Beschluss vom 07. Dezember 2021, XI B 11/21

Geschäftsveräußerung im Ganzen

ECLI:DE:BFH:2021:B.071221.XIB11.21.0

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1a, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, UStG § 13b Abs 5, UStG § 14c Abs 1, EWGRL 388/77 Art 5 Abs 8, EGRL 112/2006 Art 19, UStG VZ 2005 , UStG VZ 2006 , UStG VZ 2007 , UStG VZ 2008

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern , 19. November 2019, Az: 3 K 314/14

Leitsätze

1. NV: Aus einer Geschäftsveräußerung i.S. des § 1 Abs. 1a UStG ergibt sich keine Gesamtrechtsnachfolge.

2. NV: Die umsatzsteuerrechtliche Einzelrechtsnachfolge betrifft die im Rahmen einer Geschäftsveräußerung übertragenen Gegenstände.

Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 20.11.2019 - 3 K 314/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) unterhielt in den Jahren 2005 bis 2008 (Streitjahre) ein ...unternehmen, einen ...handel sowie einen ...handel, letzteren bis zu dessen Veräußerung im Jahr 2007.

2 Aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung im Bericht vom 28.06.2013 erließ der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) für die Streitjahre Änderungs- bzw. Erstbescheide über Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie über den jeweiligen Gewerbesteuermessbetrag für das ...unternehmen, den ...handel und (für 2005 bis 2007) den ...handel.

3 Das Finanzgericht (FG) Mecklenburg-Vorpommern wies mit Urteil vom 20.11.2019 - 3 K 314/14 die Klage --soweit diese sich nicht durch geringfügige Teilabhilfe durch das FA erledigt hatte-- ab und ließ die Revision nicht zu.

4 Hiergegen richtet sich die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision, die beim Bundesfinanzhof (BFH) das Az. III B 14/20 erhielt.

II.

5 Der III. Senat des BFH trennte mit Beschluss vom 13.11.2020 - III B 14/20 (nicht veröffentlicht) das Beschwerdeverfahren wegen Umsatzsteuer 2005 bis 2008 ab und verwies dieses an den dafür zuständigen XI. Senat des BFH, wo es das Az. XI B 11/21 erhielt. Mit Beschluss (ebenfalls) vom 13.11.2020 - III B 14/20 wies der III. Senat des BFH die Nichtzulassungsbeschwerde im Übrigen als unbegründet zurück.

Entscheidungsgründe

III.

6 Die Beschwerde (wegen Umsatzsteuer 2005 bis 2008) ist jedenfalls unbegründet. Soweit der Kläger Zulassungsgründe i.S. des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügend dargelegt hat, liegen solche nicht vor.

7 1. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen. Die vom Kläger bezeichneten Rechtsfragen sind entweder nicht klärungsbedürftig oder wären in einem anschließenden Revisionsverfahren nicht klärbar.

8 a) Der Kläger vertritt abweichend zum FG-Urteil die Auffassung, dass er die den ...handel betreffende, vor dessen Veräußerung am 30.09.2007 entstandene Umsatzsteuer nicht (mehr) schulde, sondern vielmehr der Erwerber des Geschäfts. Er hält es für klärungsbedürftig, ob "eine Geschäftsveräußerung im Ganzen zur Gesamtrechtsnachfolge hinsichtlich der Steuerschuldnerschaft für die Umsatzsteuer [führt] mit der Folge, dass der Erwerber die vor Erwerb im erworbenen Geschäft begründete Umsatzsteuer schuldet".

9 aa) An der Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage fehlt es, wenn sich die Beantwortung dieser Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG in seiner Entscheidung getan hat (ständige Rechtsprechung; vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 05.12.2016 - X B 91/16, BFH/NV 2017, 287, Rz 11; vom 25.08.2020 - VI B 1/20, BFH/NV 2021, 13, Rz 4; vgl. auch Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 115 FGO Rz 106).

