



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

HAUSANSCHRIFT

Oberste Finanzbehörden **- E-Mail-Verteiler U**

TEL

1-
der Länder

- E-Mail-Verteiler U

FAX

2-

E-MAIL

DATUM 26. Mai 2017

BETREFF **Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG);
Vorsteuerabzug beim Erwerb und im Zusammenhang mit dem Halten und Verwalten
von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen;
Konsequenzen der Rechtsprechung des EuGH und des BFH**

BEZUG TOP 6 der Sitzung USt II/17;
BMF-Schreiben vom 5. Mai 2017
- III C 2 - S 7105/15/10002 (2017/0389528) -;
E-Mail des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen vom 16. Mai 2017
- S 7105 - 30 - V A 4 -;
Schreiben des Niedersächsischen Finanzministeriums vom 17. Mai 2017
- S 7105 - 72 - 321 -

GZ **III C 2 - S 7105/15/10002**

DOK **2017/0439168**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

I.

- 1 Mit Urteilen vom 8. August 2013, V R 18/13, vom 16. Juli 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave, vom 2. Dezember 2015, V R 25/13, V R 15/14, V R 67/14, vom 3. Dezember 2015, V R 36/13, vom 19. Januar 2016, XI R 38/12, vom 6. April 2016, V R 6/14, vom 1. Juni 2016, XI R 17/11, vom 10. August 2016, XI R 41/14, vom 24. August 2016, V R 36/15, vom 12. Oktober 2016, XI R 30/14 und vom 15. Dezember 2016, V R 14/16,¹ haben sich der BFH und der EuGH zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft sowie zum Umfang des Vorsteuerabzugs beim Erwerb sowie im Zusammenhang mit dem Halten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen geäußert. Die Entscheidungen machen eine Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses notwendig.

¹ Die Entscheidungen werden zeitgleich im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

- 2 Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I Seite 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 9. Mai 2017 - III C 3 - S 7173/14/10001 (2017/0378908), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 2.2 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„(5) ¹Eine Personengesellschaft ist selbständig, **wenn sie nicht ausnahmsweise nach § 2 Abs. 2 UStG in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist (vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 5).** ²Nicht rechtsfähige Personenvereinigungen können als kollektive Zusammenschlüsse von Arbeitnehmern zwecks Anmietung der Arbeitskraft gegenüber einem gemeinsamen Arbeitgeber unselbständig sein (vgl. BFH-Urteil vom 8. 2. 1979, V R 101/78, BStBl II S. 362).“

- b) Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³**Ist eine KG mehrheitlich an ihrer Komplementär-GmbH beteiligt, kann die Komplementär-GmbH ihre Tätigkeit jedoch nicht selbständig ausüben** vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 8.“

2. Abschnitt 2.3 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 Satz 5 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

„3. **wenn**, abgesehen von der Ausübung der Rechte als Gesellschafter oder Aktionär, unmittelbar in die Verwaltung der Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, **eingegriffen wird** (vgl. EuGH-Urteil vom 20. 6. 1991, C-60/90, Polysar Investments Netherlands). ²Die Eingriffe müssen dabei zwingend durch unternehmerische Leistungen im Sinne der § 1 Abs. 1 Nr. 1 und § 2 Abs. 1 UStG erfolgen. ³**Hierbei kann es sich z.B. um administrative, finanzielle, kaufmännische oder technische Dienstleistungen an die jeweilige Beteiligungsgesellschaft handeln** (vgl. EuGH-Urteile vom 27. 9. 2001, C-16/00, Cibo Participations, und vom 12. 7. 2001, C-102/00, Welthgrove, **und vom 16. 7. 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave**).“

