

Urteil vom 29. January 2015, V R 51/13

Vorsteuerabzug aus Anzahlung für nicht geliefertes Blockkraftheizwerk

BFH V. Senat

UStG § 15 Abs 1 Nr 1 S 3, EGRL 112/2006 Art 65, EGRL 112/2006 Art 167, UStG VZ 2010

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 05. November 2013, Az: 2 K 1198/13

Leitsätze

NV: Ein Vorsteuerabzug aus Anzahlungen gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG setzt neben der Anzahlung für die noch zu erbringende Lieferung oder sonstige Leistung nach dem EuGH Urteil vom 13. März 2014 C-107/13, Firin in ECLI: EU: 2014:151, BFH/NV 2014, 812) voraus, dass die noch zu erbringende Leistung aus der objektivierten Sicht des Zahlenden nicht "unsicher" ist .

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 6. November 2013 2 K 1198/13 aufgehoben.

Die Sache wird an das Sächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist der Vorsteuerabzug aus einem zum Zwecke der Verpachtung gekauften und angezahlten, aber nicht gelieferten Blockheizkraftwerk.
- 2 Die klagende Ehegattengemeinschaft und Revisionsbeklagte (Klägerin) bestellte am 12. August 2010 bei der Schweizer X-AG ein Blockheizkraftwerk. Für das voraussichtlich 180 Tage nach Geldeingang zu liefernde und zu montierende Kraftwerk erhielt sie am 11. November 2010 eine Vorschuss- und Schlussrechnung über 30.000 € zzgl. 5.700 € Umsatzsteuer, die sie beglich.
- 3 Anschließend schloss die Klägerin am "3./15." November 2010 mit einer Tochtergesellschaft der X-AG, der inländischen XY-GmbH, einen Pachtvertrag über einen Zeitraum von zehn Jahren über das zu liefernde Blockheizkraftwerk gegen eine monatliche Zahlung von 1.200 € zzgl. 228 € Umsatzsteuer. Die Übergabe des Kraftwerks an die Pächterin sollte durch die Abtretung des Herausgabeanspruchs der Klägerin gegenüber der X-AG erfüllt werden. Die Pächterin war zur regelmäßigen Wartung und Übernahme aller Reparaturen verpflichtet. Nach Beendigung des Pachtvertrags sollte die Pächterin das Kraftwerk auf Kosten der Klägerin an einen von dieser benannten Ort verbringen. Die Pacht war bereits vor Lieferung, nämlich zwei Monate nach Vertragsschluss fällig.
- 4 Zur Verpachtung und zum Betrieb des Kraftwerks kam es jedoch nicht. Über die Vermögen der X-AG und der Pächterin wurden 2011 Insolvenzverfahren eröffnet und jeweils mangels Masse eingestellt. Pachtzahlungen erfolgten nicht.
- 5 Mit Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 machte die Klägerin den Vorsteuerabzug in Höhe von 5.700 € aus dem vorausgezählten Kaufpreis des Kraftwerks geltend, was der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) ablehnte. Zur Begründung führte das FA aus, der Klägerin fehle die Unternehmereigenschaft, weil keine Verpachtung, sondern eine "nicht steuerbare Investition im Privatbereich" vorliege.
- 6 Mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 399 veröffentlichten Urteil gab das Finanzgericht (FG)

der Klage statt. Die Klägerin sei zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil sie mit der beabsichtigten Verpachtung des Blockheizkraftwerks Unternehmerin geworden sei. Sie könne den Vorsteuerabzug auch vor Lieferung des Kraftwerks geltend machen, weil sie eine Anzahlung geleistet habe und eine Rechnung vorliege (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung --UStG--). Selbst wenn es sich auf Seiten der X-AG oder der XY-GmbH um ein Scheingeschäft gehandelt haben sollte, könne der Klägerin der Vorsteuerabzug nicht versagt werden, weil sie von einer Einbeziehung in einen Steuerbetrug weder gewusst habe oder noch hätte wissen können.

