesetz abweichende Regelungen in Bezug auf die Ausübung der Stimmrechte, der Bestellung und Abberufung der Geschäftsführer und das Weisungsrecht der jeweiligen Gesellschafterversammlung gegenüber den Geschäftsführern auf. 7

Am 27.12.2006 trat I F in die Betriebs-KG als weiterer Komplementär mit der Befugnis, die Gesellschaft allein zu vertreten, ein. 8

Beginnend im November 2011 führte das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung E eine Außenprüfung bei der Klägerin durch. Mit Bericht vom 12.12.2012, auf den wegen der Einzelheiten verwiesen wird, traf der Prüfer u.a. folgende Feststellungen: Am 28.12.1995 habe die Klägerin mit der Betriebs-KG einen Pachtvertrag über die bis dahin begründeten Versicherungsbestände abgeschlossen. Nach § 1 dieses Vertrages habe sich die Klägerin verpflichtet, den gesamten zum 31.12.1995 vorhandenen Kundenstamm mit allen dazugehörigen Versicherungsverträgen der Betriebs-KG zu überlassen. Neue Versicherungsverträge, die von der Betriebs-KG abgeschlossen würden, stünden der Klägerin zu und würden ebenfalls Gegenstand des Pachtvertrags. Die Betriebs-KG habe nach dem Vertrag einen Pachtzins i. H. von 10 % ihrer jährlichen Provisionseinnahmen an die Klägerin zu zahlen. Bei dieser Verpachtung des Versicherungsbestands handle sich um einer 9

umsatzsteuerbare und -steuerpflichtige Leistung. Die Klägerin könne sich insbesondere nicht auf § 4 Nr. 11 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) berufen. Denn nach § 4 Nr. 11 UStG seien nur die Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler steuerfrei, wozu nicht die Verpachtung von Versicherungsverträgen und eines Kundenstamms gehöre.

Mit Bescheid vom 16.4.2013 setzte der Beklagte die Umsatzsteuer für 2006, ohne dass es zuvor eine Umsatzsteueranmeldung der Klägerin gegeben hatte, entsprechend den Prüfungsfeststellungen erstmalig fest. Dagegen legte die Klägerin Einspruch ein, den der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 31.7.2013 als unbegründet zurückwies. 10

Dagegen hat die Klägerin Klage erhoben. Zur Begründung führt sie aus, dass sie, die Klägerin, sich entgegen der Ansicht des Beklagten, auf die Umsatzsteuerbefreiungen gemäß § 4 Nr. 11 UStG und § 4 Nr. 10 Buchst. b) UStG berufen könne. Darauf komme es aber nicht an, da aufgrund einer mit der Betriebs-KG und I F bestehenden Organschaft bereits keine umsatzsteuerbaren Umsätze vorliegen würden. Die Betriebs-KG sei im Streitzeitraum in sie, die Klägerin, finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert gewesen. I F sei im Streitzeitraum alleiniger Geschäftsführer der Klägerin und alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der Betriebs-KG gewesen. Der organisatorischen Eingliederung stehe nicht entgegen, dass neben I F noch E M und B G geschäftsführungsbefugt gewesen seien. Zwar setze die organisatorische Eingliederung in der Regel die personelle Identität der Geschäftsführungen des Organträgers und der Organgesellschaft voraus. Eine organisatorische Eingliederung sei aber auch dann gegeben, wenn nur einzelne Geschäftsführer des Organträgers auch Geschäftsführer der Organgesellschaft seien. Dies reiche nach höchstrichterlicher Rechtsprechung (Bundesfinanzhof – BFH –, Urteil vom 7.7.2011 V R 53/10, Sammlung amtlich veröffentlichter Entscheidungen des BFH – BFHE – 234, 54, Bundessteuerblatt – BStBl. – II 2013, 218) jedenfalls dann aus, wenn zumindest einer der Geschäftsführer der Organgesellschaft auch Geschäftsführer des Organträgers sei, der Organträger über ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der Organgesellschaft verfüge und zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der Organgesellschaft berechtigt sei. I F habe jederzeit die Geschäftsführer der Betriebs-KG abberufen können. Zudem habe I F als alleiniger Vertreter der Gesellschafterin der Betriebs-KG nach § 37 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber allen Geschäftsführern der Betriebs-KG gehabt. Nach § 37 Abs. 1 GmbHG seien die Geschäftsführer verpflichtet, die Beschränkungen einzuhalten, die ihnen durch Beschlüsse der Gesellschafter auferlegt würden. Das Weisungsrecht umfasse auch einzelne Geschäftsleitungsmaßnahmen in konkreten Angelegenheiten. Eine organisatorische Eingliederung liege daher vor. Die wirtschaftliche Eingliederung ergebe sich aus der Verpachtung des Versicherungskundenstammes zwischen ihr, der Klägerin, und der Betriebs-KG. 11