- b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) ¹Das Innehaben einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung **fällt**, abgesehen von den Fällen des gewerblichen Wertpapierhandels, nur dann **in den Rahmen des Unternehmens**, wenn die gesellschaftsrechtliche Beteiligung im Zusammenhang mit einer unternehmerischen **Tätigkeit** erworben, gehalten und veräußert wird. ²Dabei reicht **jedoch** nicht jeder beliebige Zusammenhang zwischen dem Erwerb und Halten der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen **Tätigkeit** aus. ³Vielmehr muss zwischen der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen **Tätigkeit** ein erkennbarer und objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang bestehen (vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 3). ⁴Das ist der Fall, wenn die Aufwendungen für die gesellschaftsrechtliche Beteiligung zu den Kostenelementen der **steuerbaren Ausgangsumsätze** gehören (vgl. EuGH-Urteile vom 26. 5. 2005, C-465/03, Kretztechnik, und vom 16. 7. 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave, sowie BFH-Urteile vom 10. 4. 1997, V R 26/96, BStBl II S. 552, und vom 6. 4. 2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. xxx). ⁵**Zum Vorsteuerabzug beim Hal-**

ten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen siehe Abschnitt 15.22.“

3. Abschnitt 2.8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„⁶Liegt Organschaft vor, sind die **eingegliederten** Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) ähnlich wie Angestellte des Organträgers (Muttergesellschaft) als unselbständig anzusehen; Unternehmer ist der Organträger.“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) ¹Organträger kann jeder Unternehmer sein. ²Auch eine juristische Person des öffentlichen Rechts kann Organträger sein, wenn und soweit sie unternehmerisch tätig ist (vgl. **BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. xxx, und Abschnitt 2.11 Abs. 20**). ³Die die Unternehmereigenschaft begründenden entgeltlichen Leistungen können auch gegenüber einer Gesellschaft erbracht werden, mit der als Folge dieser Leistungstätigkeit eine organschaftliche Verbindung besteht (vgl. BFH-Urteil vom 9. 10. 2002, V R 64/99, BStBl 2003 II S. 375; vgl. aber Absatz 6 Sätze 5 und 6). ⁴Als Organgesellschaften kommen regelmäßig nur juristische Personen des Zivil- und Handelsrechts in Betracht (vgl. BFH-Urteil vom 20. 12. 1973, V R 87/70, BStBl 1974 II S. 311). ⁵**Eine Personengesellschaft kann ausnahmsweise wie eine juristische Person als eingegliedert im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG anzusehen sein, wenn die finanzielle Eingliederung wie bei einer juristischen Person zu bejahen ist (siehe dazu Absatz 5a)**. ⁶Eine GmbH, die an einer KG als persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt ist, kann grundsätzlich nicht als Organgesellschaft in das Unternehmen dieser KG eingegliedert sein (BFH-Urteil vom 14. 12. 1978, V R 85/74, BStBl 1979 II S. 288). ⁷Dies gilt auch in den Fällen, in denen die übrigen Kommanditisten der KG sämtliche Gesellschaftsanteile der GmbH halten (vgl. BFH-Urteil vom 19. 5. 2005, V R 31/03, BStBl II S. 671). ⁸**Ist jedoch die KG mehrheitlich an der Komplementär-GmbH beteiligt**, kann die GmbH als Organgesellschaft in die KG eingegliedert sein, da die KG auf Grund ihrer Gesellschafterstellung sicherstellen kann, dass ihr Wille auch in der GmbH durchgesetzt wird (vgl. auch Abschnitt 2.2 Abs. 6 Beispiel 2). ⁹**Personen, die keine Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sind, können weder Organträger noch Organgesellschaft sein (vgl. BFH-Urteile vom 2. 12. 2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. xxx, und vom 10. 8. 2016, XI R 41/14, BStBl 2017 II S. xxx)**.“

c) In Absatz 3 Satz 2 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. BFH-Urteile vom 30. 4. 2009, V R 3/08, BStBl 2013 II S. 873, **und vom 3. 12. 2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. xxx**)“

d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst und es werden folgende neue Absätze 5a und 5b eingefügt:

