Beschluss vom 13. März 2019, XI B 89/18

Speisenabgabe in einem Bayerischen Biergarten als Restaurationsumsatz unterliegt dem Regelsteuersatz

ECLI:DE:BFH:2019:B.130319.XIB89.18.0

BFH XI. Senat

UStG § 12 Abs 1, UStG § 12 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, UStG VZ 2009 , UStG VZ 2010 , UStG VZ 2011 , UStG VZ 2012 , UStG VZ 2013

vorgehend FG München, 25. Juli 2018, Az: 14 K 2036/16

Leitsätze

NV: Der Inhaber einer Fischbraterei in einem Biergarten erbringt dem Regelsteuersatz unterliegende sonstige Leistungen (Restaurationsumsätze), wenn er an Biergartenbesucher gegen Entgelt gegrillte Fische abgibt und er aufgrund von ausdrücklichen oder konkludenten Vereinbarungen mit dem Eigentümer oder Betreiber des Biergartens berechtigt ist, seinen Kunden die Infrastruktur des Biergartens zur Verfügung zu stellen, und dies auch tatsächlich so geschieht.

Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 26. Juli 2018 14 K 2036/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) betreibt u.a. Fischbratereien in vier Biergärten im Geltungsbereich der Bayerischen Biergartenverordnung vom 20. April 1999 (Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt 1999, S. 142), in denen entsprechend der Tradition die Gäste eigene Brotzeiten, d.h. in der Regel kalte und einfache Speisen, nicht jedoch eigene Getränke, mitbringen dürfen. Die Klägerin verkauft sog. "Steckerlfische", die von ihren Mitarbeitern gewürzt und über Holzkohlefeuer gegrillt werden. Die Fische werden den Kunden im Ganzen, nicht filetiert und in Alufolie oder Packpapier verpackt übergeben. An den jeweiligen Fischständen sind nur Bretter zur Ablage und Übergabe der Fische angebracht; Verzehrvorrichtungen sind dort nicht vorhanden.

2 Die Klägerin pachtete in den Jahren 2009 bis 2013 (Streitjahre) in den Biergärten jeweils einen festen Standplatz, teilweise vom Eigentümer, der nicht der Betreiber war, teilweise vom Betreiber des Biergartens. Drei der vier Biergärten warben in den Streitjahren auf ihrem jeweiligen Internetauftritt damit, dass in ihrem Biergarten "Steckerlfisch" angeboten werde. Der vierte Biergarten warb erst ab dem Jahr 2014 damit.

3 In ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre nahm die Klägerin an, sie liefere sämtliche gegrillten Fische an ihre Kunden, und wendete daher auf die genannten Umsätze den ermäßigten Steuersatz an.

4 Nach Durchführung einer Außenprüfung vertrat der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) in den Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden für die Streitjahre vom 7. August 2015 die Auffassung, dass 90 % der genannten Umsätze als Restaurationsleistungen (sonstige Leistungen) anzusehen seien, für die der Regelsteuersatz gelte; den Anteil der nicht zum Verzehr an Ort und Stelle gelieferten Fische schätzte das FA auf 10 %. Der Einspruch blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 22. Juni 2016).