Die Betriebs-KG sei auch taugliche Organgesellschaft. Nach den Urteilen des BFH vom 2.12.2015 V R 25/13 (BFHE 251, 534) und vom 19.1.2016 XI R 38/12 (BFHE 252, 516) gehöre jedenfalls eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG zu den als Organgesellschaft in Betracht kommenden „juristischen Personen“ i. S. des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, wenn an der Organgesellschaft nur Personen beteiligt seien, die zum Organkreis des Organträgers gehören würden. Dies sei vorliegend der Fall. 12

Die Klage müsse letztlich auch deshalb erfolgreich sein, weil sie, die Klägerin, zusammen mit der Betriebs-KG Organgesellschaften des I F als Organträger seien. Beide Gesellschaften seien finanziell und organisatorisch in das Unternehmen des I F eingegliedert. I F überlasse 13

der Betriebs-KG außerdem die betriebsnotwendige Immobilie gegen Entgelt zur Nutzung. Damit sei auch eine wirtschaftliche Eingliederung gegeben.

Die Klägerin beantragt, 14

den Umsatzsteuerbescheid für 2006 vom 16.4.2013 und die Einspruchsentscheidung vom 31.7.2013 aufzuheben, 15

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 16

Der Beklagte beantragt, 17

die Klage abzuweisen, 18

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 19

Im Rahmen seiner Gegenäußerung führt er aus, dass eine organisatorische Eingliederung nicht vorliege, weil der Geschäftsführer der Klägerin, I F, nicht auch einziger einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer der Betriebs-KG sei. I F sei es nicht möglich, eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der vermeintlichen Organgesellschaft, der Betriebs-KG, zu verhindern. Eine nur mündliche Absprache über ein bei Meinungsverschiedenheiten eingreifendes Letztentscheidungsrecht reiche nicht aus. 20

Außerdem komme die Betriebs-KG aufgrund ihrer Rechtsform nicht als Organgesellschaft in Betracht. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 2.12.2015 V R 25/13 – BFHE 251, 534 –) komme eine Erweiterung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG auf Personengesellschaften nur dann in Betracht, wenn neben dem Organträger nur Personen als Gesellschafter beteiligt seien, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert seien. Da I F, der am 27.12.2006 Komplementär der Betriebs-KG geworden sei, nicht in das Unternehmen des vermeintlichen Organträgers, hier der Klägerin, finanziell eingegliedert gewesen sei, scheidet eine Organschaft zwischen der Klägerin und der Betriebs-KG aus. Dies sei auch in zeitlicher Hinsicht nicht unerheblich, da davon auszugehen sei, dass ein Teil der Umsätze zwischen der Klägerin und der Betriebs-KG auf den Zeitraum vom 28.12.2006 bis zum 31.12.2006 entfalle. Die Klägerin habe den Kundenstamm an die Betriebs-KG verpachtet und Buchführungsleistungen und Jahresabschlussarbeiten erbracht. Daher sei es wahrscheinlich, dass insbesondere betreffend die Buchführungsleistungen und Jahresabschlussarbeiten wesentliche Umsätze gerade zum Monats- bzw. Jahresende anfallen würden. Zum anderen sei die Verpachtung des Kundenstammes gegen einen jährlichen Pachtzins erfolgt. Nach dem Pachtvertrag vom 28.12.1995 sei zwar 90% der Pacht vor dem 27.12.2006 zu entrichten gewesen, der Rest von immerhin netto 47.866,38 € (= 10%) aber danach. Daher entfalle ein Teil des Umsatzes, nämlich 10 % der Pacht, auch auf die Zeit zwischen dem 27.12.2006 und dem 31.12.2006. 21

