

Urteil vom 04. Februar 2015, XI R 14/14

Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen beim Verkauf einzelner Unternehmensteile durch mehrere Veräußerer an verschiedene Erwerber

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1a, UStG § 4 Nr 8 Buchst f, UStG § 4 Nr 9 Buchst a, EWGRL 388/77 Art 5 Abs 8, EGRL 112/2006 Art 19, UStG VZ 2007

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 12. März 2014, Az: 6 K 1396/10

Leitsätze

Beim Verkauf verpachteter Altenheime von einer Unternehmensgruppe an eine andere Unternehmensgruppe liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn die Fortführung der Verpachtungstätigkeit die Übertragung von Grundbesitz, Inventar und Gesellschaftsanteilen erfordert und diese Übertragungen von verschiedenen (selbständigen) Veräußerern an verschiedene (selbständige) Erwerber erfolgen.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 13. März 2014 6 K 1396/10 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine GbR. Gesellschafter der Klägerin sind die Eheleute X. Die Klägerin vermietete Grundbesitz an die Betreiber von drei "Seniorenresidenzen" in A, B und C; deren Betreiber sind Schwestergesellschaften der Klägerin in der Rechtsform einer OHG, an denen die Eheleute X ebenfalls je zur Hälfte beteiligt sind. Die Vermietung der Grundstücke erfolgte steuerfrei. Soweit die Klägerin auch Eigentümerin des Inventars war, vermietete sie dieses den Betreibern steuerpflichtig; aus den Anschaffungskosten für das Inventar wurde ihr der Vorsteuerabzug gewährt. Die Grundstücke und das Inventar waren bei der Klägerin als Gesamthandsvermögen bilanziert.
- 2** Ab dem 1. Januar 2006 wurden die drei Seniorenresidenzen von den Betreibergesellschaften unterverpachtet an die Z-GmbH (im Folgenden Z).
- 3** Daneben verpachtete die Klägerin Grundstücke an die Betreiber von weiteren Seniorenresidenzen; bei den Betreibern handelte es sich u.a. um die X GmbH & Co. KG sowie weitere Schwestergesellschaften.
- 4** Mit notariellem Vertrag vom 22. Dezember 2006 wurden sämtliche Seniorenresidenzen zum 1. Januar 2007 zu einem Kaufpreis von ... € an eine aus vier Aktiengesellschaften bestehende schwedische Investorengruppe veräußert. In dem Vertrag traten elf verschiedene Verkäufer auf. Herr X wurde als "Verkäufer 1" und seine Ehefrau als "Verkäuferin 2" --beide gemeinsam auch als "Eheleute X"-- bezeichnet. Sie handelten u.a. --in ihrer Eigenschaft als allein vertretungsberechtigte, persönlich haftende Gesellschafter-- für die Seniorenresidenz A OHG ("Verkäufer 9"), für die Seniorenresidenz B OHG ("Verkäufer 10") und für die Seniorenresidenz C OHG ("Verkäufer 11").
- 5** Der Verkäufer 1 und die Verkäuferin 2 veräußerten u.a. den Grundbesitz an die Gesellschaft I AB

(Grundstückskäuferin) und als "die Verkäufer" das Inventar an die Gesellschaft J AB (Inventarkäuferin). Zugleich veräußerten der Verkäufer 1 und die Verkäuferin 2 die Beteiligungen an den Personengesellschaften an zwei weitere Gesellschaften, nämlich die K AB (Gesellschaftskäuferin 1) und die L AB (Gesellschaftskäuferin 2); die Erwerber traten gemäß Ziffern 1.5 und 6. des Vertrages vom 22. Dezember 2006 in die Pachtverträge mit der Z ein.