5 Das Finanzgericht (FG) München wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 2070

veröffentlichten Urteil vom 26. Juli 2018 14 K 2036/16 ab und ließ die Revision nicht zu. Es entschied, auf die streitigen Leistungen sei der allgemeine Steuersatz anzuwenden. Es liege insoweit eine sonstige Leistung der Klägerin vor; denn die Klägerin habe ihren Kunden die Infrastruktur der Biergärten zur Verfügung gestellt. Ein jedenfalls konkludent vereinbartes Recht zur Mitbenutzung der Infrastruktur ergebe sich daraus, dass ohne dieses Recht das Konzept des Betriebs des "Steckerlfisch"-Standes im Biergarten, das im Interesse sowohl der Klägerin als auch der Betreiber lag, nicht hätte verwirklicht werden können. Anders als die Klägerin meine, ergebe sich das Recht, die Bierzeltgarnituren zu benutzen, nicht bereits aufgrund der Bayerischen Biergartenverordnung, weil insoweit nur eigene Brotzeiten (d.h. in der Regel kalte und einfache Speisen) im Biergarten verzehrt werden dürften. Die von der Klägerin verkauften Fische seien keine Brotzeiten. Das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 3. August 2017 V R 15/17 (BFHE 258, 566) stehe diesem Ergebnis nicht entgegen. Nicht zu beanstanden sei die Schätzung des FA, dass bei 10 % der Umsätze die Fische zum Mitnehmen bestimmt gewesen seien.

6 Mit ihrer Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision macht die Klägerin als Zulassungsgründe i.S. des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache, die Erforderlichkeit einer Entscheidung des BFH zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung sowie Verfahrensfehler geltend.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Beschwerde ist unbegründet. Die geltend gemachten Zulassungsgründe sind teilweise nicht hinreichend dargelegt und liegen im Übrigen nicht vor.

8 1. Soweit die Beschwerde als Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO rügt, das FG habe seine Sachaufklärungspflicht verletzt, hat die Klägerin den Zulassungsgrund bereits nicht hinreichend dargelegt.

9 a) Die schlüssige Darlegung der Verletzung der Sachaufklärungspflicht durch das FG erfordert u.a. Angaben, welche Tatsachen das FG mit welchen Beweismitteln noch hätte aufklären sollen und weshalb sich dem FG eine Aufklärung unter Berücksichtigung seines --insoweit maßgeblichen-- Rechtsstandpunktes hätte aufdrängen müssen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 2. März 2017 XI B 81/16, BFH/NV 2017, 748, Rz 28; vom 4. September 2017 XI B 107/16, BFH/NV 2017, 1412, Rz 27, m.w.N.). Weiter ist darzulegen, welches Ergebnis die Beweisaufnahme voraussichtlich erbracht hätte und inwiefern dieses zu einer für den Kläger günstigeren Entscheidung hätte führen können (vgl. BFH-Beschlüsse vom 25. Oktober 2016 VIII B 50/16, BFH/NV 2017, 57, Rz 2; vom 26. April 2018 XI B 117/17, BFH/NV 2018, 953, Rz 33).

10 b) An solchen Darlegungen fehlt es hier.

11 aa) Die Klägerin gibt zwar an, das FG habe nicht aufgeklärt, mit welchen Esswerkzeugen (Messer und Gabel, Teller) die Kunden der Klägerin an den Tischen die ihnen von der Klägerin verkauften Fische filetiert hätten. Außerdem habe das FG nicht aufgeklärt, ob die Kunden der Klägerin weitere Speisen und Getränke des Biergartenbetreibers bei diesem erworben haben und in welchem Umfang dies üblicherweise der Fall gewesen sei. Dazu sei "durch Zeugen" Beweis zu erheben gewesen.

12 Die Klägerin gibt aber weder an, wen das FG dazu als Zeugen hätte vernehmen sollen, noch benennt sie, welches Ergebnis die Beweisaufnahme voraussichtlich ergeben hätte.

13 bb) Außerdem geht die Beschwerde nicht hinreichend darauf ein, weshalb eine Beweiserhebung auf Basis der Rechtsauffassung des FG zu einem anderen Ergebnis hätte führen können.

