

Urteil vom 28. August 2014, V R 49/13

Erwerb des Restanteils an einem Mähdrescher vom Gemeinschaftler einer Bruchteilsgemeinschaft und nachfolgende Veräußerung des Mähdreschers an einen Dritten - Vorsteuerabzug bei zu niedrig ausgewiesenem Steuerbetrag

BFH V. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1, UStG § 3 Abs 1b, UStG § 15 Abs 1 Nr 1, UStG § 24 Abs 1, UStG § 24 Abs 4, EWGRL 388/77 Art 2 Nr 1, EWGRL 388/77 Art 4 Abs 1, EWGRL 388/77 Art 4 Abs 2, EWGRL 388/77 Art 5 Abs 6, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 9 Abs 1, EGRL 112/2006 Art 16, BGB § 705, BGB § 743 Abs 2, BGB § 747, UStG VZ 2008, UStAE Abschn 15.2 Abs 16 S 6, UStAE Abschn 15.2 Abs 16 S 7

vorgehend FG München, 23. January 2013, Az: 14 K 2068/11

Leitsätze

1. Die unentgeltliche Überlassung eines in Bruchteilsgemeinschaft erworbenen Gegenstands (Mähdrescher) an einen der Gemeinschaftler begründet weder eine eigene Rechtspersönlichkeit noch eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinschaft, sodass die einzelnen Gemeinschaftler als Leistungsempfänger anzusehen sind (entgegen Abschn. 15.2 Abs. 16 Sätze 6 und 7 UStAE).
2. Sind die Gemeinschaftler als Leistungsempfänger anzusehen, können sie über ihren Anteil am Gegenstand (Mähdrescher) ohne Zwischenerwerb durch die Gemeinschaft verfügen.
3. Wird der Steuerbetrag für eine steuerpflichtige Leistung zu niedrig ausgewiesen, ist der ausgewiesene Betrag als Vorsteuer abzugsfähig.

Tatbestand

- I.
 - 1 Die Beteiligten streiten darum, ob der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) zu Recht eine Entnahme des Miteigentumsanteils des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) besteuert und eine Kürzung der Vorsteuern aus dem Erwerb des Miteigentumsanteils vorgenommen hat.
 - 2 Der Kläger betrieb eine Gastwirtschaft und unterhielt daneben einen landwirtschaftlichen Betrieb, dessen Umsätze er nach Durchschnittssätzen versteuerte (§ 24 des Umsatzsteuergesetzes 2005 in der im Streitjahr geltenden Fassung --UStG--). 2004 erwarb er zusammen mit K einen Mähdrescher. Sein Anteil betrug 20 %, der des K 80 %. Er ordnete seinen Miteigentumsanteil zwar seinem Unternehmensvermögen zu, er nahm jedoch wegen der Besteuerung nach Durchschnittssätzen keinen gesonderten Vorsteuerabzug in Anspruch (§ 24 Abs. 1 Satz 4 UStG). Zum 1. Januar 2006 verzichtete der Kläger auf die Besteuerung nach Durchschnittssätzen und unterwarf seine Umsätze fortan der Regelbesteuerung (§ 24 Abs. 4 UStG).
 - 3 Am 7. Dezember 2008 erwarb der Kläger den Miteigentumsanteil des K und machte die von K gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer von 10.450,33 € (10,7 % des Netto-Verkaufspreises von 97.666,67 €) als Vorsteuer geltend. Zudem korrigierte er den im Erwerbsjahr 2004 unterbliebenen Vorsteuerabzug nach § 15a UStG und nahm Vorsteuern in Höhe von 915,84 € in Anspruch. Er veräußerte den Mähdrescher am 12. Dezember 2008 steuerfrei an eine Abnehmerin in Österreich.
 - 4 Nachdem die Umsatzsteuer zunächst erklärungsgemäß unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 der Abgabenordnung) festgesetzt worden war, erließ das FA im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung den Umsatzsteuer-Änderungsbescheid 2008 vom 7. Dezember 2010. Darin erhöhte es die steuerpflichtigen Umsätze wegen einer Entnahme des Miteigentumsanteils von 20 % und kürzte den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Miteigentumsanteils von 80 %.