- 6 Die Klägerin nahm eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen gemäß § 1 Abs. 1a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) an und reichte deshalb für das Jahr 2007 (Streitjahr) keine Umsatzsteuererklärung ein. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) führte bei der Klägerin eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch. Die Prüferin ging wegen des Erwerbs von Grundbesitz und Inventar durch verschiedene Gesellschaften von einer gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbaren --und auch steuerpflichtigen-- Veräußerung des Inventars der Seniorenresidenzen in A, B und C durch die Klägerin aus.
- 7 Das FA erließ am 25. Juni 2009 entsprechend den Prüfungsfeststellungen gegenüber der Klägerin einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007, mit dem es die Umsatzsteuer auf ... € festsetzte. Der dagegen gerichtete Einspruch, mit dem die Klägerin vorgetragen hatte, die Veräußerungsvorgänge seien als Einheit anzusehen, da die Investorengruppe das Unternehmen habe unverändert fortführen wollen, wurde mit Einspruchsentscheidung vom 17. März 2010 als unbegründet zurückgewiesen.
- 8 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt. Es war der Auffassung, dass die Umsätze aus dem notariellen Vertrag vom 22. Dezember 2006 hinsichtlich des (allein) streitbefangenen Inventars zu Recht der Klägerin zugerechnet worden seien, auch wenn diese insoweit nicht ausdrücklich als Verkäuferin bezeichnet worden sei. Die Veräußerung des Inventars sei nicht steuerbar. Denn "hinsichtlich der Veräußerung der Grundstücke, des Inventars und der Anteile" an den Betriebsgesellschaften sei eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S. von § 1 Abs. 1a UStG anzunehmen. Werde --wie im Streitfall-- ein Geschäftsbetrieb von einer Veräußerergruppe an eine Erwerbergruppe --ohne dass die Voraussetzungen der Organschaft erfüllt seien-- veräußert, so könne gleichwohl insgesamt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegen. Insoweit folge der Senat den Ausführungen des FG Nürnberg in dessen Urteil vom 6. August 2013 2 K 1964/10 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2013, 1964).
- 9 Im Streitfall sei die Fortführung des Unternehmens "Verpachtung an die Z" in der bisherigen Form nur unter Einbeziehung aller --bewusst in einem Zug übertragenen-- "Komponenten" möglich gewesen. Unerheblich sei, dass auf der Erwerberseite mehrere Gesellschaften --und nicht nur ein einziger Erwerber-- die für die Fortführung des Unternehmens erforderlichen Gegenstände erworben hätten und dass auch auf der Veräußererseite im Streitfall mehrere Personen beteiligt seien, eine davon die Klägerin.
- 10 Das Urteil des FG ist in EFG 2014, 1036 veröffentlicht.
- 11 Zur Begründung der Revision beruft sich das FA auf die Verletzung materiellen Rechts.
- 12 Nach seiner Auffassung sind die Voraussetzungen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen schon deshalb nicht erfüllt, weil auf der Veräußererseite und auf der Erwerberseite jeweils mehrere Unternehmer vorhanden seien. In den insoweit eindeutigen unionsrechtlichen Vorgaben und in § 1 Abs. 1a UStG seien jeweils einzelne Personen auf Veräußerer- und Erwerberseite genannt. Die vom FG vorgenommene rein wirtschaftliche Betrachtungsweise stehe damit nicht im Einklang. Die vom FG letztendlich vollzogene Verkäufergruppenbildung sei im Übrigen nicht handhabbar. Erschwerend komme der komplexe Sachverhalt mit Auslandsbezug hinzu. Schließlich fehlten tatsächliche Feststellungen des FG zur entscheidungserheblichen Rechtsfrage, ob überhaupt eine Fortführung des Unternehmens durch die Erwerber stattgefunden habe. Während die Grundstücksübertragung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG und die Anteilsveräußerung nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei seien, sei die von der Klägerin durchgeführte Übertragung des Inventars mithin steuerbar und auch steuerpflichtig.
- 13 Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 14 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 15 Sie hält die Entscheidung der Vorinstanz für zutreffend.