14 Die Klägerin behauptet zwar, eine Gesamtbetrachtung --wenn sich ergeben hätte, dass Messer, Gabel und Teller Eigentum der Kunden oder des Biergartenbetreibers gewesen wären-- zu einem anderen Ergebnis hätte führen können. Auch behauptet die Klägerin, es hätte zu einer anderen Beurteilung des FG führen können, wenn sich ergeben hätte, dass die Kunden der Klägerin noch weitere nicht unerhebliche Getränke- und Speisenumsätze mit dem Biergartenbetreiber getätigt hätten. Auf beide Umstände kam es jedoch nach der insoweit maßgeblichen Rechtsauffassung des FG nicht an; denn das FG hat das Vorliegen eines Restaurationsumsatzes als sonstige Leistung daraus abgeleitet, dass die Klägerin ihren Kunden die Infrastruktur des Biergartens zur Verfügung gestellt hat (FG-Urteil Seite 9 ff. unter aa). Weiter entscheidend aus Sicht des FG war (Seite 11 des Urteils unter bb und c), dass die von der Klägerin den Kunden zur Mitbenutzung zur Verfügung gestellten Bierzeltgarnituren den Verzehr von

Lebensmitteln erleichtern, das Konzept des Biergartens hierauf beruht und der Verzehr des gegrillten Fischs ohne Tisch grundsätzlich nicht möglich ist, weil er filetiert werden muss. Ob und inwieweit die Kunden der Klägerin neben den Bierzeltgarnituren auch Messer, Gabel und Teller des Biergartens genutzt haben, ist auf Basis der Rechtsauffassung des FG ebenso unerheblich wie der Umstand, ob die Kunden der Klägerin neben dem "Steckerlfisch" weitere Speisen oder Getränke beim Biergartenbetreiber erworben haben oder nicht. Entscheidend aus Sicht des FG ist, dass die Kunden den "Steckerlfisch" an den Bierzeltgarnituren verzehrt haben, die ihnen die Klägerin zur Mitbenutzung zur Verfügung gestellt hat.

15 2. Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

16 a) Grundsätzliche Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO kommt einer Rechtssache zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das (abstrakte) Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Außerdem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärbar sein (vgl. BFH-Beschlüsse vom 12. Oktober 2018 XI B 65/18, BFH/NV 2019, 129, Rz 7; vom 15. November 2018 XI B 49/18, BFH/NV 2019, 208, Rz 8).

17 b) Die Klägerin wirft die abstrakte Rechtsfrage auf, ob die Abgabe von verpackten, verzehrfertigen Lebensmitteln wie gegrillten Fischen deswegen als sonstige Leistung (Restaurationsumsatz) zu beurteilen ist, weil die Kunden des leistenden Unternehmers Bänke und Tische eines Biergartenbetreibers ohne dessen ausdrückliche Zustimmung mitbenutzen dürfen, weil sie dadurch veranlasst werden sollen, von diesem abgegebene Getränke und andere Speisen zu erwerben.

18 c) Diese Rechtsfrage ist jedoch im Streitfall nicht klärbar; denn Fragen, die sich nur stellen könnten, wenn man von einem anderen als dem vom FG festgestellten Sachverhalt ausgeht, können im Revisionsverfahren nicht geklärt werden (vgl. Senatsbeschlüsse vom 18. Juli 2014 XI B 37/14, BFH/NV 2014, 1779, Rz 9; vom 19. Dezember 2014 XI B 12/14, BFH/NV 2015, 534, Rz 27), weil der BFH grundsätzlich an die in dem angefochtenen Urteil getroffenen tatsächlichen Feststellungen gebunden ist (§ 118 Abs. 2 FGO). Auch an eine Vertragsauslegung ist der BFH gebunden, wenn sie den Auslegungsgrundsätzen der §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs entspricht und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 17. Dezember 2009 V B 113/08, BFH/NV 2010, 939, Rz 23; vom 24. Juli 2017 XI B 37/17, BFH/NV 2017, 1635, Rz 13).

19 Im Streitfall hat das FG die Absprachen der Klägerin mit den Eigentümern der Biergärten bzw. den Biergartenbetreibern dahingehend gewürdigt, dass die Klägerin ihren Kunden die Infrastruktur der Biergärten sowohl zur Verfügung stellen durfte als auch zur Verfügung gestellt hat. Biergarteneigentümer und Biergartenbetreiber haben nicht, wie die Klägerin meint, die Benutzung durch die Kunden der Klägerin geduldet, sondern der Klägerin das Recht eingeräumt, die Infrastruktur dadurch zu nutzen, dass sie sie ihren Kunden zur Mitbenutzung zur Verfügung stellt.