- 5 Die Erhöhung der steuerpflichtigen Umsätze wegen einer Entnahme des Miteigentumsanteils um 24.000 € (Umsatzsteuer: 4.560 €) begründete das FA damit, dass dem steuerfreien Verkauf des Mähdreschers an die österreichische Abnehmerin eine Lieferung des Mähdreschers der Bruchteilsgemeinschaft an den Kläger vorausgegangen sein müsse; hierfür wiederum sei die vorherige Entnahme des jeweiligen Anteils aus dem Unternehmensvermögen der beiden Landwirte und eine Rückgabe an die Bruchteilsgemeinschaft zwingend erforderlich gewesen. Dies führe beim Kläger zur Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe. Die Kürzung der Vorsteuern beruhe darauf, dass der Kläger den Miteigentumsanteil von 80 % von der nichtunternehmerisch tätigen Gemeinschaft erworben habe.
- 6 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren (Einspruchsentscheidung vom 15. Juni 2011) erhobene Klage hatte Erfolg. Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 893 veröffentlichten Urteil des Finanzgerichts (FG) hat das FA zu Unrecht eine Entnahmebesteuerung vorgenommen und den Vorsteuerabzug versagt:
- 7 Zur Verschaffung der Verfügungsmacht an den österreichischen Abnehmer sei weder eine Entnahme des Miteigentumsanteils noch eine anschließende Lieferung des Mähdreschers von der Bruchteilsgemeinschaft an den Kläger erforderlich gewesen, sondern lediglich die Übertragung des 80 %-Anteils von K auf den Kläger. Denn die jeweiligen Anteile am Mähdrescher seien bei der Anschaffung bereits unmittelbar an den Kläger und an K geliefert worden. Bei gemeinschaftlicher Auftragserteilung durch mehrere Personen komme es darauf an, ob die Personenmehrheit als solche eine (umsatzsteuerrechtliche) eigenständige Rechtsperson oder ob sie lediglich gemeinschaftlich verbunden sei. Im letzteren Fall sei --wie vorliegend-- grundsätzlich jeder Gemeinschaftler mit dem für ihn vereinbarten Anteil Leistungsempfänger. Diese Grundsätze entsprächen den unionsrechtlichen Kriterien, die der Europäische Gerichtshof (EuGH) zur Bestimmung des Leistungsempfängers bei Bestellung eines Investitionsguts durch eine Ehegattengemeinschaft aufgestellt habe.
- 8 Entgegen der im Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 1. Dezember 2006 (BStBl I 2007, 90) vertretenen Verwaltungsauffassung seien der Kläger und K durch den gemeinsam angeschafften Mähdrescher nicht als Gemeinschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit unternehmerisch tätig geworden. Da jeder Gemeinschaftler ein originäres Nutzungsrecht habe, bedürfe es keines Leistungsaustausches mit der Gemeinschaft. In derartigen Fällen erbringe die Gemeinschaft nicht einmal eine Leistung, weil die Leistung unmittelbar vom Lieferer des Gemeinschaftsobjekts an den Gemeinschaftler erfolge.
- 9 Der Kläger sei auch berechtigt gewesen, die in der Rechnung des K offen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Die Beteiligten seien als Landwirte Unternehmer und der Kläger habe den Anteil am Mähdrescher auch für seinen landwirtschaftlichen Betrieb bezogen. Der Veräußerer K habe die sich aufgrund der Durchschnittssätze ergebende Umsatzsteuer in Höhe von 10,7 % zu Recht offen ausgewiesen, da die Besteuerung nach Durchschnittssätzen eine Rechnungstellung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis nicht ausschließe.
- 10 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts. Im Falle des Bezugs einer Leistung durch eine Gemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit sei diese bei gemeinschaftlicher Auftragserteilung der beteiligten Personen grundsätzlich als Leistungsempfänger anzusehen. Eine Ausnahme hiervon gelte nach dem BMF-Schreiben in BStBl I 2007, 90 lediglich für Zwecke des Vorsteuerabzugs, da insoweit jeder (unternehmerische) Gemeinschaftler als Leistungsempfänger zu behandeln sei. Durch das BMF-Schreiben seien die Urteile des EuGH vom 21. April 2005 C-25/03, HE (Slg. 2005, I-3132, BStBl II 2007, 23) und des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 6. Oktober 2005 V R 40/01 (BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13) umgesetzt worden. Diese Entscheidungen seien dahin zu verstehen, dass es bei gemeinsamer Auftragserteilung durch mehrere Personen für die Annahme einer Leistungsempfängerschaft durch die Gemeinschaft ausreiche, dass --wie im Streitfall-- die Gemeinschaft als solche einem Gemeinschaftler einen Gegenstand unentgeltlich überlasse. Dann würden von der Gemeinschaft Leistungen erbracht und die Gemeinschaft selbst trete als wirtschaftlich und umsatzsteuerrechtlich relevantes Gebilde auf, ohne selbst Unternehmer i.S. des § 2 UStG zu sein. Umsatzsteuerrechtlich sei in solchen Fällen von einer einheitlichen Leistung an die Bruchteilsgemeinschaft auszugehen.
- 11 Es führe zu Rechtsunsicherheit, wenn in bestimmten Ausnahmefällen nicht die Gemeinschaft, sondern die Gemeinschaftler als Leistungsempfänger anzusehen seien, da der Leistende oft nicht wissen könne, ob der Leistungsempfänger (die Gemeinschaft) Unternehmer sei oder nicht und sodann auf zweiter Stufe prüfen müsse, ob bzw. wer von den Teilhabern unternehmerisch tätig sei und die Leistung für sein Unternehmen beziehe. Dies gelte etwa bei der Frage der Optionsmöglichkeit nach § 9 UStG.
- 12 Das FA beantragt, das Urteil des FG München vom 24. Januar 2013 14 K 2068/11 aufzuheben und die Klage abzuweisen.