Entscheidungsgründe

- 16 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des FG-Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17 Das FG hat zu Unrecht entschieden, dass im Streitfall hinsichtlich der Veräußerung des Inventars unter Einbeziehung der Übertragungen des Grundbesitzes und der Gesellschaftsanteile die Voraussetzungen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG vorliegen.
- 18 1. Die Entscheidung des FG, dass die Klägerin hinsichtlich der (allein) streitbefangenen Übertragung des Inventars als Leistende anzusehen ist, begegnet im Ergebnis keinen revisionsrechtlichen Bedenken.
- 19 a) Wer Leistender ist, kann regelmäßig den zivilrechtlichen Rechtsbeziehungen entnommen werden (vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 24. April 2013 XI R 7/11, BFHE 241, 459, BStBl II 2013, 648, Rz 22; vgl. dazu auch Gerichtshof der Europäischen Union --EuGH--, Urteil vom 20. Juni 2013 C-653/11, Paul Newey, Mehrwertsteuerrecht --MwStR-- 2013, 373, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2013, 628). Leistender ist grundsätzlich derjenige, der im eigenen Namen Lieferungen oder sonstige Leistungen gegenüber einem anderen selbst oder durch einen Beauftragten ausführt. Ob eine Leistung dem Handelnden oder einem anderen zuzurechnen ist, hängt grundsätzlich davon ab, ob der Handelnde im Außenverhältnis gegenüber Dritten im eigenen Namen oder im Namen des anderen aufgetreten ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 28. November 1990 V R 31/85, BFHE 164, 134, BStBl II 1991, 381; vgl. auch Lippross, Umsatzsteuer, 23. Aufl., S. 83).
- 20 b) Die vom FG vorgenommene Auslegung des Vertrags vom 22. Dezember 2006 dahingehend, dass die Veräußerung des Inventars der Klägerin als leistende Unternehmerin i.S. von § 2 Abs. 1 UStG --und nicht jeweils den Eheleuten X als Einzelpersonen-- zuzurechnen ist, wird von den Beteiligten nicht in Zweifel gezogen, ist möglich, verfahrensfehlerfrei zustande gekommen, verstößt nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze und bindet daher gemäß § 118 Abs. 2 FGO den Senat (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 18. Oktober 2011 IX R 58/10, BFHE 235, 423, BStBl II 2012, 286, Rz 14, m.w.N.; vom 11. Juli 2012 XI R 11/11, BFHE 238, 560, BFH/NV 2013, 326, Rz 26 f., m.w.N.).
- 21 2. Entgegen der Auffassung des FG ist die Steuerbarkeit der Lieferung des Inventars nicht wegen des Vorliegens einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG ausgeschlossen.
- 22 a) Nach § 1 Abs. 1a UStG unterliegen die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen 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 (§ 1 Abs. 1a Satz 2 UStG). Der erwerbende Unternehmer tritt an die Stelle des Veräußerers (§ 1 Abs. 1a Satz 3 UStG).
- 23 aa) Diese Vorschriften beruhen unionsrechtlich auf Art. 5 Abs. 8 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-- (nunmehr Art. 19 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem --MwStSystRL--). Danach können die Mitgliedstaaten 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.
- 24 bb) Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG bezweckt nach der Rechtsprechung des EuGH, die Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen zu erleichtern und zu vereinfachen (EuGH-Urteile vom 27. November 2003 C-497/01, Zita Modes, Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 39; vom 10. November 2011 C-444/10, Schriever, Slg. 2011, I-11071, BStBl II 2012, 848, UR 2011, 937, Rz 23; vom 30. Mai 2013 C-651/11, X BV, MwStR 2013, 337, UR 2013, 582, Rz 41) und erfasst dementsprechend die Übertragung von Geschäftsbetrieben und von selbständigen Unternehmensteilen, die als Zusammenfassung materieller und immaterieller Bestandteile ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann (EuGH-Urteile Zita Modes in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 40; Schriever in Slg. 2011, I-11071, BStBl II 2012, 848, UR 2011, 937, Rz 25; BFH-Urteile vom 18. Januar 2012 XI R 27/08, BFHE 235, 571, BStBl II 2012, 842, und vom 19. Dezember 2012 XI R 38/10, BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 33).
- 25 Der Erwerber muss dabei beabsichtigen, den übertragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben. Nicht begünstigt ist die sofortige Abwicklung der übernommenen Geschäftstätigkeit (EuGH-Urteil Zita Modes in Slg.

2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 44; BFH-Urteile vom 30. April 2009 V R 4/07, BFHE 226, 138, BStBl II 2009, 863, unter II.2.a; in BFHE 235, 571, BStBl II 2012, 842, Rz 19; in BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 34).