20 d) Die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage wäre trotz der tatsächlichen Feststellungen des FG auch dann klärbar, wenn in Bezug auf den vom FG festgestellten Sachverhalt zulässige und begründete Verfahrensrügen erhoben worden wären oder wenn die Bindung an den festgestellten Sachverhalt aus anderen Gründen entfiele (vgl. BFH-Beschlüsse vom 17. November 2015 XI B 52/15, BFH/NV 2016, 431; vom 18. Juli 2017 XI B 24/17, BFH/NV 2018, 60, Rz 28). Dies ist jedoch gemäß den Ausführungen unter II.1. vorliegend nicht der Fall.

21 3. Die Revision ist auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) wegen Divergenz zuzulassen. Die Klägerin hat das Vorliegen dieses Zulassungsgrundes bereits nicht hinreichend i.S. des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt.

22 a) Eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO wegen Divergenz setzt voraus, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH, der Gerichtshof der Europäischen Union, das Bundesverfassungsgericht, der Gemeinsame Senat der obersten Gerichtshöfe des Bundes, ein anderes oberstes Bundesgericht oder ein anderes Gericht; das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den ebenfalls tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung des anderen Gerichts nicht übereinstimmt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 22. Juli 2014 XI B 29/14, BFH/NV 2014, 1780, Rz 10; vom 27. Februar 2018 XI B 97/17, BFH/NV 2018, 738, Rz 8).

23 b) Zur schlüssigen Darlegung dieses Zulassungsgrundes muss der Beschwerdeführer tragende abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen Urteil einerseits und aus der behaupteten Divergenzentscheidung andererseits

herausarbeiten und einander so gegenüberstellen, dass die behauptete Abweichung erkennbar wird (z.B. BFH-Beschlüsse vom 9. Mai 2017 XI B 13/17, BFH/NV 2017, 1198, Rz 16; vom 5. Juli 2018 XI B 17/18, BFH/NV 2018, 1139, Rz 19). Aus der Beschwerdebegründung muss sich auch ergeben, dass dem Streitfall ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde liegt wie der Divergenzentscheidung (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 9. April 2014 XI B 10/14, BFH/NV 2014, 1099, Rz 9; vom 26. September 2017 XI B 65/17, BFH/NV 2018, 240, Rz 25).

24 c) Diesen Anforderungen wird die Beschwerdebegründung nicht gerecht. Die Klägerin behauptet zwar, dass die Vorentscheidung vom BFH-Urteil in BFHE 258, 566 abweiche. Sie weist auch darauf hin, dass nach Auffassung des FG zwischen den Biergarteneigentümern bzw. Biergartenbetreibern und der Klägerin konkludent ein Recht zur Mitbenutzung der Infrastruktur des Biergartens vereinbart worden sei. Allerdings geht die Klägerin nicht darauf ein, dass das FG außerdem auf Seite 9 und 10 des Urteils davon ausgegangen ist, dass die Klägerin nicht nur das Recht hatte, ihren Kunden die Infrastruktur der Biergärten zur Verfügung zu stellen, sondern dass dies dann auch --entsprechend der Erwartung der Verbraucher-- geschehen ist. Dies war nach dem Sachverhalt des BFH-Urteils in BFHE 258, 566 dort gerade nicht der Fall. Entsprechend hat das FG selbst auf Seite 11 und 12 seines Urteils das Vorliegen einer Divergenz zum BFH-Urteil in BFHE 258, 566 geprüft und zutreffend verneint.

25 4. Der Senat sieht gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO von einer weiteren Begründung ab.

26 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de