

# Inhaltsverzeichnis

|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| <b>Vorwort</b> .....  |     | V     |
| <b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....                                      |     | XVII  |
| <b>Einleitung</b> .....   | 1   | 1     |
| <b>Teil I: Die Rechtsfigur der umsatzsteuerlichen Organschaft</b> ..... | 9   | 5     |
| A. Organschaft als Ausnahme vom Prinzip der Subjektbesteuerung ....     | 10  | 5     |
| B. Entwicklung der umsatzsteuerlichen Organschaft .....                 | 13  | 6     |
| C. Unionsrechtliche Vorgaben .....                                      | 16  | 7     |
| D. Zweck der umsatzsteuerlichen Organschaft .....                       | 18  | 8     |
| E. Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft .....             | 24  | 11    |
| I. Anforderungen an die beteiligten Rechtssubjekte .....                | 25  | 11    |
| 1. Organgesellschaft .....  | 26  | 11    |
| 2. Organträger .....  | 29  | 12    |
| II. Eingliederung .....   | 30  | 13    |
| 1. Finanzielle Eingliederung .....                                      | 36  | 16    |
| 2. Wirtschaftliche Eingliederung .....                                  | 38  | 17    |
| 3. Organisatorische Eingliederung .....                                 | 40  | 19    |
| a) Anforderungen nach der Rechtsprechung .....                          | 41  | 19    |
| aa) Personelle Verflechtungen .....                                     | 43  | 20    |
| bb) Institutionell abgesicherte Eingriffsmöglichkeiten ....             | 45  | 21    |
| b) Die drei Stufen der organisatorischen Eingliederung ....             | 49  | 23    |
| c) Willensbildung und Willensbefolgung in einer Person ....             | 52  | 24    |
| 4. Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse .....                      | 54  | 25    |
| F. Rechtsfolgen der umsatzsteuerlichen Organschaft .....                | 55  | 26    |
| I. Besteuerung des Organkreises .....                                   | 56  | 26    |
| II. Beginn und Ende der Organschaft .....                               | 57  | 27    |
| III. Haftung nach § 73 AO .....   | 60  | 28    |
| IV. Innenausgleich .....  | 64  | 30    |
| 1. Erforderlichkeit des Innenausgleichs .....                           | 65  | 30    |
| 2. Herleitung des Innenausgleichs .....                                 | 69  | 32    |
| G. Abgrenzung: Ertragsteuerliche Organschaft .....                      | 77  | 36    |
| H. Zusammenfassung .....  | 80  | 37    |

|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| <b>Teil 2: Fortbestand und Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft in Insolvenz und Krise</b> ..... | 82  | 39    |
| A. Insolvenz der Organgesellschaft .....  | 84  | 39    |
| I. Eröffnetes Insolvenzverfahren .....  | 85  | 40    |
| 1. Regelverfahren .....   | 86  | 40    |
| a) Eingliederungsfähigkeit trotz Auflösung .....  | 87  | 40    |
| b) Übergang der Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis ...   | 88  | 41    |
| aa) Organisatorische Eingliederung .....  | 89  | 41    |
| bb) Finanzielle Eingliederung .....   | 91  | 42    |
| c) Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 93  | 43    |
| d) Wirtschaftliche Eingliederung und Verfahrenszweck ...  | 94  | 43    |
| e) Keine insolvenzzweckwidrige Gläubigerbegünstigung durch die Organschaft .....                          | 100 | 46    |
| f) Sonderfall: Eingliederung über Beherrschungsvertrag ...  | 101 | 46    |
| g) Zwischenergebnis .....   | 103 | 47    |
| 2. Eigenverwaltung .....  | 104 | 47    |
| a) Überblick über den Meinungsstand .....   | 107 | 49    |
| aa) Allgemeine Ansicht bis BFH V R 14/16 – Fortbestand der Organschaft .....                              | 107 | 49    |
| bb) Rechtsprechung des BFH – Beendigung der Organschaft .....   | 110 | 50    |
| cc) Literatur: Verändertes Pflichtenprogramm des eigenverwaltenden Schuldners .....                       | 113 | 52    |
| b) Kritische Würdigung .....  | 116 | 53    |
| aa) Insolvenzrechtlicher Einzelverfahrensgrundsatz ...  | 117 | 53    |
| bb) Befugnisse des Sachwalters .....  | 120 | 55    |
| cc) Auswirkungen des § 276a InsO .....  | 124 | 56    |
| (1) Finanzielle Eingliederung .....   | 126 | 57    |
| (a) Ansichten in Literatur und Rechtsprechung .....   | 127 | 57    |
| (b) Stellungnahme .....   | 132 | 59    |
| (aa) Ableitungen aus der hergebrachten Definition .....   | 133 | 59    |
| (bb) Die Aktiengesellschaft als Organgesellschaft .....   | 136 | 61    |
| (cc) Abgrenzung zur organisatorischen Eingliederung .....   | 140 | 64    |
| (dd) Konkordanz von Sinn und Voraussetzungen der finanziellen Eingliederung .....                         | 144 | 65    |
| (ee) Zwischenergebnis .....   | 146 | 66    |