„(5) ¹Unter der finanziellen Eingliederung **einer juristischen Person** ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen (**Eingliederung mit Durchgriffsrechten, vgl. BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. xxx**). ²Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen, ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50 % beträgt, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der Organgesellschaft erforderlich ist (vgl. BFH-Urteil vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, BStBl 2011 II S. 600). ³**Im Interesse der Rechtsklarheit sind Stimmbindungsvereinbarungen oder Stimmrechtsvollmachten grundsätzlich ohne Bedeutung**. ⁴**Stimmbindungsvereinbarungen und**

Stimmrechtsvollmachten können bei der Prüfung der finanziellen Eingliederung nur zu berücksichtigen sein, wenn sie sich ausschließlich aus Regelungen der Satzung wie etwa bei einer Einräumung von Mehrfachstimmrechten („Geschäftsanteil mit Mehrstimmrecht“) ergeben (BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. xxx).

(5a) ¹Die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setzt voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist (vgl. BFH-Urteile vom 2. 12. 2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. xxx, und vom 3. 12. 2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. xxx). ²Für die nach Satz 1 notwendige Beteiligung des Organträgers sind mittelbare Beteiligungen ausreichend. ³Absatz 5b gilt entsprechend.

Beispiel 1:

¹Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH und eine weitere GmbH als Kommanditistin. ²Die A-AG hält an beiden GmbHs jeweils einen Anteil von mehr als 50 %.

³Alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG sind finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert. ⁴Damit ist auch die GmbH & Co. KG in das Unternehmen der A-AG finanziell eingegliedert.

Beispiel 2:

¹Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH K1 sowie die GmbH K2 und eine weitere Person P (Beteiligungsquote 0,1 %) als Kommanditisten. ²Die A-AG hält an K1 und K2 jeweils einen Anteil von mehr als 50 %. ³An P ist die A-AG nicht beteiligt.

⁴Da nicht alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert sind, ist auch die GmbH & Co. KG nicht finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert.

(5b) ¹Eine finanzielle Eingliederung setzt eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft voraus. ²Es ist ausreichend, wenn die finanzielle Eingliederung mittelbar über eine unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft des Organträgers erfolgt. ³Eine nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft wird dadurch jedoch nicht Bestandteil des Organkreises. ⁴Ist eine Kapital- oder Personengesellschaft nicht selbst an der Organgesellschaft beteiligt, reicht es für die finanzielle Eingliederung nicht aus, dass nur ein oder mehrere Gesellschafter auch mit Stimmenmehrheit an der Organgesellschaft beteiligt sind (vgl. BFH-Urteile vom 22. 4. 2010, V R 9/09, BStBl 2011 II S. 597, vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, BStBl 2011 II S. 600, und vom 24. 8. 2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. xxx). ⁵In diesem Fall ist keine der beiden Gesellschaften in das Gefüge des anderen Unternehmens eingeordnet, sondern es handelt sich vielmehr um gleich geordnete Schwestergesellschaften. ⁶Dies gilt auch dann, wenn die Beteiligung eines Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft ertragsteuerlich zu dessen Sonderbetriebsvermögen bei einer Personengesellschaft gehört. ⁷Das Fehlen einer eigenen unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung der Gesellschaft kann nicht durch einen Beherrschungsvertrag und Gewinnabführungsvertrag ersetzt werden (BFH-Urteil vom 1. 12. 2010, XI R 43/08, a.a.O.).“

e) Absatz 6b Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Der zweite Klammerzusatz wird wie folgt gefasst:

„(i.d.R. Kapitalgesellschaft)“

bb) Das Wort „Kapitalgesellschaft“ wird durch das Wort „Betriebsgesellschaft“ ersetzt.

f) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

„(7) ¹Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird (BFH-Urteil vom 28. 1. 1999, V R 32/98, BStBl II S. 258). ²Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht **und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann**. ³**Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist (BFH-Urteile vom 8. 8. 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. xxx, und vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. xxx)**. ⁴Der aktienrechtlichen Abhängigkeitsvermutung aus § 17 AktG kommt keine Bedeutung im Hinblick auf die organisatorische Eingliederung zu (vgl. BFH-Urteil vom 3. 4. 2008, V R 76/05, BStBl II S. 905). ⁵Nicht ausschlaggebend ist, dass die Organgesellschaft in eigenen Räumen arbeitet, eine eigene Buchhaltung und eigene Einkaufs- und Verkaufsabteilungen hat, da dies dem Willen des Organträgers entsprechen kann (vgl. BFH-Urteil vom 23. 7. 1959, V 176/55 U, BStBl III S. 376). ⁶Zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung bei Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung für ein Grundstück vgl. BMF-Schreiben vom 1. 12. 2009, BStBl I S. 1609.“

g) Absatz 8 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(BFH-Urteile vom 3. 4. 2008, V R 76/05, BStBl II S. 905, vom 28. 10. 2010, V R 7/10, BStBl 2011 II S. 391 **und vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. xxx)**“

bb) Satz 7 wird wie folgt gefasst:

„⁷Bei einer Stimmenminderheit der personenidentischen Geschäftsführer oder bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis der fremden Geschäftsführer sind zusätzliche institutionell abgesicherte Maßnahmen erforderlich, um **eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherzustellen**.“

cc) Satz 9 wird wie folgt gefasst:

„⁹Alternativ kann auch bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis des fremden Geschäftsführers ein bei Meinungsverschiedenheiten eingreifendes, aus Gründen des Nachweises und der Inhaftungnahme schriftlich vereinbartes Letztentscheidungsrecht des personenidentischen Geschäftsführers eine **Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherstellen**.“

h) In Absatz 10 werden die Sätze 3 bis 7 wie folgt gefasst:

„³Der Organträger muss durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (z.B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie, **Anstellungsvertrag**) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis nachzuweisen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen (BFH-Urteil vom 5. 12. 2007, V R 26/06, BStBl 2008 II S. 451, **und vom 12. 10. 2016, XI R 30/14, BStBl 2017 II S. xxx**). ⁴Hat die Organgesellschaft mit dem Organträger einen Beherrschungsvertrag nach § 291 AktG abgeschlossen oder ist die Organgesellschaft nach §§ 319, 320 AktG in die Gesellschaft des Organträgers eingegliedert, **ist von dem Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung auszugehen, da der Organträger in diesen Fällen berechtigt ist, dem Vorstand der Organgesellschaft nach Maßgabe der §§ 308 bzw. 323 Abs. 1 AktG Weisungen zu erteilen**. ⁵Soweit rechtlich zulässig muss sich dieses Weisungsrecht jedoch grundsätzlich auf die

gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstrecken. ⁶Aufsichtsrechtliche Beschränkungen stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung nicht entgegen. ⁷**Eine organisatorische Eingliederung durch Beherrschungsvertrag wird jedoch erst ab dem Zeitpunkt seiner Eintragung in das Handelsregister begründet, da dieser konstitutive Wirkung zukommt.**“

i) Absatz 10a wird wie folgt geändert:

aa) Beispiel 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„⁶Dies gilt auch für die Enkelgesellschaft E, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass **der Organträger O die Enkelgesellschaft E beherrscht.**“

bb) Beispiel 2 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„⁶Auf Grund der personenidentischen Geschäftsführungen von O und T 1 sowie des zwischen T 1 und E abgeschlossenen Beherrschungsvertrags ist sichergestellt, dass **der Organträger O die Enkelgesellschaft E beherrscht.**“

cc) Beispiel 3 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„⁵Dies gilt auch für die Tochtergesellschaft T 2, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass **der Organträger O die Tochtergesellschaft T 2 beherrscht.**“

dd) Beispiel 4 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„⁵Durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei O ist sichergestellt, dass **der Organträger O die Tochtergesellschaft T 1 beherrscht.**“

j) In Absatz 11 Satz 1 wird am Ende folgender Klammerzusatz eingefügt:

