EuGH-Vorlage vom 14. Juli 2010, XI R 27/08

EuGH-Vorlage zu den Voraussetzungen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 1 Abs 1a, EWGRL 388/77 Art 2 Nr 1, EWGRL 388/77 Art 5 Abs 1, EWGRL 388/77 Art 5 Abs 8, EWGRL 388/77 Art 6 Abs 5

vorgehend FG Münster, 29. April 2008, Az: 5 K 3601/04 U

Leitsätze

Dem EuGH werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Liegt eine "Übertragung" eines Gesamtvermögens i.S. von Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG vor, wenn ein Unternehmer den Warenbestand und die Geschäftsausstattung seines Einzelhandelsgeschäfts an einen Erwerber übereignet und ihm das in seinem Eigentum stehende Ladenlokal lediglich vermietet ?

2. Kommt es dabei darauf an, ob das Ladenlokal durch einen auf lange Dauer abgeschlossenen Mietvertrag zur Nutzung überlassen wurde oder ob der Mietvertrag auf unbestimmte Zeit läuft und von beiden Parteien kurzfristig kündbar ist ?

Tatbestand

1 I. Sachverhalt

2 Streitig ist das Vorliegen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S. von § 1 Abs. 1a des Umsatzsteuergesetzes 1993 (UStG).

3 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), Frau S., betrieb bis zum 30. Juni 1996 in einem in ihrem Eigentum stehenden Ladenlokal ein Einzelhandelsgeschäft mit Sportartikeln. Laut Rechnung vom 29. August 1996 veräußerte sie zum 30. Juni 1996 folgende Gegenstände zu den angegebenen Preisen an die Sport S. GmbH (GmbH):

4

Warenübernahme laut Übergabeinventur:	400.000 DM
Ladeneinrichtung:	55.000 DM
	455.000 DM.

5 Die Klägerin wies in der Rechnung keine Umsatzsteuer aus.

6 Das Ladenlokal vermietete sie ab 1. August 1996 auf unbestimmte Zeit an die GmbH. Der Mietvertrag konnte gemäß der gesetzlichen Kündigungsfrist von jeder Partei spätestens am dritten Werktag eines Kalendervierteljahres zum Ablauf des folgenden Kalendervierteljahres gekündigt werden.

7 Die GmbH führte das Sportgeschäft fort und gab es zum 31. Mai 1998 auf.

8 Die Klägerin behandelte die Veräußerung des Warenbestands und der Ladeneinrichtung als eine nach § 1 Abs. 1a UStG nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen und gab die Erlöse daraus nicht in ihrer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1996 an.

9 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) vertrat dagegen die Auffassung, dass die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht vorgelegen hätten, weil das Grundstück als wesentliche Geschäftsgrundlage nicht mitveräußert worden sei. Er behandelte den Vorgang im Umsatzsteueränderungsbescheid für 1996 als steuerbar und setzte die Umsatzsteuer entsprechend fest.

10 Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) war der Auffassung, dass die Übertragung des Warenbestands und der Ladeneinrichtung nicht steuerbar sei. Die Gesamtwürdigung der Umstände führe im Streitfall zum Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S. von § 1 Abs. 1a UStG. Der zwischen der Klägerin und der GmbH abgeschlossene Mietvertrag habe eine dauerhafte Unternehmensfortführung ermöglicht. Die GmbH habe das Unternehmen auch tatsächlich als organische Einheit dauerhaft fortgeführt.

11 Mit seiner Revision macht das FA im Wesentlichen geltend, der Warenbestand und die Ladeneinrichtung stellten für sich allein kein hinreichendes Ganzes dar, um ein Einzelhandelsgeschäft betreiben zu können. Ohne Ladenlokal sei der Betrieb eines Einzelhandelsgeschäfts in der Regel nicht möglich. Eine dauerhafte Fortführung des Unternehmens sei bei einem Mietvertrag mit gesetzlicher Kündigungsfrist nicht gewährleistet.

