

Beschluss vom 25. April 2013, XI B 123/12

Umsatzbesteuerung der Veräußerung von Zahlungsansprüchen eines Landwirts

BFH XI. Senat

UStG § 2 Abs 1, UStG § 4 Nr 8 Buchst c, UStG § 14c Abs 1, UStG § 17 Abs 1 S 7, EWGRL 388/77 Art 4 Abs 1, EWGRL 388/77 Art 4 Abs 2, EWGRL 388/77 Art 13 Teil B Buchst d Nr 3, EGRL 112/2006 Art 9 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 135 Abs 1 Buchst d, EGV 1782/2003 Art 3 Abs 1, EGV 1782/2003 Art 4, EGV 1782/2003 Art 33ff, EGV 1782/2003 Art 46, FGO § 69 Abs 3 S 1, EGV 1782/2003 Art 33, UStG VZ 2006 , UStG VZ 2007 , UStG VZ 2008

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 24. July 2012, Az: 16 V 195/12

Leitsätze

1. NV: Steht die Unternehmereigenschaft aufgrund nachhaltiger Ausführung der sog. laufenden Umsätze ohnehin fest, kann das Merkmal der Nachhaltigkeit für sonstige einzelne (entgeltliche) Umsätze vernachlässigt werden.
2. NV: Die Veräußerung von Zahlungsansprüchen (ohne Fläche), die einem Landwirt aufgrund der Reform der Gemeinsamen Agrarpolitik der Europäischen Union (GAP-Reform) zugewiesen wurden, ist nicht nach § 4 Nr. 8 Buchst. c UStG steuerfrei.

Tatbestand

- 1 I. Der Antragsteller und Beschwerdeführer (Antragsteller) ist Landwirt. Für das Streitjahr 2006 hatte er zur Regelbesteuerung optiert, für die Streitjahre 2007 und 2008 galt für ihn die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 des Umsatzsteuergesetzes (UStG).
- 2 Der Antragsteller war Inhaber von Zahlungsansprüchen, die ihm nach der Reform der Gemeinsamen Agrarpolitik der Europäischen Union (sog. GAP-Reform) auf der Grundlage der Betriebsprämienregelung in Art. 33 ff. der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 des Rates vom 29. September 2003 mit gemeinsamen Regeln für Direktzahlungen im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik und mit bestimmten Stützungsregelungen für Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe ... (Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 270/1) zustanden.
- 3 Unter Hinweis auf Art. 46 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 veräußerte er verschiedene Zahlungsansprüche ohne Fläche, nämlich im Jahr 2006 zu Kaufpreisen in Höhe von ... € und ... €, im Jahr 2007 zu Kaufpreisen in Höhe von ... € und ... € sowie im Jahr 2008 zum Kaufpreis in Höhe von ... €. In den Rechnungen vom 21. und 31. Mai 2007 wies er die Umsatzsteuer mit 19 % offen aus.
- 4 Hinsichtlich der Übertragung der Zahlungsansprüche erklärte der Antragsteller keine steuerpflichtigen Umsätze. Nach einer Außenprüfung behandelte der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) im Hinblick auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 30. März 2011 XI R 19/10 (BFHE 233, 353, BStBl II 2011, 772) die Übertragungen der Zahlungsansprüche als steuerpflichtig und erließ für die Streitjahre am 1. August 2011 entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide.
- 5 Gegen diese Bescheide legte der Antragsteller Einsprüche ein, über die noch nicht entschieden ist. Seinen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) lehnte das FA ab.
- 6 Den Antrag auf Aufhebung der Vollziehung der mittlerweile vollzogenen Umsatzsteuerbescheide lehnte das Finanzgericht (FG) ab. Die streitgegenständlichen Übertragungen der Zahlungsansprüche seien steuerbar und mangels Steuerbefreiung auch steuerpflichtig.
- 7 Hiergegen wendet sich der Antragsteller mit der vom FG zugelassenen Beschwerde. Die Veräußerung der nicht dem Unternehmensvermögen zuzuordnenden Zahlungsansprüche sei nicht steuerbar; im Übrigen sei er, der Antragsteller, hinsichtlich des Erwerbs, Haltens und Veräußerns der Zahlungsansprüche nicht wirtschaftlich tätig