Außerdem habe sich die Klägerin erstmals mit Schreiben vom 26.9.2013 auf das Vorliegen einer Organschaft berufen. Zu diesem Zeitpunkt habe bereits keine Eingliederung mehr bestanden, da die Betriebs-KG schon vorher, nämlich am 28.2.2013, durch Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters der Klägerin angewachsen und aus dem Handelsregister gelöscht worden sei. Nach den Vorgaben der Finanzverwaltung komme derzeit eine Berufung auf die Rechtsprechung des BFH nur dann in Betracht, wenn im Zeitpunkt der Berufung auf die Rechtsprechung die Organschaft noch bestehe. 22

Letztlich scheiterte eine Einstufung von I F als mittelbarem Organträger daran, dass dieser selbst kein Unternehmer sei.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstands wird auf die Gerichtsakte und auf die beigezogenen Verwaltungsvorgänge des Beklagten verwiesen. 24

Entscheidungsgründe 25

I. Die Klage ist begründet. 26

Der Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 16.4.2013 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 31.7.2013 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Zwischen I F als Organträger und der Klägerin als Organgesellschaft bestand im Streitjahr 2006 eine umsatzsteuerliche Organschaft. Gegenüber der Klägerin hätte daher keine Umsatzsteuerfestsetzung ergehen dürfen. 27

1. Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG in der im Streitzeitraum geltenden Fassung ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG). 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 (§ 2 Abs. 1 Satz 3 UStG). 28

Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG nichtselbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft). Aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG folgt, dass die von der sog. Organgesellschaft bewirkten Umsätze an Dritte dem Organträger zuzurechnen sind. 29

2. § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG in der im Streitzeitraum geltenden Fassung beruhte auf Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.5.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG) – jetzt: Art. 11 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) –, wonach es vorbehaltlich der Konsultation nach Art. 29 der Richtlinie 77/388/EWG jedem Mitgliedstaat freisteht, im Inland ansässige Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, zusammen als einen Steuerpflichtigen zu behandeln (sog. Mehrwertsteuergruppe). 30

Nach diesen Vorgaben ist für die Annahme einer Organschaft i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG erforderlich, dass der Organträger finanziell über die Mehrheit der Stimmrechte bei der abhängigen juristischen Person verfügt, wirtschaftlich mit der Organgesellschaft verflochten ist und die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung auch rechtlich wahrnehmen kann (vgl. statt vieler BFH-Urteil vom 12.10.2016 XI R 30/14, BFHE 255, 467 m. w. N.). 31

3. Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt. 32

a) I F war im Streitjahr Unternehmer und damit tauglicher Organträger. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH gehört die Unternehmereigenschaft des Organträgers zu den 33

Voraussetzungen der Organschaft (vgl. BFH-Urteil vom 2.12.2015 V R 67/14, BFHE 251, 547 m. w. N.). Der Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG entspricht dem des § 2 Abs. 1 UStG und dem Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit in Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL (vgl. zur Definition bereits zuvor unter I. 1.). I F vermietete im Streitjahr an die Betriebs-KG gegen Entgelt das für das Versicherungsgeschäft der Betriebs-KG notwendige Verwaltungsgebäude und wurde damit im Streitjahr nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig.

b) Die Klägerin war im Streitjahr auch taugliche Organgesellschaft. Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG können juristische Personen Organträger sein. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung ist § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG unionsrechtskonform dahingehend auszulegen, dass der Begriff „juristische Person“ auch Personengesellschaften umfassen kann. Während der XI. Senat des BFH (jedenfalls) eine GmbH & Co. KG als vom Begriff der juristischen Person umfasst ansieht, fällt nach Ansicht des V. Senats des BFH eine Personengesellschaft nur dann unter den Begriff der juristischen Person, wenn an der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen beteiligt sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind (vgl. BFH-Urteil vom 1.6.2016 XI R 17/11, BFHE 254, 164; BFH-Urteil vom 2.12.2015 V R 25/13, BFHE 251, 534). Der erkennende Senat muss sich hinsichtlich der unterschiedlichen Auslegung des Begriffs der juristischen Person nicht festlegen, da beide Auffassung zum selben Ergebnis führen. Bei der Klägerin handelt es sich nämlich um eine GmbH & Co. KG an der nur Personen beteiligt sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind.