- 26** cc) Der Begriff des Teilvermögens bezieht sich nicht auf einen oder mehrere lose Bestandteile eines Unternehmens, sondern auf eine Kombination von ihnen, die zur Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausreicht, auch wenn diese Tätigkeit nur Teil eines größeren Unternehmens ist, von dem sie abgespalten wurde (vgl. BFH-Urteil in BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 35, m.w.N.).
- 27** dd) Im Rahmen einer Gesamtwürdigung ist es für die Annahme einer Geschäftsveräußerung entscheidend, ob das übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht (vgl. BFH-Urteile in BFHE 235, 571, BStBl II 2012, 842, und in BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 36) und ob die vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten übereinstimmen oder sich hinreichend ähneln (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 36, m.w.N.). Es kommt insoweit nicht darauf an, ob beim Veräußerer eine eigenständige betriebliche Organisation vorlag, sondern vielmehr darauf, ob ein Teilvermögen übertragen wird, das vom Erwerber als selbständiges Unternehmen fortgeführt werden kann (vgl. z.B. EuGH-Urteil X BV in MwStR 2013, 337, UR 2013, 582, Rz 53); die organisatorischen Verhältnisse beim Veräußerer sind damit unmaßgeblich (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 240, 366, BStBl II 2013, 1053, Rz 45, m.w.N.).
- 28** b) Ausgehend von diesen Grundsätzen hat das FG unzutreffend angenommen, die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen lägen vor. Es hat zu Unrecht bei dem streitbefangenen Verkauf des Inventars auch die Veräußerungen des Grundbesitzes und der Gesellschaftsanteile berücksichtigt und dabei als unmaßgeblich angesehen, dass mehrere Veräußerer und mehrere Erwerber mehrere Veräußerungen vorgenommen haben.
- 29** aa) Der EuGH hat u.a. mit Hinweis darauf, dass Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG die Formulierung "Übertragender" nur im Singular verwendet, inzwischen geklärt, dass bei Prüfung der Voraussetzungen dieser Bestimmung und Vorliegen mehrerer Leistungsbeziehungen "jeder Vorgang einzeln und selbständig zu beurteilen" ist (EuGH-Urteil X BV in MwStR 2013, 337, UR 2013, 582, Rz 45 bis 47). Dies gilt gleichermaßen für die seit dem 1. Januar 2007 geltende Regelung in Art. 19 MwStSystRL, in der die Person "des Übertragenden" ebenfalls nur in der Einzahl erwähnt ist. Dementsprechend heißt es in § 1 Abs. 1a Satz 3 UStG, dass "der erwerbende Unternehmer an die Stelle des Veräußerers" tritt (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 4. Februar 2015 XI R 42/13, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BFH/NV 2015, 937).
- 30** bb) Dies bedeutet, dass für die Prüfung der Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen im Rahmen der streitbefangenen umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehung zwischen der Klägerin und der Inventarkäuferin Leistungen außer Betracht bleiben müssen, die --wie hier-- Gegenstand von weiteren --davon zu unterscheidenden-- umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen zwischen anderen Unternehmern sind (so auch Wüst, MwStR 2014, 409).
- 31** cc) Die Begründung des FG, im zu beurteilenden Fall gehe es "wirtschaftlich" um die Veräußerung eines Geschäftsbetriebs "Verpachtung von Seniorenheimen" durch eine Unternehmergruppe an eine "gänzlich anders strukturiert[e]" andere Unternehmergruppe, das Unternehmen "Verpachtung von Seniorenheimen" an die Z werde jedoch "von der Erwerbergruppe in gleicher Weise wie vom Veräußerer" fortgeführt (Rz 76 des Urteils), ist mithin nicht maßgeblich.
- 32** Auch soweit das FG --im Anschluss an das einen anderen Sachverhalt betreffende, nicht rechtskräftige Urteil des FG Nürnberg in EFG 2013, 1964-- meint, der Zweck des § 1 Abs. 1a UStG, die Übertragung von Unternehmen bzw. Unternehmensteilen zu erleichtern sowie der Neutralitätsgrundsatz geböten es, eine Geschäftsveräußerung auch dann anzunehmen, wenn ein Geschäftsbetrieb zwar auf mehrere Unternehmer übertragen werde, diese den Geschäftsbetrieb aber in der bisherigen Form nur gemeinsam fortführen könnten und dies auch täten (Rz 95 f. des Urteils), folgt der Senat dem aus den dargelegten Gründen nicht (ebenso Meisel/Walzer, Der Betrieb 2014, 83; Wüst, MwStR 2014, 409; wohl auch Pogodda-Grünwald, MwStR 2013, 744; Meyer, EFG 2013, 1966).
- 33** dd) Nach Maßgabe dieser Grundsätze ergibt sich für den Streitfall, dass hinsichtlich der streitbefangenen Veräußerung des Inventars durch die Klägerin keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorlag, weil die Erwerber durch diese Anschaffung allein nicht einen selbständigen Unternehmensteil erworben haben, der sie in die Lage versetzt hätte, das von der Klägerin vorher betriebene Vermietungs- und Verpachtungsunternehmen fortzusetzen (vgl. dazu z.B. EuGH-Urteil Zita Modes in Slg. 2003, I-14393, BFH/NV Beilage 2004, 128, Rz 40). Vielmehr waren dazu --wie das FG wiederholt dargelegt hat-- noch die Übertragungen der Gesellschaftsanteile und des Grundbesitzes erforderlich. Diese Vorgänge durften aber nicht bei der Prüfung der Voraussetzungen einer