geworden. Die Steuerbarkeit der streitigen Umsätze hingegen unterstellt, seien diese nach § 4 Nr. 8 Buchst. c UStG steuerfrei. Auch wenn für 2007 Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG geschuldet werde, sei im wirtschaftlichen Ergebnis eine mögliche Berichtigung der Rechnungen nach § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG zu berücksichtigen.

- 8 Der Antragsteller beantragt sinngemäß, die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide vom 1. August 2011 für 2006 in Höhe von ... €, für 2007 in Höhe von ... € und für 2008 in Höhe von ... € aufzuheben.
- 9 Das FA hat keine Stellungnahme abgegeben und keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die gemäß § 128 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässige Beschwerde ist nicht begründet.
- 11 1. Nach § 128 Abs. 3 i.V.m. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen; ist der Verwaltungsakt im Zeitpunkt der Entscheidung schon vollzogen, kann das Gericht nach § 69 Abs. 3 Satz 3 FGO ganz oder teilweise die Aufhebung der Vollziehung, auch gegen Sicherheit, anordnen.
- 12 Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen bereits dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheides neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung seit dem BFH-Beschluss vom 10. Februar 1967 III B 9/66, BFHE 87, 447, BStBl III 1967, 182; vgl. auch BFH-Beschluss vom 8. April 2009 I B 223/08, BFH/NV 2009, 1437). Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (vgl. BFH-Beschluss vom 7. September 2011 I B 157/10, BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, Rz 12, m.w.N.). Zur Gewährung der AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (BFH-Beschluss in BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, Rz 12).
- 13 2. Nach diesen Maßgaben bestehen im Streitfall keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide.
- 14 a) Soweit die Übertragungen der Zahlungsansprüche nach Auffassung des Antragstellers nicht als sonstige Leistungen eines Unternehmers der Umsatzsteuer unterliegen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 3 Abs. 9 UStG) und er demgemäß für das Streitjahr 2007 insoweit Steuer unrichtig ausgewiesen hätte, schuldet er den streitigen Steuerbetrag nach § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG. Eine Berichtigung der streitbefangenen Rechnungen des Jahres 2007 würde sich erst im Zeitraum der Berichtigung auswirken (§ 14c Abs. 1 Satz 2, § 17 Abs. 1 Satz 7 UStG).
- 15 b) Die Übertragungen der Zahlungsansprüche durch den Antragsteller sind hingegen steuerbar und auch steuerpflichtig.
- 16 aa) Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Nach § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG setzt nicht voraus, dass jede entgeltliche Leistungstätigkeit des Unternehmers "nachhaltig" ausgeführt wird. Steht die Unternehmereigenschaft aufgrund nachhaltiger Ausführung der sog. laufenden Umsätze --im Streitfall als Landwirt-- ohnehin fest, kann das Merkmal der Nachhaltigkeit für sonstige einzelne (entgeltliche) Umsätze vernachlässigt werden (vgl. BFH-Urteile vom 20. September 1990 V R 92/85, BFHE 162, 493, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1991, 230, unter II.1.b; vom 27. Juli 1995 V R 44/94, BFHE 178, 482, BStBl II 1995, 853, unter II.2., jeweils m.w.N.).
- 17 Aus den Urteilen des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 13. Dezember 2000 C-408/06 --Götz-- (Slg. 2007, I-11295, HFR 2008, 193) und des BFH vom 26. April 2012 V R 2/11 (BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634) ergibt sich nichts anderes. Denn der Antragsteller hat die streitbefangenen Zahlungsansprüche im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit i.S. des Art. 4 Abs. 1, Abs. 2 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) bzw. seit dem 1. Januar 2007 i.S. des Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) --als Landwirt-- übertragen.

- 18** Die Zahlungsansprüche nach Art. 43 ff. der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 sind Bestandteil der Betriebsprämienregelung nach Art. 33 ff. der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003, die in der Bundesrepublik Deutschland durch das Betriebsprämienführungsgesetz vom 21. Juli 2004 (BGBl I 2004, 1763) und die zu diesem Gesetz ergangene Betriebsprämienführungsverordnung vom 3. Dezember 2004 (BGBl I 2004, 3204) umgesetzt worden ist. Die als Betriebsprämie gewährte Beihilfe ist nach ihrem Zweck eine "Gegenleistung" für ein im öffentlichen Interesse liegendes Verhalten des Betriebsinhabers. Sie wird nach Art. 3 Abs. 1 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 dafür gewährt, dass der Betriebsinhaber im öffentlichen Interesse Grundanforderungen für eine Erzeugung (nach Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 i.V.m. Anhang III) einhält oder die Flächen, die nicht mehr für die Erzeugung genutzt werden, nach Art. 5 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 in gutem landwirtschaftlichen und ökologischen Zustand erhält (vgl. Urteil des Bundesgerichtshofs vom 24. November 2006 LwZR 1/06, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht 2007, 1279, unter II.2.b aa). Schließlich räumt auch der Antragsteller ein, "dass die Zuweisung der Zahlungsansprüche ihre Grundlage in der zum Stichtag ausgeübten landwirtschaftlichen Tätigkeit des Antragstellers hatte und dass die daraus resultierenden Betriebsprämien im Sinne eines echten Zuschusses Beihilfe für die landwirtschaftliche Tätigkeit darstellen. Insofern gibt es in der Tat einen Bezug zur Haupttätigkeit des Antragstellers."
- 19** bb) Die Veräußerung der Zahlungsansprüche durch den Antragsteller nach Art. 46 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 ist nicht gemäß § 4 Nr. 8 Buchst. c UStG steuerfrei.
- 20** Nach § 4 Nr. 8 Buchst. c UStG sind steuerfrei die Umsätze im Geschäft mit Forderungen, Schecks und anderen Handelspapieren sowie die Vermittlung dieser Umsätze, ausgenommen die Einziehung von Forderungen. Die Vorschrift setzt Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 3 der Richtlinie 77/388/EWG --bzw. seit dem 1. Januar 2007 Art. 135 Abs. 1 Buchst. d MwStSystRL-- um. Danach befreien die Mitgliedstaaten die Umsätze --einschließlich der Vermittlung-- im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Forderungen, Schecks und anderen Handelspapieren, mit Ausnahme der Einziehung von Forderungen von der Steuer. Art. 135 Abs. 1 Buchst. d MwStSystRL erfasst nach der Rechtsprechung des EuGH zu Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 3 der Richtlinie 77/388/EWG nur Finanzgeschäfte, auch wenn diese nicht notwendigerweise von Banken oder Finanzinstituten getätigt werden müssen (vgl. EuGH-Urteile vom 19. April 2007 C-455/05 --Velvet & Steel Immobilien--, Slg. 2007, I-3225, BFH/NV Beilage 2007, 294, Rz 22; vom 22. Oktober 2009 C-242/08 --Swiss Re Germany Holding--, Slg. 2009, I-10099, BFH/NV 2009, 2108, Rz 46; vom 28. Oktober 2010 C-175/09 --AXA UK--, Slg. 2010, I-10701, HFR 2011, 119, Rz 26).
- 21** Im vorliegenden Fall stellt die Veräußerung der Zahlungsansprüche (ohne Flächen) nach Art. 46 der Verordnung (EG) Nr. 1782/2003 durch den Antragsteller ihrer Art nach kein Finanzgeschäft i.S. des Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 3 der Richtlinie 77/388/EWG bzw. des Art. 135 Abs. 1 Buchst. d MwStSystRL dar und fällt demnach nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Ausführungen im Senatsurteil in BFHE 233, 353, BStBl II 2011, 772 Bezug genommen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de