- 7 Zur Begründung der Revision führt das FA aus: Der Vorsteuerabzug der Klägerin sei mangels Unternehmereigenschaft zu versagen. Die Klägerin habe keinen Verpachtungsvertrag geschlossen, weil ihr die Verfügungsbefugnis über das Kraftwerk gefehlt habe. Sie habe keinen Einfluss auf den Standort des Kraftwerks gehabt. Die Pachtzahlungen hätten bereits vor Lieferung ab dem zweiten Monat nach Vertragsschluss erfolgen sollen. Es handele sich um eine reine Kapitalinvestition der Klägerin. Dies ergebe sich aus einer zutreffenden Würdigung aller tatsächlichen und rechtlichen Gegebenheiten des Pachtvertrags.
- 8 Das FA beantragt, das Urteil des FG aufzuheben.
- 9 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 10 II. Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Vorentscheidung ist aufzuheben, denn sie verletzt § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG. Nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 13. März 2014 C-107/13, Firin in EU:C:2014:151, UR 2014, 812, das das FG bei seiner Entscheidung nicht berücksichtigen konnte, berechtigen Anzahlungen nicht zum Vorsteuerabzug, wenn die spätere Erbringung der Leistung "unsicher" ist. Hierzu sind im zweiten Rechtsgang weitere Feststellungen zu treffen.
- 11 1. Soweit ein gesondert ausgewiesener Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG entfällt, ist er gemäß § 15 Abs. 1 Satz 3 UStG bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.
- 12 a) Diese Regelung beruht auf Art. 167 und Art. 168 Buchst. a i.V.m. Art. 65 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Gemäß Art. 167 MwStSystRL entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht. Werden Anzahlungen geleistet, bevor die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht ist, ist das gemäß Art. 65 MwStSystRL zum Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts der Fall.
- 13 b) Zusätzliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung ist es nach der Entscheidung des EuGH in der Sache Firin (UR 2014, 705 Rz 39 Satz 1) jedoch, dass der Eintritt des Steuertatbestandes im Zeitpunkt der Anzahlung jedoch nicht "unsicher" ist. Dies hat der EuGH damit begründet, dass der Vorsteuerabzug grundsätzlich erst dann entsteht, wenn auch der Anspruch auf die abziehbare Vorsteuer entsteht. Dies setzt voraus, dass zunächst alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestandes der künftigen Lieferung oder sonstigen Leistung zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind (EuGH-Urteil Firin in UR 2014, 705 Rz 36).
- 14 2. Das FG hat jedoch --von seinem Rechtsstandpunkt folgerichtig-- bislang nicht geprüft, ob aus der objektivierten Sicht der Klägerin die Leistung "unsicher" war und sie das spätere Ausbleiben des Blockkraftheizwerkes mit den in der Leistungsbeschreibung enthaltenen technischen Merkmalen wusste oder hätte wissen müssen (vgl. EuGH-Urteil Firin in UR 2014, 705 Rz 39).
- 15 Hierzu wird das FG anhand der Feststellungen des Landgerichts Z in seinem Urteil vom 27. Februar 2014 (vgl. hierzu auch das rechtskräftige Urteil des FG Münster vom 3. April 2014 5 K 383/12 U, EFG 2014, 877) sowie weiteren Besonderheiten der Vertragsgestaltung, wie der erheblichen Gewinnmarge (zehn Jahre Pachtertrag von 14.400 € jährlich = 144.000 € bei einem Nettokaufpreis von 30.000 €), der Leistung einer Anzahlung trotz Auslieferung des Kaufgegenstandes erst bis zu 180 Tage nach Zahlung sowie der Vereinbarung einer sofortigen

Pachtzahlung unabhängig davon, ob das Kraftwerk seine Leistung erbrachte, würdigen müssen, ob die Lieferung des Pachtgegenstandes bereits im Zeitpunkt der Anzahlung "unsicher" erschien.

- 16** 3. Sollte das FG zu dem Ergebnis kommen, dass die Lieferung "unsicher" war, wäre der Vorsteuerabzug zu versagen, andernfalls wäre weiter zu prüfen, ob dem EuGH-Urteil Firin in UR 2014, 705 entgegen der nach § 17 Abs. 1 Satz 1 und 2 sowie Abs. 2 Nr. 2 UStG bestehenden Rechtslage, nach der im Fall einer unterbleibenden Lieferung von einer zeitgleichen Berichtigung beim Anzahlungsempfänger und Anzahlenden auszugehen ist (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 2. September 2010 V R 34/09, BFHE 231, 321, BStBl II 2011, 991 zur Berichtigung beim Anzahlungsempfänger), auch für das nationale Recht die Bedeutung zukommen kann, dass der Anzahlende den Vorsteuerabzug vor Rückerhalt der Anzahlung zu berichtigen hat (vgl. Wäger, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht 2014, 318 ff).
- 17** 4. Vorsorglich weist der Senat daraufhin, dass die Würdigung des FG nicht zu beanstanden ist, wonach die Klägerin das Blockkraftheizwerk an die XY-GmbH verpachten wollte. Entgegen der Rechtsansicht des FA, an der es in der mündlichen Verhandlung nicht mehr festgehalten hat, musste die Klägerin keinen maßgeblichen Einfluss auf Produktion und Verkauf von Strom und Wärme haben, denn die vertragsgemäße Nutzung und Fruchtziehung des Pachtgegenstandes ist allein Sache des Pächters. Denn wesentliches Merkmal des Pachtvertrages ist allein, ob die Käuferin des Pachtgegenstandes die ihr übertragene Verfügungsmacht an dem Kraftwerk auf Zeit zur Fruchtziehung an die Pächterin übertragen wollte.
- 18** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de