An der Klägerin war neben dem Organträger, I F, nämlich nur die I-GmbH beteiligt, die im Streitzeitraum finanziell in das Unternehmen des I F eingegliedert war. I F hielt im Streitzeitraum sämtliche Geschäftsanteile an der I-GmbH.

c) Die Klägerin war im Streitjahr in das Unternehmen des I F finanziell eingegliedert. I F war als Komplementär zu 90 % unmittelbar am Kapital der Klägerin beteiligt. Er war außerdem mittelbar über die I-GmbH, deren sämtliche Geschäftsanteile I F hielt, zu weiteren 10 % am Kapital der Klägerin beteiligt. I F verfügte damit über die für die finanzielle Eingliederung erforderliche Mehrheit der Stimmrechte in Gesellschafterversammlungen der Klägerin.

d) Die Klägerin war im Streitzeitraum außerdem organisatorisch in das Unternehmen des I F eingegliedert. Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung wahrnimmt, wobei er die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschen muss (vgl. BFH-Urteil vom 15.12.2016 V R 14/16, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2017, 709). Eine organisatorische Eingliederung i.S. einer engen Verflechtung mit Über- und Unterordnung liegt regelmäßig vor, wenn Personenidentität in den Leitungsgremien von Organträger und Organgesellschaft besteht (BFH-Urteil vom 12.10.2016 XI R 30/14, BFHE 255, 467 m. w. N.). Der Einzelunternehmer I F als Organträger ist gleichzeitig Komplementär und einziger Geschäftsführer der Klägerin. Damit besteht Personenidentität zwischen dem „Leitungsgremium“ von Organträger und Organgesellschaft.

e) Die Klägerin war im Streitzeitraum auch wirtschaftlich in das Unternehmen des I F eingegliedert. Für eine wirtschaftliche Eingliederung i. S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG ist es charakteristisch, dass die Organgesellschaft im Gefüge des übergeordneten Organträgers als dessen Bestandteil erscheint. Hierfür kommt es nicht auf eine wirtschaftliche Zweckabhängigkeit der Organgesellschaft an. Vielmehr kann eine das Unternehmen der

Untergesellschaft fördernde Tätigkeit der Obergesellschaft ausreichen. Es genügt z. B. die Vermietung eines Betriebsgrundstücks, wenn dieses für die Organgesellschaft von nicht nur geringer Bedeutung ist, da es die räumliche und funktionale Grundlage der Unternehmenstätigkeit der Organgesellschaft bildet. Entscheidend sind für die wirtschaftliche Eingliederung somit die Art und der Umfang der zwischen den Unternehmensbereichen von Organträger und Organgesellschaft bestehenden Verflechtungen. Daher liegt keine wirtschaftliche Eingliederung vor, wenn den entgeltlichen Leistungen des Gesellschafters für die Unternehmenstätigkeit der Untergesellschaft nur unwesentliche Bedeutung zukommt (vgl. BFH-Urteil vom 20.8.2009 V R 30/06, BFHE 226, 465, BStBl. II 2010, 863 m. w. N.). Im Streitfall vermietete I F der Betriebs-KG das für den Betrieb ihres Versicherungsgeschäfts notwendige Bürogebäude.

aa) Der Umstand, dass nicht die Klägerin selbst die Immobilie anmietete, sondern die Betriebs-KG, hindert nicht die wirtschaftliche Eingliederung der Klägerin in das Unternehmen des I F . Denn der Klägerin ist der Leistungsbezug, d.h. die Anmietung des für das Versicherungsgeschäft notwendigen Bürogebäudes, durch die Betriebs-KG zuzurechnen. 39

Nach der Rechtsprechung des BFH, der sich der erkennende Senat anschließt, muss die wirtschaftliche Eingliederung nicht aufgrund unmittelbarer Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft bestehen, sondern kann auch auf der Verflechtung von zwei Organgesellschaften beruhen (BFH-Urteil vom 20.8.2009 V R 30/06, BFHE 226, 465, BStBl. II 2010, 863). In dem vom BFH entschiedenen Fall kam dies unter der Voraussetzung in Betracht, dass die eine Untergesellschaft mit dem Organträger organschaftlich verbunden war und die Leistungen dieser Untergesellschaft nach organschaftlichen Grundsätzen dem Organträger zugerechnet wurden und deshalb Leistungen des Organträgers an die andere Untergesellschaft vorlagen. An der Zurechnung zum Organträger fehlt es aber, wenn entgeltliche Leistungen lediglich zwischen zwei Untergesellschaften ausgetauscht werden, von denen keine aufgrund unmittelbarer Beziehungen mit dem Organträger organschaftlich verbunden ist (so das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg, Urteil vom 14.4.2016 1 K 3466/14 Sammlung der Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG – 2016, 1821). 40