|  | Rn. | Seite |
|--|-----|-------|
| (c) Beendigung der finanziellen Eingliederung<br>durch § 276a InsO .....           | 147 | 66    |
| (2) Organisatorische Eingliederung .....   | 149 | 67    |
| dd) Geändertes Pflichtenprogramm des eigenverwal-<br>tenden Schuldners .....       | 152 | 68    |
| (1) Grundsätzliche Irrelevanz des rechtlichen<br>Dürfens .....                     | 153 | 69    |
| (2) Durchschlagen des Dürfens auf das Können<br>bei Insolvenzzweckwidrigkeit ..... | 156 | 70    |
| (3) Einfluss des rechtlichen Dürfens auf das tat-<br>sächliche Verhalten .....     | 159 | 72    |
| (4) Unterlassen insolvenzpflichtwidriger<br>Weisungen .....                        | 164 | 74    |
| (5) Kein hinreichender Spielraum bei der Willens-<br>durchsetzung .....            | 165 | 74    |
| (6) Zwischenergebnis .....   | 171 | 77    |
| ee) Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 172 | 77    |
| (1) Notwendigkeit der Einbringlichkeit des Aus-<br>gleichsanspruchs .....          | 175 | 78    |
| (a) Rechtsprechung des BFH .....   | 176 | 79    |
| (b) Insolvenzrechtliche Perspektive .....  | 180 | 81    |
| (c) Umsatzsteuerrechtliche Perspektive .....                                       | 181 | 81    |
| (aa) Umsatzsteuerlicher Neutralitäts-<br>grundsatz .....                           | 182 | 82    |
| (bb) Verfassungsmäßigkeit der Umsatz-<br>besteuerung .....                         | 185 | 83    |
| (cc) Parallelität zu § 17 Abs. 2 Nr. 1<br>UStG .....                               | 189 | 85    |
| (dd) Wirtschaftliche Einheit als Grund-<br>idee der Organschaft .....              | 191 | 86    |
| (ee) Belastung mit fremdem Insolvenz-<br>risiko .....                              | 193 | 86    |
| (ff) Erfüllung der Organträger-<br>pflichten .....                                 | 198 | 89    |
| (gg) Keine Zwangssubventionierung .....  | 200 | 89    |
| (hh) Normenkonflikt des Gesellschafter-<br>Geschäftsführers .....                  | 201 | 90    |
| (d) Zwischenergebnis .....   | 202 | 90    |
| (2) Präzisierung des Einbringlichkeits-<br>erfordernisses .....                    | 204 | 91    |
| (a) Begriffliche Orientierung an § 17 Abs. 2<br>Nr. 1 UStG .....                   | 205 | 91    |

|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| (b) Keine nachträgliche Uneinbringlichkeit<br>bei freiwilliger Kreditierung .....         | 207 | 92    |
| (c) Dogmatische Verortung in der organisato-<br>rischen Eingliederung .....               | 213 | 94    |
| (3) Uneinbringlichkeit des Ausgleichs in der<br>Eigenverwaltung .....                     | 219 | 97    |
| (a) Abhängigkeit der Einbringlichkeit von der<br>insolvenzrechtlichen Qualifikation ..... | 220 | 97    |
| (b) Insolvenzrechtliche Qualifikation des Aus-<br>gleichsanspruchs .....                  | 224 | 98    |
| (aa) § 55 Abs. 1 Nr. 1 InsO .....   | 226 | 100   |
| (bb) § 55 Abs. 1 Nr. 3 InsO .....   | 230 | 102   |
| (cc) Herleitung über § 426 Abs. 2 BGB<br>i. V. m. § 73 AO .....                           | 231 | 102   |
| (4) Rechtslage bei internem Vorsteuerüberhang<br>der Organgesellschaft .....              | 233 | 103   |
| (5) Zwischenergebnis .....  | 235 | 104   |
| c) Sonderfall: Einsetzung eines CRO/CIO oder General-<br>bevollmächtigten .....           | 236 | 104   |
| d) Zwischenergebnis .....   | 237 | 105   |
| II. Eröffnungsverfahren .....   | 238 | 107   |
| 1. Vorläufiges Regelverfahren .....   | 240 | 108   |
| a) „Starker“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....   | 241 | 108   |
| b) „Halbstarker“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....                                     | 245 | 109   |
| aa) Zustimmungsvorbehalt als Hindernis für die<br>Willensdurchsetzung .....               | 246 | 110   |
| (1) Rechtsprechungsentwicklung zur organisa-<br>torischen Eingliederung .....             | 247 | 110   |
| (a) Früher: Verhinderung abweichender<br>Willensbildung .....                             | 247 | 110   |
| (b) Heute: Positive Durchsetzung des eigenen<br>Willens .....                             | 251 | 112   |
| (c) Begründung der Rechtsprechungs-<br>änderung .....                                     | 253 | 113   |
| (2) Folgerungen für den Fortbestand der Organ-<br>schaft .....                            | 255 | 114   |
| bb) Störung des Ausgleichsmechanismus .....   | 257 | 115   |
| cc) Finanzielle Eingliederung .....   | 261 | 116   |
| c) „Schwacher“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....                                       | 263 | 117   |
| 2. Vorläufiges Eigenverwaltungs- und Schutzschirm-<br>verfahren .....                     | 271 | 120   |
| a) Überblick über den Meinungsstand .....   | 273 | 121   |
| b) Gewandelte fiskalische Interessenlage .....  | 276 | 123   |

|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| c) Übertragung der herausgearbeiteten Ansätze .....                               | 280 | 125   |
| aa) Insolvenzrechtlicher Einzelverfahrensgrundsatz ...                            | 281 | 125   |
| bb) Anwendbarkeit des § 276a InsO .....   | 283 | 125   |
| cc) Befugnisse des vorläufigen Sachwalters .....                                  | 287 | 127   |
| dd) Pflichtenprogramm des Schuldners .....  | 288 | 128   |
| (1) Unwirksamkeit wegen Insolvenzzweck-<br>widrigkeit .....                       | 291 | 130   |
| (2) Einfluss des Pflichtenprogramms<br>auf das Handeln der Geschäftsleitung ..... | 294 | 131   |
| e) Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 296 | 132   |
| (1) Normalfall: Anspruch als Insolvenzforderung<br>uneinbringlich .....           | 297 | 132   |
| (2) Sonderfall: Anordnung der Begründung<br>von Masseverbindlichkeiten .....      | 300 | 134   |
| 3. Zwischenergebnis .....   | 303 | 135   |
| III. Materielle Insolvenz .....   | 304 | 137   |
| 1. Bisherige Ansichten zur Organschaft bei materieller<br>Insolvenz .....         | 306 | 137   |
| 2. Übertragung der herausgearbeiteten Ansätze .....                               | 310 | 139   |
| a) Keine Beschränkung der Verwaltungs- und Verfügungs-<br>befugnis .....          | 311 | 139   |
| b) Pflichtenprogramm der Organgesellschaft .....                                  | 312 | 139   |
| aa) Konsequenzen bei Relevanz des „Dürfens“ .....                                 | 313 | 140   |
| bb) Konsequenzen bei Relevanz der tatsächlichen<br>Beherrschbarkeit .....         | 317 | 141   |
| cc) Zwischenergebnis .....  | 324 | 144   |
| c) Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 325 | 144   |
| aa) Anfängliche Uneinbringlichkeit des Ausgleichs-<br>anspruchs .....             | 326 | 144   |
| bb) Nachträgliche Uneinbringlichkeit bei Insolvenz-<br>anfechtung .....           | 331 | 146   |
| 3. Zwischenergebnis .....   | 332 | 147   |
| IV. Auswirkungen der Insolvenzanfechtung .....                                    | 334 | 147   |
| 1. Anfechtbarkeit der Ausgleichszahlung .....                                     | 336 | 148   |
| a) Rechtshandlung .....   | 337 | 148   |
| b) Gläubigerbenachteiligung .....   | 339 | 149   |
| c) Anfechtungsgründe .....  | 345 | 152   |
| aa) Kongruenzanfechtung .....   | 346 | 152   |
| bb) Inkongruenzanfechtung .....   | 348 | 153   |
| cc) Unentgeltliche Leistung .....   | 349 | 153   |
| dd) Vorsatzanfechtung .....   | 350 | 153   |
| ee) Gesellschafterdarlehen .....  | 351 | 154   |
| d) Bargeschäftsprivileg .....   | 352 | 154   |