- 13 Der Kläger beantragt, die Revision des FA zurückzuweisen.
- 14 Eine unentgeltliche Wertabgabe aus dem Unternehmensvermögen des Klägers habe zu keinem Zeitpunkt stattgefunden, da weder dessen (ursprünglicher) 20 %-Anteil noch --nach Erwerb des 80 %-Anteils des K durch den Kläger-- der gesamte Mähdrescher den unternehmerischen Bereich des Klägers verlassen habe. Der Abgang aus dem unternehmerischen Bereich sei erst im Zeitpunkt der innergemeinschaftlichen Lieferung erfolgt.
- 15 Nach dem BFH-Urteil in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13 sei geklärt, dass Leistungsempfänger bei der ursprünglichen Lieferung des Mähdreschers im Kalenderjahr 2004 die Gemeinschaftler der Bruchteilsgemeinschaft waren, da für umsatzsteuerrechtliche Zwecke durch die Gemeinschaft "hindurchgegriffen" werde. Dadurch sei den beiden Gemeinschaftlern auch die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht an ihrem jeweiligen Anteil an der landwirtschaftlichen Maschine verschafft worden. Mit dem Erwerb des 80 %-Anteils von K sei das Eigentum am Mähdrescher in der Hand des Klägers vereinigt worden. Im Anschluss daran habe er den Mähdrescher an einen Abnehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Österreich) liefern können.

Entscheidungsgründe

II.