10 bb) So verhält es sich hier. Aus einer Geschäftsveräußerung i.S. des § 1 Abs. 1a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ergibt sich keine Gesamtrechtsnachfolge.

11 (1) § 1 Abs. 1a UStG setzt Art. 5 Abs. 8 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG; nunmehr Art. 19 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) in nationales Recht um. Gemäß dieser Richtlinienbestimmung können die Mitgliedstaaten die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen.

12 (2) Neben dem Einfügen des § 1 Abs. 1a UStG gemäß Art. 15 Nr. 1 Buchst. b des Gesetzentwurfs der Bundesregierung zum Entwurf eines Gesetzes zur Bekämpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (BRDrucks 612/93) sollte mit Art. 15 Nr. 15 dieses Gesetzentwurfs (BRDrucks 612/93, S. 35) in § 15a UStG nach Absatz 6 folgender Absatz 6a eingefügt werden: "Bei einer Geschäftsveräußerung (§ 1 Abs. 1a) wird der für das Wirtschaftsgut maßgebliche Berichtigungszeitraum nicht unterbrochen; der Erwerber tritt an die Stelle des Veräußerers. Der Veräußerer ist verpflichtet, dem Erwerber die für die Durchführung der Berichtigung erforderlichen Angaben zu machen."

13 (3) In der Begründung zu Art. 15 Nr. 15 dieses Entwurfs (BRDrucks 612/93, S. 90) heißt es: "Der neue Abs. 6a hängt mit der Einführung der Nichtsteuerbarkeit von Geschäftsveräußerungen in § 1 Abs. 1a UStG zusammen. ... Demgemäß wird durch Satz 1 des neuen Abs. 6a geregelt, dass der Erwerber hinsichtlich der Pflicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG in die Rechtsposition des Veräußerers eintritt. ..."

14 (4) Der im Gesetzentwurf der Bundesregierung (BRDrucks 612/93, S. 35) enthaltene zweite Halbsatz des § 15a Abs. 6a Satz 1 UStG, nämlich dass der Erwerber an die Stelle des Veräußerers tritt, wurde mit dem Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz vom 21.12.1993 (StMBG; BGBl I 1993, 2310) nicht in die Vorschrift des § 15a Abs. 6a UStG übernommen (seit dem 01.01.2005: § 15a Abs. 10 UStG). Dazu heißt es in Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zum Gesetzentwurf des StMBG (BTDrucks 12/6078, S. 134, zu Art. 15 Nr. 15): "Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Ergänzung des § 1 Abs. 1a UStG. Daß bei einer Geschäftsveräußerung der Erwerber an die Stelle des Veräußerers tritt, ergibt sich nunmehr bereits aus § 1 Abs. 1a UStG und braucht deshalb in § 15a Abs. 6a nicht mehr geregelt zu werden. Die Änderung beruht auf einem Antrag des Bundesrates, dem die Bundesregierung zugestimmt hat."

15 (5) Daraus, dass der im Gesetzentwurf der Bundesregierung enthaltene zweite Halbsatz des § 15a Abs. 6a Satz 1

UStG laut Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses deshalb nicht Gesetz wurde, weil sich die Rechtsnachfolge bereits aus § 1 Abs. 1a UStG ergebe, kann nicht geschlossen werden, dass es sich im Falle der Geschäftsveräußerung um eine umsatzsteuerrechtliche Gesamtrechtsnachfolge handele. Denn ausweislich Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (BTDrucks 12/6078, S. 134, zu Art. 15 Nr. 1) entspricht "die Anordnung der umsatzsteuerlichen Einzelrechtsnachfolge im neuen § 1 Abs. 1a UStG" den Vorgaben des Art. 5 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG.