Der erkennende Senat ist der Auffassung, dass diese Rechtsprechung nicht nur darauf beschränkt ist, die wirtschaftliche Eingliederung zu begründen, wenn Leistungen einer Organgesellschaft dem Organträger zuzurechnen sind, sondern auch auf die Zurechnung des Bezugs von Leistungen zu übertragen ist. 41

Im Streitfall ist die Betriebs-KG in das Unternehmen der Klägerin finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert und würde, wenn nicht I F Organträger der gesamten mehrstufigen Organschaft wäre, Organgesellschaft der Klägerin sein. Der Klägerin ist daher – die wirtschaftliche Eingliederung zu I F begründend – der Leistungsbezug, d.h. die Anmietung des Bürogebäudes, durch die Betriebs-KG zuzurechnen. 42

Der Umstand, dass aufgrund der insgesamt anzunehmenden mehrstufigen Organschaft letztlich sämtliche Leistungen innerhalb des Unternehmens, d.h. des Organkreises, des I F ausgetauscht werden, und damit eine Gesamtzurechnung aller Leistungsbezüge bei I F stattfindet, ist unschädlich. Diese Folge trat auch bei dem vom BFH entschiedenen Rechtsstreit ein. 43

bb) Die Voraussetzungen einer organschaftlichen Verbindung zwischen der Klägerin und der Betriebs-KG sind erfüllt. Die Klägerin ist Unternehmerin (1) und die Betriebs-KG taugliche Organgesellschaft (2). Außerdem ist die Betriebs-KG finanziell, organisatorisch und wirtschaftlich in das Unternehmen der Klägerin eingegliedert (3). 44

- (1) Die Klägerin war im Streitjahr Unternehmer und damit tauglicher Organträger. Die Klägerin verpachtete der Betriebs-KG einen Versicherungskundenstamm und erbrachte dieser gegenüber Buchführungsleistungen und Jahresabschlussarbeiten gegen Entgelt. Sie wurde daher i. S. von § 2 Abs. 1 UStG nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig. 45
- (2) Die Betriebs-KG ist auch taugliche Organgesellschaft (vgl. zu den Voraussetzungen unter I. 3. b)). Bei der Betriebs-KG handelt es sich nämlich um eine GmbH & Co. KG an der neben dem Organträger nur Personen beteiligt sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. An der Betriebs-KG war neben der Klägerin nur die Verwaltungs-GmbH beteiligt, deren sämtliche Geschäftsanteile die Klägerin hielt. Die Tauglichkeit Organgesellschaft zu sein, wurde auch nicht durch den am 27.12.2006 vollzogenen Beitritt I Fs als Komplementär beeinträchtigt. Zwar gehört I F nicht zur Organschaft der Klägerin, sondern ist selbst Organträger der mehrstufigen Organschaft zwischen ihm, der Klägerin und der Betriebs-KG. Damit war aber auch ab dem 27.12.2006 keine Person an der Betriebs-KG beteiligt, die nicht auch zum Organkreis gehörte. Die Tauglichkeit, Organgesellschaft zu sein, wurde daher durch den Beitritt I Fs als Komplementär nicht beeinträchtigt. 46
- (3) Die Betriebs-KG war im Streitzeitraum auch finanziell (i.), organisatorisch (ii.) und wirtschaftlich (iii.) in das Unternehmen der Klägerin eingegliedert. 47
- (i.) Die Klägerin war als Kommanditistin im Streitzeitraum zu 100 % am Kapital der Klägerin beteiligt. 48
- (ii.) Außerdem war die Betriebs-KG organisatorisch in die Klägerin eingegliedert. Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass der Organträger die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung wahrnimmt, wobei er die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschen muss. Die organisatorische Eingliederung kann sich, wenn – wie im Streitfall – eine Personenidentität in den Geschäftsführungsorganen des Organträgers und der Organgesellschaft nicht vorliegt, auch aus einer teilweisen personellen Verflechtung über die Geschäftsführungsorgane ergeben, nämlich dann, wenn dem Organträger eine Willensdurchsetzung in der Geschäftsführung der Organgesellschaft möglich ist (BFH-Urteil vom 7.7.2011 V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl. II 2013, 218). Sind z.B. für eine Organ-GmbH mehrere einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführer bestellt, reicht es aus, dass zumindest einer von ihnen auch Geschäftsführer der Organträger-GmbH ist, der Organträger über ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der Organ-GmbH verfügt (vgl. § 37 Abs. 2 GmbHG) und zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der Organ-GmbH berechtigt ist, § 46 Nr. 5 GmbHG (vgl. BFH-Urteil vom 7.7.2011 V R 53/10, BFHE 234, 548, BStBl. II 2013, 218 Rn. 24). Der erkennende Senat ist der Auffassung, dass diese Rechtsprechung des BFH zur organisatorischen Eingliederung einer GmbH nunmehr auch auf Organgesellschaften in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG, wie im Streitfall die Betriebs-KG, zu übertragen ist. 49
- Neben I F , der die Geschäfte der Klägerin und der Verwaltungs-GmbH führte, waren auch E M und B G Geschäftsführer der Verwaltungs-GmbH und damit Geschäftsführer der Betriebs-KG. Nach Auffassung des erkennenden Senats war damit zumindest einer der alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer des Organträgers, nämlich I F auch alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der Verwaltungs-GmbH und damit der Betriebs-KG. Außerdem verfügte der Organträger gemäß § 37 Abs. 2 GmbHG über ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der Verwaltungs-GmbH und war zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der Verwaltungs-GmbH gemäß § 46 Nr. 5 GmbHG berechtigt. Denn die Gesellschaftsverträge der Klägerin, der Verwaltungs-GmbH und 50