Geschäftsveräußerung im Ganzen hinsichtlich des streitbefangenen Umsatzes zwischen der Klägerin und der Inventarkäuferin einbezogen werden, weil es sich insoweit um umsatzsteuerrechtliche Leistungsbeziehungen zwischen anderen Vertragspartnern handelte.

- 34** ee) Etwas anderes ergibt sich entgegen der Auffassung des FG nicht aus dem BFH-Urteil vom 6. Mai 2010 V R 25/09 (BFH/NV 2010, 1873), wonach eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung durch Grundstücksübertragung im Rahmen der erforderlichen Gesamtwürdigung aufgrund besonderer Umstände auch dann vorliegen kann, wenn auf den Erwerber kein bestehender Mietvertrag übergeht.
- 35** Denn diese Rechtsprechung betrifft allein die Frage der Fortführung einer unternehmerischen Tätigkeit durch den Erwerber im Falle der Übertragung von Grundstücken ohne Übergang eines entsprechenden Pacht- oder Mietvertrages (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2010, 1873, Rz 17 ff.). Darum --oder um Vergleichbares-- geht es im vorliegenden Fall nicht. Hier ist ausschließlich entscheidend, ob die von den Veräußerern vorgenommenen Übertragungen von Grundbesitz und Gesellschaftsanteilen an dritte Erwerber in die Würdigung der Leistungsbeziehung zwischen der Klägerin und der Inventarkäuferin einbezogen werden dürfen. Auf diese --zu verneinende-- Frage ist die Rechtsprechung im BFH-Urteil in BFH/NV 2010, 1873 nicht übertragbar.
- 36** ff) Dem steht nicht die Rechtsprechung des EuGH und des BFH entgegen, wonach bei dem Erwerb eines Warenbestandes und der Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts unter gleichzeitiger Vermietung des Ladenlokals an den Erwerber eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gegeben sein kann (vgl. EuGH-Urteil Schriever in Slg. 2011, I-11071, BStBl II 2012, 848, UR 2011, 937, und BFH-Urteil in BFHE 235, 571, BStBl II 2012, 842). Denn der Streitfall ist mit dem diesen Entscheidungen zugrunde liegenden Sachverhalt nicht vergleichbar.
- 37** 3. Die streitbefangene Lieferung des Inventars war auch steuerpflichtig.
- 38** a) Insoweit greift keiner der in § 4 UStG genannten gesetzlichen Steuerbefreiungstatbestände ein.
- 39** b) Eine Steuerbefreiung kommt insbesondere nicht deshalb in Betracht, weil die Übertragung des Grundbesitzes nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei ist und die von der Klägerin ausgeführte Lieferung des Inventars als dieser Hauptleistung untergeordnete Nebenleistung anzusehen wäre. Denn mehrere Leistungen können unter dem Gesichtspunkt von Haupt- und Nebenleistung nur dann als einheitliche Leistung gelten, wenn die Leistungen durch einen Leistenden gegenüber ein und demselben Leistungsempfänger erbracht werden (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 241, 459, BStBl II 2013, 648, Rz 62, und vom 14. Mai 2014 XI R 13/11, BFHE 245, 424, BStBl II 2014, 734, Rz 37; Lange, UR 2009, 289 ff.). Davon ist auch das FG ausgegangen (Rz 54 des Urteils). Dies war im Streitfall nicht gegeben, weil das Inventar und der Grundbesitz an verschiedene Erwerber verkauft wurden.
- 40** Dasselbe gilt im Verhältnis der streitbefangenen Lieferung des Inventars zu den von den Eheleuten X durchgeführten Veräußerungen der Gesellschaftsanteile, die nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei waren, was das FG zutreffend ausgeführt hat (Rz 83 f. des Urteils) und zwischen den Beteiligten nicht umstritten ist.
- 41** 4. Das FG ist im Hinblick auf die Anwendung des § 1 Abs. 1a UStG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Seine Entscheidung war daher aufzuheben. Die Sache ist spruchreif im Sinne einer Klageabweisung.
- 42** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de