- 16 Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17 Das FG hat zutreffend entschieden, dass eine umsatzsteuerpflichtige Entnahme des Anteils am Mähdrescher nicht vorliegt und der Kläger berechtigt ist, die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer aus dem Erwerb des Miteigentumsanteils als Vorsteuer abzuziehen.
- 18 1. Die Voraussetzungen einer umsatzsteuerpflichtigen Entnahme des Miteigentumsanteils am Mähdrescher liegen nicht vor.
- 19 Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Einer Lieferung gegen Entgelt wird u.a. gleichgestellt die Entnahme eines Gegenstands durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen (§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG). Weiter erforderlich ist, dass der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG).
- 20 Die nationale Regelung beruht auf Art. 16 der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 2006/112/EG --MwStSystRL-- (vor dem 1. Januar 2007: Art. 5 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG --Richtlinie 77/388/EWG--). Danach ist einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt gleichgestellt die Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals oder als unentgeltliche Zuwendung oder allgemein für Unternehmenszwecke, wenn dieser Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.
- 21 a) Als Landwirt ist der Kläger Unternehmer (§ 2 UStG), der nach den Feststellungen des FG seinen Anteil am Mähdrescher auch seinem Unternehmensvermögen zugeordnet hatte.
- 22 b) Die Entnahme eines Gegenstands aus dem Unternehmen i.S. des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG liegt nur dann vor, wenn der Vorgang bei entsprechender Ausführung an einen Dritten als Lieferung bzw. Werklieferung anzusehen wäre (BFH-Urteil vom 18. Januar 2012 XI R 13/10, BFH/NV 2012, 1012, Rz 22). Ob es sich beim Miteigentumsanteil des Klägers um einen entnahmefähigen Gegenstand i.S. von § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG handelt, ist umstritten: Während die bisherige Rechtsprechung (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 27. April 1994 XI R 91-92/92, BFHE 174, 559, BStBl II 1994, 826, unter II.1., Rz 15, m.w.N.), die Verwaltung (Abschn. 3.5 Abs. 3 Nr. 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses --UStAE--), sowie Teile des Schrifttums (Birkenfeld in Birkenfeld/Wäger, Umsatzsteuer-Handbuch, § 94 Rz 161; Husmann in Rau/Dürwächter, UStG, § 1 Rz E 77) von einer sonstigen Leistung ausgehen, vertritt eine Gegenansicht im Schrifttum die Auffassung, dass auch ein Miteigentumsanteil an einer Sache "Gegenstand" einer Lieferung sein könne (vgl. Heuermann in Sölch/Ringleb, § 3 Rz 312; Nieskens in

Rau/Dürnwächter, UStG, § 3 Rz 1455; Frye in Rau/Dürnwächter, UStG, § 6a Rz 138; Martin in Sölch/Ringleb, UStG, § 3 Rz 48; Leipold, in Sölch/Ringleb, § 4 Nr. 28 Rz 3; Lippross, Umsatzsteuer, 23. Auflage, S. 160; Stadie, UStG, 2. Auflage, Köln 2012, § 3 Rz 7; Urteil des FG Niedersachsen vom 13. Dezember 2012 16 K 305/12, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2014, 163).

- 23** c) Der Senat kann diese Streitfrage vorliegend jedoch offen lassen, denn der Kläger hat seinen Miteigentumsanteil am Mähdrescher jedenfalls nicht aus seinem Unternehmensvermögen für außerunternehmerische Zwecke entnommen.
- 24** Zur Erfüllung seiner Lieferverpflichtung hinsichtlich des Mähdreschers bedurfte es --entgegen der Ansicht des FA-- keiner vorherigen Entnahme der Miteigentumsanteile aus dem Unternehmensvermögen und anschließender Lieferung des Mähdreschers von der Bruchteilsgemeinschaft an den Kläger, sondern lediglich der Übertragung des Anteils von K (80 %) auf den Kläger. Denn beim Erwerb des Mähdreschers durch den Kläger und K sind diese jeweils als Leistungsempfänger anzusehen, sodass ihnen bei der Anschaffung die Miteigentumsanteile direkt zuzurechnen sind.
- 25** aa) Leistungsempfänger ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH grundsätzlich derjenige, der aus dem der Leistung zugrunde liegenden Schuldverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet wird (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 28. August 2013 XI R 4/11, BFHE 243, 41, BStBl II 2014, 282, Rz 34, m.w.N., sowie Senatsurteile vom 24. August 2006 V R 16/05, BFHE 215, 311, BStBl II 2007, 340, unter II.2.b; vom 4. September 2003 V R 9, 10/02, BFHE 203, 389, BStBl II 2004, 627, m.w.N.; vom 1. August 2002 V R 19/00, BFH/NV 2003, 209; in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13).
- 26** Im Falle der gemeinschaftlichen Bestellung durch eine Bruchteilsgemeinschaft, die keine Rechtspersönlichkeit besitzt und die selbst keine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie ausübt, sind jedoch die Miteigentümer als Leistungsempfänger anzusehen (EuGH-Urteil HE in Slg. 2005, I-3132, BStBl II 2007, 23 Rz 59, sowie BFH-Urteile vom 1. Oktober 1998 V R 31/98, BFHE 187, 78, BStBl II 2008, 497; in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13, und vom 3. November 2005 V R 53/03, BFH/NV 2006, 841).
- 27** bb) Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze handelt es sich im Streitfall um eine Gemeinschaft ohne Rechtspersönlichkeit und ohne wirtschaftliche Tätigkeit.
- 28** (1) Durch die gemeinsame Anschaffung eines Mähdreschers haben der Kläger und K keine Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit, insbesondere keine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gegründet. Wie das FG für den Senat bindend (§ 118 Abs. 2 FGO) festgestellt hat, ist zwischen den Beteiligten lediglich eine Bruchteilsgemeinschaft entstanden, weil über den Erwerb des Mähdreschers hinaus kein gemeinsamer wirtschaftlicher Zweck i.S. von § 705 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) verfolgt wurde. Es lag damit eine "Interessengemeinschaft ohne Zweckgemeinschaft" vor (vgl. Sprau in Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 73. Aufl., § 741 Rz 1).
- 29** (2) Die Bruchteils- oder Interessengemeinschaft übte auch keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit aus. Eine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. der Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL (vor 1. Januar 2007: Art. 2 Nr. 1 und des Art. 4 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 77/388/EWG) liegt nur bei entgeltlichen Lieferungen und Dienstleistungen vor (vgl. zuletzt Rz 36 des EuGH-Urteils vom 13. März 2014 C-204/13, Malburg, Deutsches Steuerrecht 2014, 592; EuGH-Urteile vom 1. April 1982 C-89/81, Hong-Kong Trade Development Council, Slg. 1982, I-1277; vom 20. Juni 1991 C-60/90, Polysar Investments Netherlands, Slg. 1991, I-3111).
- 30** Die Gemeinschaft vermietete den Mähdrescher weder an Dritte noch an die beiden Gemeinschaftler. Soweit letztere den Mähdrescher für ihre eigene unternehmerische Tätigkeit als Landwirt nutzten, nutzten sie ihn im Rahmen des § 743 Abs. 2 BGB. Danach ist jeder Teilhaber zum Gebrauch des Gemeinschaftseigentums insoweit befugt, als nicht der Mitgebrauch der übrigen Teilhaber beeinträchtigt wird. Jeder Teilhaber hat somit ein originäres Nutzungsrecht, welches ihm nicht erst im Rahmen eines Leistungsaustausches von der Gemeinschaft überlassen wird.
- 31** (3) Mit dieser Rechtsprechung nicht vereinbar ist die Annahme einer auf Zwecke des Vorsteuerabzugs beschränkten Stellung als Leistungsempfänger. Soweit die Finanzverwaltung nach Abschn. 15.2 Abs. 16 Sätze 6 und 7 UStAE (zuvor BMF-Schreiben in BStBl I 2007, 90) das EuGH-Urteil HE in Slg. 2005, I-3132, BStBl II 2007, 23 und das BFH-Urteil in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13 dahingehend versteht, dass es bei gemeinschaftlicher Auftragserteilung durch mehrere Personen für die Annahme einer Leistungsempfängerschaft durch die Gemeinschaft bereits ausreicht, wenn die Gemeinschaft einem Gemeinschaftler den Gegenstand oder Teile des Gegenstands unentgeltlich überlässt, folgt der Senat dieser Auffassung mangels rechtlicher Grundlage nicht. Eine unentgeltliche

Nutzungsüberlassung des Mähdreschers an einen Gemeinschafter begründet weder eine eigene Rechtspersönlichkeit noch eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinschaft.

- 32** cc) Demnach sind die beiden Gemeinschafter als Leistungsempfänger des jeweiligen Miteigentumsanteils anzusehen. Daraus folgt, dass sie ihren Anteil am Gegenstand ohne Zwischenerwerb durch die Gemeinschaft veräußern können. Nach dem Erwerb des Miteigentumsanteils von K war der Kläger Eigentümer und Verfügungsberechtigter des gesamten Mähdreschers, sodass er seinem Abnehmer --ohne vorherige Entnahme des Miteigentumsanteils-- die Verfügungsmacht am Mähdrescher verschaffen und damit seine Lieferverpflichtung erfüllen konnte.
- 33** 2. Das FG hat auch zu Recht entschieden, dass der Kläger die ihm für die Übertragung des 80 %-Anteils am Mähdrescher von K in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann.
- 34** a) Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG).
- 35** b) Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall vor: Der Kläger war als Landwirt unternehmerisch tätig und er erwarb den Anteil am Mähdrescher für sein Unternehmen.
- 36** Entgegen der Ansicht des FA erfolgte der Erwerb des Anteils nicht von der (nicht unternehmerisch tätigen) Gemeinschaft, sondern von dem Gemeinschafter K (vgl. Ausführungen unter II.1.c bb), der nach den Feststellungen des FG einen landwirtschaftlichen Betrieb unterhielt und damit Unternehmer war.
- 37** Bei der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer von 10.450,33 € handelt es sich auch um eine gesetzlich geschuldete Steuer. Dabei kann der Senat offen lassen, ob die Veräußerung des Mitunternehmeranteils als Hilfsumsatz der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 Nr. 3 UStG unterliegt (BFH-Urteile vom 20. Oktober 1994 V R 24/92, BFH/NV 1995, 928, und vom 10. November 1994 V R 87/93, BFHE 176, 477, BStBl II 1995, 218, unter II.B.I.1.) oder ob bei richtlinienkonformer Auslegung von § 24 UStG an dieser Rechtsprechung nicht mehr festzuhalten wäre (vgl. BFH-Urteil vom 30. März 2011 XI R 19/10, BFHE 233, 353, BStBl II 2011, 772, Rz 22). Denn auch eine zu niedrig ausgewiesene Umsatzsteuer ist eine gesetzlich geschuldete Steuer und --sofern die übrigen Voraussetzungen vorliegen-- als Vorsteuer abziehbar (Wagner in Sölch/Ringleb, UStG, § 15 Rz 360; Forgách in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG, § 15 Rz 204; Stadie in Rau/Dürrwächter, UStG, § 14 Anm. 53; Bosche in Birkenfeld/Wäger, Umsatzsteuer-Handbuch, § 140 Rz 53).
- 38** Dem Vorsteuerabzug des Klägers steht nicht entgegen, dass er im Streitjahr als Landwirt tätig war und insoweit grundsätzlich eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen nach § 24 UStG erfolgt. Dies hat zwar zur Folge, dass --neben der pauschalierten Vorsteuer-- ein weiterer Vorsteuerabzug nach § 24 Abs. 1 Satz 4 UStG entfällt. Der Kläger hat jedoch zum 1. Januar 2006 wirksam auf die Durchschnittsbesteuerung verzichtet und seine Umsätze der Regelbesteuerung unterworfen (§ 24 Abs. 4 Satz 1 UStG).
- 39** 3. Das FG hat in seinem Urteil somit zu Recht eine Entnahmebesteuerung abgelehnt und den begehrten Vorsteuerabzug gewährt. Es ist damit frei von Rechtsfehlern. Die gegen das Urteil eingelegte Revision war unbegründet und zurückzuweisen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de