der Betriebs-KG enthielten keine besonderen, vom Gesetz abweichende Regelungen in Bezug auf die Ausübung der Stimmrechte, der Bestellung und Abberufung der Geschäftsführer und das Weisungsrecht der jeweiligen Gesellschafterversammlung gegenüber den Geschäftsführern. Dem Organträger war daher eine jederzeitige Willensdurchsetzung in der Geschäftsführung der Organgesellschaft möglich.

Auch durch den Eintritt von I F als Komplementär am 27.12.2006 hat sich die organisatorische Eingliederung nicht verändert. Zwar entsprechen die Möglichkeiten der Einflussnahme der Kommanditisten auf den geschäftsführenden Komplementär nicht den möglichen Maßnahmen bei einer GmbH (vgl. § 164 HGB), da der Gesellschafterversammlung grundsätzlich kein Weisungsrecht gegenüber dem Komplementär zukommt (vgl. Haas/Mock in: Röhrich/Graf von Westphalen/Haas, HGB, 2014, § 164 HGB, Rn. 1). Dies ist im Streitfall aber unerheblich, da kein Dritter, sondern I F, der alleinige Geschäftsführer der Klägerin, der Betriebs-KG als Komplementär beigetreten ist. Die Einflussnahmemöglichkeit der Klägerin auf die Betriebs-KG hat sich dadurch nicht verändert.

51

(iii.) Außerdem war die Betriebs-KG wirtschaftlich in das Unternehmen der Klägerin eingegliedert. Die Klägerin verpachtete der Betriebs-KG den für ihr Versicherungsgeschäft notwendigen Versicherungskundenstamm und erbrachte dieser gegenüber Buchführungsleistungen und Jahresabschlussarbeiten. Damit liegt eine wesentliche Unterstützung der unternehmerischen Betätigung der Betriebs-KG vor.

52

cc) Die Betriebs-KG ist nach alledem in das Unternehmen der Klägerin eingegliedert, sodass die wirtschaftliche Eingliederung zu I F begründend der Leistungsbezug, d.h. die Anmietung des Bürogebäudes, durch die Betriebs-KG der Klägerin zuzurechnen ist. Im Streitjahr 2006 ist daher nach der Überzeugung des erkennenden Senats eine mehrstufige Organschaft mit I F als Organträger und der Klägerin in erster Stufe und der Betriebs-KG in zweiter Stufe als Organgesellschaften gegeben.

53

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

54

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

55

Die Revision war nicht zuzulassen, da keine Zulassungsgründe im Sinne des § 115 Abs. 2 FGO vorliegen.

56