12 Das FA beantragt sinngemäß, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

13 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

14 II. Der Senat legt dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) die im Leitsatz bezeichneten Fragen zur Auslegung des Unionsrechts vor und setzt das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH aus.

15 1. Die maßgeblichen Vorschriften und Bestimmungen

16 a) Nationales Recht

17 Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

18 § 1 Abs. 1a UStG bestimmt:

19 "Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers."

20 b) Unionsrecht

21 Nach Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG) unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer.

22 Nach Art. 5 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG gilt als "Lieferung eines Gegenstands ... die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen".

23 Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG lautet:

24 "Die Mitgliedstaaten können die Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, so behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen. Die Mitgliedstaaten treffen gegebenenfalls die erforderlichen Maßnahmen, um Wettbewerbsverzerrungen für den Fall zu vermeiden, dass der Begünstigte nicht voll steuerpflichtig ist."

25 Nach Art. 6 Abs. 5 der Richtlinie 77/388/EWG gilt Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG "unter den gleichen Voraussetzungen für Dienstleistungen".

26 2. Zur Anrufung des EuGH

27 a) Nach der Rechtsprechung des EuGH bezweckt Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG, die Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen zu erleichtern und zu vereinfachen (vgl. EuGH-Urteil vom 27. November 2003 Rs. C-497/01 --Zita Modes--, Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 39). Der in dieser Bestimmung enthaltene Begriff "Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens" erfasst die Übertragung eines

Geschäftsbetriebs oder eines selbständigen Unternehmensteils, die jeweils materielle und gegebenenfalls immaterielle Bestandteile umfassen, die zusammengenommen ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann; er schließt jedoch nicht die bloße Übertragung von Gegenständen wie den Verkauf eines Warenbestands ein (EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 40). Der Erwerber muss darüber hinaus die Absicht haben, den übertragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben und nicht nur die betreffende Geschäftstätigkeit sofort abzuwickeln sowie gegebenenfalls den Warenbestand zu verkaufen (EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 44).

28 b) In dem vom Senat zu entscheidenden Rechtsstreit kommt es darauf an, ob die Klägerin mit der Übereignung des Warenbestands und der Geschäftsausstattung sowie der Vermietung des Ladenlokals, i.S. des Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG ein Gesamtvermögen an die GmbH "übertragen" hat.

29 aa) Der Senat geht davon aus, dass der Begriff "Übertragung" des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens in Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG, soweit er sich auf Gegenstände bezieht, an die "Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen" (Art. 5 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG) anknüpft. Das ergibt sich aus dem Regelungszusammenhang, in dem Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG steht (vgl. dazu EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 36).

30 Danach wäre die Vermietung des Ladenlokals nicht als Teil der Übertragung des Sportgeschäfts zu berücksichtigen. Denn die Klägerin hat der GmbH nur ein kündbares obligatorisches Nutzungsrecht eingeräumt und nicht das (wirtschaftliche) Eigentum an dem Ladenlokal auf die GmbH übertragen und somit das Ladenlokal nicht an die GmbH geliefert.

31 Jedoch gilt Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG nach Art. 6 Abs. 5 der Richtlinie 77/388/EWG unter den gleichen Voraussetzungen für Dienstleistungen.

32 So hat der EuGH ohne weiteres eine gemäß Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG nicht steuerbare Geschäftsveräußerung in einem Fall angenommen, in dem das dem Erwerber überlassene Betriebsgrundstück nur angemietet war (vgl. EuGH-Urteil vom 29. April 2004 Rs. C-137/02 --Faxworld--, Slg. 2004, I-5547, BFH/NV Beilage 2004, 225, Rz 13, 29, 33).

33 bb) Der EuGH hat den Zweck des Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG darin gesehen, zu vermeiden, dass die Mittel des Begünstigten übermäßig steuerlich belastet werden (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 39).