„(vgl. BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. xxx)“

k) Absatz 12 wird wie folgt gefasst:

„(12) ¹Mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft endet die Organschaft (vgl. BFH-Urteil vom 15. 12. 2016, V R 14/16, BStBl 2017 II S. xxx). ²Dies gilt jeweils auch bei Bestellung eines Sachwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach §§ 270 ff. InsO. ³Wird im Rahmen der Anordnung von Sicherungsmaßnahmen über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, endet die Organschaft mit dessen Bestellung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter den maßgeblichen Einfluss auf den Schuldner erhält und eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist. ⁴Dies ist insbesondere der Fall, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners aufgrund eines Zustimmungsvorbehalts nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO verhindern kann (vgl. BFH-Urteil vom 8. 8. 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. xxx, und vom 24. 8. 2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. xxx). ⁵Die Sätze 1 bis 4 gelten auch in den Fällen, in denen für den Organträger und die Organgesellschaft ein personenidentischer Sachwalter, vorläufiger Insolvenzverwalter oder Insolvenzverwalter bestellt wird.“

4. In Abschnitt 2.9 Abs. 7 Satz 3 werden die Worte „juristische Person“ sowie die das Wort „Organgesellschaft“ einschließenden Klammern gestrichen.
5. Abschnitt 2.11 Abs. 20 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 4 wird das Wort „Kapitalgesellschaft“ durch das Wort „**Gesellschaft**“ ersetzt.
 - b) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„⁵Die finanzielle Eingliederung wird in diesen Fällen nicht dadurch ausgeschlossen, dass die **Beteiligung** an der **Organgesellschaft** nicht im Unternehmensbereich, sondern im nichtunternehmerischen Bereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts verwaltet **wird**.“
 - c) In Satz 7 wird die Angabe „Sätze 6 und 7“ durch die Angabe „**Satz 2**“ ersetzt.
6. Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

„3. Geschäftseinlagen bei Kreditinstituten von Unternehmern, **soweit die Geschäftseinlagen nicht der unmittelbaren, dauerhaften und notwendigen Erweiterung der steuerbaren Tätigkeit des Unternehmens dienen** (vgl. BFH-Urteil vom 19. 1. 2016, XI R 38/12, BStBl 2017 II S. xxx).“
7. Abschnitt 15.22 Abs. 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

„(vgl. Abschnitt 2.3 Abs. 2 ff.)“
 - b) Nach Satz 3 wird folgender neuer Satz 4 angefügt:

„⁴**Ein Recht auf Vorsteuerabzug aus Leistungen im Zusammenhang mit dem Einwerben von Kapital zur Anschaffung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung besteht für den Unternehmer (insbesondere für eine Holding) jedoch nicht, soweit das eingeworbene Kapital in keinem Verhältnis zu der im unternehmerischen Bereich gehaltenen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung steht, oder wenn die Umsätze, die dieses Recht begründen sollen, eine missbräuchliche Praxis darstellen** (vgl. BFH-Urteile vom 6. 4. 2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. xxx, und vom 1. 6. 2016, XI R 17/11, BStBl 2017 II S. xxx).“

III.

- 3 Die Regelungen dieses Schreibens sind wie folgt anzuwenden:
- 4 Die Änderungen in Abschnitt 2.3 Abs. 3 und 4, Abschnitt 2.8 Abs. 10 und 12, Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 sowie Abschnitt 15.22 Abs. 1 UStAE sind in allen offenen Fällen anzuwenden.
- 5 Die übrigen Änderungen sind auf nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird nicht beanstandet, wenn sich die am Organkreis Beteiligten bei der Beurteilung des Umfangs der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft über-

einstimmend auf die entsprechenden Regelungen dieses Schreibens berufen. Eine lediglich umsatzbezogene Berufung ist nicht möglich. Ein Berufungsrecht besteht nur, soweit sämtliche betroffenen Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag