

Urteil vom 27. Februar 2014, V R 21/11

Steuerfreie Lieferung von sog. Pocket-Bikes - Wirksame Verfahrensaufnahme nach Insolvenzverfahrenseröffnung - Prozessführungsbefugnis bei angeordneter Eigenverwaltung

BFH V. Senat

UStG § 1b, UStG § 4 Nr 1 Buchst b, UStG § 6a, EWGRL 388/77 Art 28a Abs 1, EWGRL 388/77 Art 28a Abs 2, InsO § 270 Abs 1, UStG VZ 2006 , UStG § 6a Abs 1 S 1 Nr 2 Buchst c, UStAE Abschn 1b.1 S 2, ZPO § 240 S 1, FGO § 155

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 09. Mai 2011, Az: 5 K 5070/08

Leitsätze

1. § 1b Abs. 2 Nr. 1 UStG erfasst nur solche motorbetriebenen Landfahrzeuge, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind .
2. Zur Personenbeförderung bestimmt sind auch solche Fahrzeuge, die von den Erwerbern für Sport- oder Freizeitzwecke verwendet werden .

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten um die Steuerfreiheit der Lieferungen von sog. Pocket-Bikes an Privatpersonen in das übrige Gemeinschaftsgebiet.
- 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) handelt mit Pocket-Bikes. Das sind Motorräder, Motorroller, Cross-Bikes und Quads in Miniaturausgabe. Sie können bis 24 kg schwer sein und überschreiten nicht die Maße 110 cm x 50 cm x 50 cm. Die Sitzhöhe liegt etwa bei 40 bis 50 cm. Die Motorisierung besteht aus einem Einzylinder-Zweitaktmotor. Die Höchstgeschwindigkeit liegt teilweise über 70 km/h. Die von der Klägerin gelieferten Pocket-Bikes sind in der Bundesrepublik Deutschland nicht für den öffentlichen Straßenverkehr zugelassen.
- 3 Im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen 2006 und ihrer Jahressteuererklärung 2006 behandelte die Klägerin die Lieferung der Pocket-Bikes an Privatpersonen in das übrige Gemeinschaftsgebiet als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge. Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung versagte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) dagegen die Steuerbefreiung für diese Lieferungen und setzte zunächst die Umsatzsteuer-Vorauszahlung Dezember 2006 erhöht fest. Während des dagegen geführten Einspruchsverfahrens erließ es am 28. Januar 2008 den Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2006 und wies den dagegen eingelegten Einspruch mit der Einspruchsentscheidung vom 7. März 2008 als unbegründet zurück.
- 4 Die dagegen erhobene Klage blieb erfolglos. Mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 2021 veröffentlichten Urteil entschied das Finanzgericht (FG), dass die Voraussetzungen einer Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 1 Buchst. b des Umsatzsteuergesetzes 2005 (UStG) i.V.m. § 1b Abs. 1 UStG nicht vorlägen. Die von der Klägerin gelieferten Pocket-Bikes seien nicht "zur Personen- oder Güterbeförderung" bestimmt. Ihr Hauptzweck liege in der Durchführung sportlicher Wettkämpfe oder --wie die Klägerin in der mündlichen Verhandlung ausgeführt habe-- im "Umherfahren auf privaten Geländen".
- 5 § 1b UStG enthalte diese Einschränkung zwar nicht, sei jedoch richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass stets eine Bestimmung der Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung vorliegen müsse. Denn Zweck des § 1b UStG sei es, die Vorgabe des Art. 28a Abs. 1 Buchst. b und Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) umzusetzen.

- 6 Mit ihrer Revision macht die Klägerin Verletzung materiellen Rechts geltend. Die Lieferung von Pocket-Bikes sei nach § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c UStG i.V.m. § 1b UStG umsatzsteuerfrei.
- 7 Entgegen dem Urteil des FG sei der Verwendungszweck des Fahrzeugs (Personenbeförderung) nach deutschem Recht kein Abgrenzungsmerkmal. Selbst wenn § 1b UStG richtlinienkonform eng auszulegen wäre, seien die Lieferungen steuerfrei, da die streitgegenständlichen Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt seien.
- 8 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 10. Mai 2011 5 K 5070/08 aufzuheben und die Umsatzsteuer 2006 unter Änderung des Bescheids vom 28. Januar 2008 dahingehend neu festzusetzen, dass die Lieferungen der Pocket-Bikes an Privatpersonen im übrigen Gemeinschaftsgebiet als umsatzsteuerfrei behandelt werden.
- 9 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 10 Pocket-Bikes seien schon nach ihrer Bauart nicht zur Beförderung von Personen bzw. Gütern bestimmt. Aufgrund ihrer geringen Größe handele es sich um tendenziell gefährliche Freizeitprodukte, die für Erwachsene grundsätzlich zu klein seien. Die Vorschrift erfasse nur solche Fahrzeuge, die nicht nur eine technisch mögliche Ortsveränderung erlaubten, sondern darüber hinaus für einen gefahrenfreien Transport konzipiert seien.
- 11 Da bei den streitgegenständlichen Pocket-Bikes eine Kontrolle der Erwerbsbesteuerung in den Bestimmungsländern nicht sichergestellt sei, drohten erhebliche Steuerausfälle.
- 12 Mit Beschluss des Amtsgerichts C vom Februar 2013 ist das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Klägerin eröffnet und Eigenverwaltung angeordnet worden. Zum Sachwalter wurde Rechtsanwalt X bestellt.
- 13 Unter Hinweis auf die durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens eingetretene Verfahrensunterbrechung nach § 240 Satz 1 der Zivilprozessordnung (ZPO) hat die Geschäftsstelle des Senats die Klägerin um Mitteilung gebeten, ob das Verfahren aufgenommen werde. Dies haben die beiden Prozessbevollmächtigten der Klägerin mit ihren Schriftsätzen vom 24. April 2013 und 25. April 2013 bejaht.

Entscheidungsgründe

II.

- 14 1. Einer Entscheidung des Senats steht die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Klägerin durch den Beschluss des Amtsgerichts C vom Februar 2013 nicht entgegen. Das mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gemäß § 240 ZPO unterbrochene Verfahren ist durch die Klägerin wirksam aufgenommen worden. Sie war hierzu auch berechtigt, da Eigenverwaltung gemäß § 270 Abs. 1 der Insolvenzordnung (InsO) angeordnet und Rechtsanwalt X als Sachwalter bestellt wurde. Da der Insolvenzschuldnerin in diesem Falle die Verwaltungs- und Verfügungsmacht über die Insolvenzmasse verbleibt (§ 270 Abs. 1 Satz 1 InsO), behält diese trotz der Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Prozessführungsbefugnis (vgl. Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 7. Dezember 2006 V ZB 93/06, Zeitschrift für Wirtschaftsrecht und Insolvenzpraxis 2007, 249).
- 15 2. Die Revision der Klägerin ist begründet. Das Urteil des FG war daher aufzuheben und der Klage stattzugeben (§ 126 Abs. 3 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Steuerfreiheit der von der Klägerin erbrachten Lieferung von Pocket-Bikes zu Unrecht abgelehnt.
- 16 Nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V.m. § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG liegt eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
- 17 "1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;
2. der Abnehmer ist (...)
- c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

3. der Erwerb des Gegenstands der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung."

- 18** 3. Die von der Klägerin vertriebenen Pocket-Bikes wurden unstrittig in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet (§ 6a Abs. 1 Nr. 1 UStG) und unterliegen dort gemäß Art. 28a Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG sowie der nationalen Umsetzungsnorm in den jeweiligen Mitgliedstaaten der Umsatzbesteuerung (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 UStG). Dass die Gegenstände dort tatsächlich besteuert werden, ist nicht erforderlich (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. November 2007 V R 72/05, BFHE 219, 422, BStBl II 2009, 55, unter II.1.a).
- 19** Das Erfordernis einer tatsächlichen Besteuerung im Bestimmungsstaat stünde im Widerspruch zur Richtlinie 77/388/EWG, die bewusst auf eine solche innere Verknüpfung verzichtet hat (vgl. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 27. September 2007 C-409/04 Teleos, Slg. 2007, I-7797 Rdnr. 70). Die Gefahr von Steuerausfällen durch Nichtbesteuerung im Erwerbstaat steht daher der Steuerbefreiung nicht entgegen.
- 20** 4. Bei den von der Klägerin verkauften Pocket-Bikes handelt es sich --entgegen der Ansicht des FG-- auch um "neue Fahrzeuge" i.S. von § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c i.V.m. § 1b UStG.
- 21** a) Als Fahrzeug definiert § 1b Abs. 2 Nr. 1 UStG "motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt". Wie das FG auf S. 4 seines Urteils festgestellt hat, liegen diese technischen Voraussetzungen im Streitfall vor.
- 22** b) Über diese Voraussetzungen hinausgehend verlangt § 1b Abs. 2 Nr. 1 UStG bei richtlinienkonformer Auslegung, dass die Landfahrzeuge "zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt" sind (vgl. Abschn. 15c Satz 2 der Umsatzsteuer-Richtlinien 2005; Abschn. 1b.1 Satz 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses; Stadie in Rau/Dürwächter, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 1b Rz 18). Denn unionsrechtliche Grundlage des § 1b UStG war im Streitjahr Art. 28a Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG. Danach gelten als "Fahrzeuge" im Sinne dieses Abschnitts u.a. "motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt, die zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind (...)".
- 23** Diese Bestimmung wollte der nationale Gesetzgeber mit § 1b UStG umsetzen. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll § 1b Abs. 2 UStG auf Art. 28a Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG beruhen (vgl. BTDrucks 12/2463 vom 27. April 1992, 25).
- 24** c) Pocket-Bikes sind in diesem Sinne zur Personenbeförderung bestimmt; sie dienen dazu, Personen oder Güter von einem Ort zu einem anderen zu verbringen. Entgegen der Auffassung des FG sind Pocket-Bikes zur Personenbeförderung bestimmt. Dass dabei der sportliche Zweck im Vordergrund steht, ist unschädlich (vgl. Mößlang in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 1b UStG Rz 4; Stadie in Rau/Dürwächter, Umsatzsteuergesetz, Stand April 2012, § 3a Rz 323; a.A. Rondorf in Schwarz/Widmann/Radeisen, § 1b Rz 27).
- 25** "Befördern" ist die räumliche Fortbewegung von Personen oder Gegenständen, wobei die Art des Beförderungsmittels nicht von Bedeutung ist (vgl. BFH-Urteile vom 8. September 2011 V R 5/10, BFHE 235, 481, BStBl II 2012, 620, Rz 14; vom 2. März 2011 XI R 25/09, BFHE 233, 348, BStBl II 2011, 737; vom 1. August 1996 V R 58/94, BFHE 181, 208, BStBl II 1997, 160, m.w.N.). Der EuGH hat daher im Urteil vom 15. März 1989 Hamann 51/88 (Slg. 1989, 767 Rdnr. 19) Segelyachten auch dann als Beförderungsmittel i.S. von Art. 9 Abs. 2 Buchst. d der Richtlinie 77/388/EWG angesehen, wenn sie zum Zweck der Ausübung des Segelsports genutzt werden. Im Einklang damit steht der Beschluss des XI. Senats vom 8. November 2011 XI B 58/11 (BFH/NV 2012, 282), wonach es sich auch bei Rennsportfahrzeugen um Beförderungsmittel handelt, da diese zur Beförderung von Personen konzipiert und tatsächlich geeignet sind.
- 26** Da für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Fahrzeugen nicht auf das Motiv und den wirtschaftlichen Sinn ihres Einsatzes abzustellen ist, sondern auf ihre tatsächliche Nutzungsmöglichkeit, hält es der Senat nicht für entscheidungserheblich, ob und ggf. in welchem Umfang die Pocket-Bikes auch oder nur zur Durchführung sportlicher Wettkämpfe oder zum Umherfahren auf privatem Gelände genutzt werden. In beiden Fällen geht es um Ortsveränderungen mittels eines Fahrzeugs. Dass die Pocket-Bikes für Erwachsene unbequem sind, spricht nicht gegen ihre Bestimmung zur Ortsveränderung.
- 27** d) Der Einbeziehung von Pocket-Bikes in den Anwendungsbereich der gesetzlichen Regelungen über den innergemeinschaftlichen Erwerb und die innergemeinschaftliche Lieferung neuer Fahrzeuge steht nicht entgegen, dass Grund für die Sonderregelung die Befürchtung mehrerer Mitgliedstaaten war, es könne --wegen der seinerzeit

stark unterschiedlichen Steuersätze in den Mitgliedstaaten-- bei einer Besteuerung im Ursprungsland zu Wettbewerbsverzerrungen und Steuerausfällen kommen (vgl. BTDrucks 12/2463, S. 20; Mößlang in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 1b Rz 1; Rondorf in Schwarz/Widmann/Radeisen, a.a.O., § 1b Rz 11; Widmann, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 1992, 249, 254). Auch wenn im Hinblick auf den hohen Stückwert von neuen Fahrzeugen und der damit verbundenen besonders empfindlichen Reaktionen auf Steuersatzunterschiede (vgl. Rokos, UR 1992, 89, 96; Georgy, UR 1993, 8) beim Anwendungsbereich in erster Linie an PKW gedacht wurde (Rondorf in Schwarz/Widmann/Radeisen, a.a.O., § 1b Rz 12), so hat eine Einschränkung des Anwendungsbereichs auf derartige Fahrzeuge im Wortlaut des nationalen Rechts und des Unionsrechts keinen Ausdruck gefunden. Aus Gründen der Rechtssicherheit und -klarheit sind vielmehr alle Landfahrzeuge ab der gesetzlich bestimmten Hubraumleistung einbezogen worden, sofern diese zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind. Dies steht einer darüber hinausgehenden Einschränkung auf neue Fahrzeuge mit hohem Stückwert oder im Hinblick auf etwaige Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Mitgliedstaaten entgegen.

- 28** 5. Das Urteil des FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen und daher aufzuheben. Da nach den Feststellungen des FG die übrigen Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 UStG vorliegen, ist die Revision begründet und die Umsatzsteuer dahingehend herabzusetzen, dass die Lieferungen der Pocket-Bikes an Privatpersonen im übrigen Gemeinschaftsgebiet umsatzsteuerfrei sind.
- 29** 6. Eine --vom FA angeregte-- EuGH-Vorlage zur Frage, ob es sich bei Pocket-Bikes um zur Personenbeförderung bestimmte Fahrzeuge handelt, hält der Senat nicht für erforderlich.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de