16 (6) Diese umsatzsteuerrechtliche Einzelrechtsnachfolge (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 06.09.2007 - V R 41/05, BFHE 217, 338, BStBl II 2008, 65, unter II.3.) betrifft die im Rahmen einer Geschäftsveräußerung übertragenen Gegenstände. Der Tatbestand der Geschäftsveräußerung erfasst 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 (vgl. z.B. Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union Zita Modes vom 27.11.2003 - C-497/01, EU:C:2003:644, Rz 40; SKF vom 29.10.2009 - C-29/08, EU:C:2009:665, Rz 37; z.B. auch BFH-Urteil vom 29.08.2018 - XI R 37/17, BFHE 262, 286, BStBl II 2019, 378, Rz 22). Die übertragenen Gegenstände müssen ein hinreichendes Ganzes bilden, das die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht (z.B. BFH-Urteil in BFHE 262, 286, BStBl II 2019, 378, Rz 25). Eine Übertragung bzw. ein Übergang der Steuerschuldnerschaft liegt darin nicht.

17 b) Vor dem Hintergrund der Ausführungen des FG unter 11.1. der Entscheidungsgründe, dass der Kläger die Feststellungslast (objektive Beweislast) für das Vorliegen der tatsächlichen Voraussetzungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers trage, hält es der Kläger für grundsätzlich bedeutsam, ob "die Umkehr der Steuerschuldnerschaft eine steuerbegründende Tatsache [ist] und nicht eine Steuervergünstigung mit der Folge, dass die Feststellungslast auch für die die Umkehr der Steuerschuldnerschaft begründenden Tatsachen dem Finanzamt zukommt".

18 aa) Eine Rechtsfrage kann nur dann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sie klärungsbedürftig und in einem sich anschließenden Revisionsverfahren klärbar ist (ständige Rechtsprechung; vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 10.02.2021 - XI B 24/20, BFH/NV 2021, 549, Rz 3; vom 20.04.2021 - XI B 39/20, BFH/NV 2021, 1209, Rz 8). An der Klärbarkeit einer Rechtsfrage fehlt es, wenn diese nicht entscheidungserheblich ist (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 27.03.2019 - IX B 117/18, BFH/NV 2019, 708, Rz 3).

19 bb) Die vom Kläger bezeichnete Rechtsfrage ist im Streitfall nicht entscheidungserheblich. Denn selbst im Falle des Übergangs der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger hätte dies keine Auswirkung auf die angefochtene Steuerfestsetzung.

20 (1) Nach den Feststellungen des FG unter 4. der Entscheidungsgründe hat der Kläger seine Leistungen der Baubetreuung dem Leistungsempfänger in Rechnung gestellt und dabei die Umsatzsteuer jeweils gesondert ausgewiesen.

21 (2) Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung Umsatzsteuer offen aus, obwohl --wie der Kläger meint-- nach § 13b Abs. 5 UStG der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, worauf der Leistende gemäß § 14a Abs. 5 UStG in der Rechnung hinzuweisen hat, schuldet der leistende Unternehmer diese Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG (vgl. BFH-Urteile vom 19.11.2014 - V R 41/13, BFHE 248, 406, BStBl II 2020, 129, Rz 18; vom 12.10.2016 - XI R 43/14, BFHE 255, 474, Rz 21).

22 2. Soweit der Kläger seine Beschwerde (auch) zur Umsatzsteuer 2005 bis 2008 auf das Vorliegen eines qualifizierten Rechtsanwendungsfehlers (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) stützt, liegt ein solcher nicht vor. Die ferner gerügten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO), nämlich eine nicht vorschriftsmäßige Besetzung des FG, ein Verstoß gegen ein Beweisverwertungsverbot, eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör sowie ein Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten, sind vom Kläger nicht schlüssig gerügt.

23 Zur Vermeidung von Wiederholungen nimmt der erkennende Senat diesbezüglich auf den Beschluss des III. Senats des BFH vom 13.11.2020 - III B 14/20 über die Nichtzulassungsbeschwerde im Übrigen Bezug, dem er sich anschließt.

24 3. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).

25 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de