34 Zwar würde es der Gleichbehandlung der jeweiligen Erwerber dienen, wenn ihre steuerliche Belastung nicht davon abhinge, ob der jeweilige Übertragende des Gesamt- oder Teilvermögens Eigentümer des einem Erwerber überlassenen Geschäftsgrundstücks oder nur dessen Mieter ist. Der Senat hat aber Zweifel, ob diesem Interesse ein derartiges Gewicht beizumessen ist, dass unberücksichtigt bleiben kann, dass der zurückbehaltene Teil des Gesamtvermögens geeignet ist, damit ein anderes Unternehmen als bisher (nämlich im Streitfall nunmehr eine Vermietung) zu betreiben.

35 Wäre eine Vermietung eines im Eigentum des Übertragenden stehenden Gegenstands nicht zu berücksichtigen, hätte dies den Vorteil der Rechtsklarheit. Denn es würde sich die Abgrenzung erübrigen, wann von einer (nicht steuerbaren) Übertragung eines Gesamtvermögens und wann von einer (steuerbaren) Vermietung oder Verpachtung eines Unternehmens auszugehen ist.

36 cc) Sollte im Rahmen der Prüfung der Voraussetzungen von Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG die Vermietung des Ladenlokals zu berücksichtigen sein, hält es der Senat für zweifelhaft, ob an einen solchen Mietvertrag besondere --und gegebenenfalls welche-- Anforderungen zu stellen sind.

37 Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) kann eine Geschäftsveräußerung i.S. des § 1 Abs. 1a UStG auch dann vorliegen, wenn einzelne wesentliche Betriebsgrundlagen nicht mitübereignet worden sind. Voraussetzung ist aber, dass sie dem Unternehmer langfristig zur Nutzung überlassen werden und eine dauerhafte Fortführung des Unternehmens durch den Übernehmer gewährleistet ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 4. Juli 2002 V R 10/01, BFHE 199, 66, BStBl II 2004, 662). Dem hat sich die Finanzverwaltung angeschlossen (vgl. Abschn. 5 Abs. 1 Sätze 6 bis 8 der Umsatzsteuer-Richtlinien).

38 Der BFH hat insoweit für eine langfristige Nutzungsüberlassung eines Betriebsgrundstücks durch Vermietung eine

fest vereinbarte Mietdauer von zehn Jahren (vgl. Urteil vom 28. November 2002 V R 3/01, BFHE 200, 160, BStBl II 2004, 665, unter II.1.d) und von acht Jahren (vgl. Urteil vom 23. August 2007 V R 14/05, BFHE 219, 229, BStBl II 2008, 165, unter II.2.c) ausreichen lassen.

39 Damit ist der Streitfall nicht vergleichbar. Hier konnte der unbefristete Mietvertrag über das Ladenlokal von jeder Partei spätestens am dritten Werktag eines Kalendervierteljahres zum Ablauf des folgenden Kalendervierteljahres gekündigt werden.

40 Das FG Baden-Württemberg hat in einem rechtskräftigen Urteil --unter Berufung auf das EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128 und auf die dargelegte Rechtsprechung des BFH-- eine Vermietung eines im Eigentum des Übertragenden stehenden Betriebsgrundstücks auf fünf Jahre nicht für hinreichend gehalten, um eine dauerhafte "Fortführung" des Unternehmens annehmen zu können (vgl. FG Baden-Württemberg, Urteil vom 28. September 2004 10 K 59/02, Entscheidungen der Finanzgerichte 2004, 1833).

41 c) Die Klärung der aufgezeigten Zweifel zur Auslegung von Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG ist dem EuGH vorbehalten; nur so kann eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindert werden (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 32).

42 3. Rechtsgrundlage für die Anrufung des EuGH ist Art. 267 Abs. 3 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union.

43 Die Aussetzung des Verfahrens beruht auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 74 der Finanzgerichtsordnung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de