Inhaltsverzeichnis

|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| 2. Auswirkungen auf die Organschaft .....   | 355 | 156   |
| a) Neutralitätsverstoß auch bei nachträglicher Uneinbringlichkeit .....               | 356 | 156   |
| b) Neutralitätsgebot auch bei Insolvenzanfechtung .....                               | 358 | 157   |
| c) Rückwirkender Fortfall der Organschaft bei Anfechtung .....                        | 362 | 158   |
| d) Folgen des rückwirkenden Fortfalls .....   | 365 | 159   |
| aa) Mutmaßliche Ansicht des BFH .....   | 368 | 159   |
| bb) Eigene Ansicht .....  | 370 | 161   |
| 3. Anfechtung unmittelbarer Zahlungen gegenüber dem Finanzamt .....                   | 378 | 164   |
| 4. Zwischenergebnis .....   | 382 | 165   |
| V. Abweisung des Insolvenzantrags oder Einstellung des Verfahrens mangels Masse ..... | 385 | 166   |
| 1. Allgemeine Ansicht .....   | 386 | 166   |
| 2. Korrektur vor dem Hintergrund der Belastungsneutralität ....                       | 388 | 167   |
| B. Insolvenz des Organträgers .....   | 390 | 168   |
| I. Eröffnetes Insolvenzverfahren .....  | 391 | 168   |
| 1. Regelverfahren .....   | 391 | 168   |
| a) Überblick über den Meinungsstand .....   | 392 | 169   |
| aa) Frühere Ansichten .....   | 393 | 169   |
| bb) Rechtsprechung des BFH – Beendigung der Organschaft .....                         | 395 | 170   |
| b) Kritische Würdigung .....  | 396 | 170   |
| aa) Eingliederungsmerkmale .....  | 397 | 171   |
| (1) Finanzielle Eingliederung .....   | 398 | 171   |
| (2) Wirtschaftliche Eingliederung .....   | 401 | 172   |
| (3) Organisatorische Eingliederung .....  | 402 | 173   |
| (a) Personenidentität der Geschäftsleitungen ....                                     | 403 | 173   |
| (b) Beherrschungsvertrag .....  | 405 | 174   |
| (c) Mitarbeiter oder sonstige Eingriffsmöglichkeiten .....                            | 407 | 175   |
| bb) Insolvenzzrechtlicher Einzelverfahrensgrundsatz ...                               | 410 | 176   |
| cc) Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmens-<br>einheit .....                 | 412 | 177   |
| (1) Insolvenzzrechtliche Qualifikation der Steuer-<br>verbindlichkeit .....           | 415 | 178   |
| (a) Keine Bedeutung der organschaftlichen<br>Umsatzzurechnung .....                   | 418 | 180   |
| (b) Keine Masseverbindlichkeit aus logischen<br>Gründen .....                         | 422 | 181   |
| (aa) Aussage des BFH .....  | 423 | 182   |

|  | Rn. | Seite |
|--|-----|-------|
| (bb) Möglichkeit der Existenz als For-<br>derung gegen das insolvenzfremde<br>Vermögen .....               | 425 | 183   |
| (c) Voraussetzungen des § 55 Abs. 1 Nr. 1<br>InsO .....  | 430 | 185   |
| (aa) Organschaft durch Masseverwal-<br>tung .....  | 434 | 185   |
| (bb) Umsatzsteuerverbindlichkeit durch<br>Organschaft .....  | 437 | 187   |
| (d) Zwischenergebnis .....   | 441 | 188   |
| (2) Folgen der insolvenzrechtlichen Qualifikation ....   | 442 | 189   |
| (a) Keine dogmatischen Widersprüche .....  | 444 | 189   |
| (b) Aufgespaltene Steurdurchsetzung gegen-<br>über Organträger und Organgesellschaft ...                   | 447 | 191   |
| (c) Zwischenergebnis .....   | 453 | 194   |
| dd) Mangelnde Realisierbarkeit der Steuerforderung<br>gegenüber dem Organträger .....                      | 454 | 195   |
| ee) Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 460 | 197   |
| (1) Geltung auch bei interner Umsatzsteuerzahllast<br>der Organgesellschaft .....                          | 461 | 198   |
| (2) Notwendigkeit der Einbringlichkeit des Aus-<br>gleichsanspruchs .....                                  | 462 | 198   |
| (3) Dogmatische Verortung .....  | 466 | 200   |
| (4) Abhängigkeit der Einbringlichkeit von der insol-<br>venzrechtlichen Qualifikation .....                | 470 | 201   |
| (5) Insolvenzzrechtliche Qualifikation des Aus-<br>gleichsanspruchs .....                                  | 472 | 202   |
| (6) Zwischenergebnis .....   | 478 | 205   |
| 2. Eigenverwaltung .....   | 479 | 205   |
| a) Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmens-<br>einheit und fehlende Kompensationsmöglichkeit ..... | 480 | 205   |
| b) Eingliederungsmerkmale .....  | 482 | 206   |
| 3. Zwischenergebnis .....  | 485 | 207   |
| II. Eröffnungsverfahren .....  | 486 | 209   |
| 1. Eingliederungsmerkmale .....  | 487 | 209   |
| a) Vorläufiges Regelverfahren .....  | 488 | 209   |
| aa) „Starker“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....   | 488 | 209   |
| bb) „Halbstarker“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....   | 489 | 210   |
| cc) „Schwacher“ vorläufiger Insolvenzverwalter .....   | 491 | 211   |
| b) Vorläufiges Eigenverwaltungs- und Schutzschirm-<br>verfahren .....                                      | 492 | 211   |
| c) Sonderfall: Eingliederung über Beherrschungsvertrag ....  | 493 | 211   |

|  | Rn.        | Seite      |
|--|------------|------------|
| 2. Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmenseinheit .....                        | 494        | 212        |
| a) Insolvenzzrechtliche Qualifikation der Steuerverbindlichkeit .....                  | 495        | 212        |
| b) Folgen der insolvenzrechtlichen Qualifikation .....                                 | 501        | 214        |
| c) Mangelnde Realisierbarkeit der Steuerforderung gegenüber dem Organträger .....      | 502        | 214        |
| 3. Störung des Ausgleichsmechanismus .....   | 505        | 216        |
| a) Insolvenzzrechtliche Qualifikation des Ausgleichsanspruchs .....                    | 506        | 216        |
| b) Folgen der insolvenzrechtlichen Qualifikation .....                                 | 509        | 218        |
| 4. Zwischenergebnis .....  | 511        | 219        |
| III. Materielle Insolvenz .....  | 512        | 220        |
| 1. Eingliederungsmerkmale .....  | 513        | 220        |
| 2. Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmenseinheit .....                        | 515        | 220        |
| 3. Störung des Ausgleichsmechanismus .....   | 516        | 221        |
| IV. Auswirkungen der Insolvenzanfechtung .....   | 518        | 221        |
| V. Abweisung des Insolvenzantrags .....  | 520        | 222        |
| C. Doppelinsolvenz .....   | 521        | 222        |
| I. Eingliederungsmerkmale .....  | 522        | 223        |
| 1. Personenverschiedene Verwaltung .....   | 523        | 223        |
| 2. Personengleiche Verwaltung .....  | 524        | 224        |
| a) Eröffnetes Regel- und Eigenverwaltungsverfahren .....                               | 525        | 224        |
| b) Eröffnungsverfahren .....   | 530        | 226        |
| II. Störung des Ausgleichsmechanismus .....  | 533        | 227        |
| III. Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmenseinheit .....                      | 538        | 228        |
| D. Folgen des Bestands und der Beendigung der Organschaft in Krise und Insolvenz ..... | 542        | 230        |
| I. Folgen bei Bestand der Organschaft .....  | 543        | 230        |
| II. Folgen bei Beendigung der Organschaft .....  | 545        | 230        |
| E. Annex: Unerkannte Organschaft .....   | 550        | 232        |
| <b>Teil 3: Rechtspolitischer Ausblick .....</b>  | <b>553</b> | <b>235</b> |
| A. Gesetzgeberischer Handlungsbedarf .....   | 554        | 235        |
| B. Lösungsansätze .....  | 556        | 236        |
| I. Abschaffung der umsatzsteuerlichen Organschaft .....                                | 557        | 236        |
| II. Konzerninsolvenzrecht .....  | 562        | 239        |
| III. Organkreis als Steuersubjekt .....  | 563        | 240        |
| IV. Antragsverfahren .....   | 568        | 242        |
| V. Eckpunktepapier des BMF vom 14.3.2019 .....   | 573        | 244        |
| 1. Überblick über den Vorschlag .....  | 574        | 245        |



|   | Rn. | Seite |
|---|-----|-------|
| 2. Auswirkungen der Insolvenz eines Gruppenmitglieds .....                      | 579 | 247   |
| C. Ergebnis .....   | 584 | 248   |
| <b>Teil 4: Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse</b> .....                | 589 | 251   |
| A. Grundsätze für die Beurteilung des Bestands der Organschaft .....            | 590 | 251   |
| I. Wirtschaftliche Eingliederung .....  | 591 | 251   |
| II. Finanzielle Eingliederung .....   | 592 | 251   |
| III. Organisatorische Eingliederung .....                                       | 593 | 252   |
| 1. Verlust des Beherrschungsmittels .....                                       | 594 | 252   |
| 2. Umsetzbarkeit des Organträgerwillens in der Organgesellschaft .....          | 595 | 252   |
| 3. Tatsächliche Umsetzung des Organträgerwillens in der Organgesellschaft ..... | 596 | 253   |
| 4. Insbesondere: Neutralitätsverstoß durch Störung des Innenausgleichs .....    | 597 | 253   |
| IV. Abstrakte Beendigungsgründe in der Organträgerinsolvenz ....                | 600 | 254   |
| 1. Konflikt mit der organschaftlichen Unternehmenseinheit ....                  | 601 | 254   |
| 2. Nichterfüllung der Rolle als Steuereinnehmer .....                           | 602 | 254   |
| B. Ergebnisse für die unterschiedlichen Konstellationen .....                   | 603 | 255   |
| I. Insolvenz der Organgesellschaft .....  | 604 | 255   |
| II. Insolvenz des Organträgers .....  | 605 | 259   |
| III. Doppelinsolvenz .....  | 606 | 261   |
| C. Rechtspolitischer Ausblick .....   | 607 | 262   |
| <b>Anhang: Tabellarische Übersicht über die Ergebnisse</b> .....                |     | 265   |
| <b>Literaturverzeichnis</b> .....   |     | 267   |
| <b>Stichwortverzeichnis</b> .....   |     | 299   |