

Urteil vom 19. Februar 2014, XI R 1/12

Fortsetzung eines zuvor aufgrund Insolvenzeröffnung unterbrochenen Verfahrens - Ausnahme vom Vertretungszwang - Keine umsatzsteuerbefreite Wohnraumvermietung bei kurzfristiger Überlassung von möblierten Wohnungen an Prostituierte

BFH XI. Senat

FGO § 62 Abs 2 S 1, FGO § 62 Abs 4, FGO § 74, FGO § 155, InsO § 85, InsO § 86, InsO § 117 Abs 1, UStG § 4 Nr 12 Buchst a, ZPO § 240, EWGR 388/77 Art 13 Teil B Buchst b, UStG § 4 Nr 12 Buchst a, UStG VZ 2005

vorgehend FG Nürnberg, 29. März 2010, Az: 2 K 1093/2008

Leitsätze

1. NV: Das Finanzamt ist befugt, ein nach Insolvenzeröffnung unterbrochenes Verfahren wieder aufzunehmen, wenn die streitbefangenen Umsatzsteuerschulden bezahlt sind und es sich daher insoweit um einen sog. Aktivprozess handelt .
2. NV: Bei Fehlen der erneuten Bestellung eines Prozessbevollmächtigten nach Fortführung des zuvor wegen der Insolvenzeröffnung unterbrochenen Revisionsverfahrens kann eine Ausnahme vom beim BFH bestehenden Vertretungszwang gerechtfertigt sein .
3. NV: Die kurzfristige Überlassung von Wohnungen an Prostituierte zur Berufsausübung ist grundsätzlich keine umsatzsteuerfreie Vermietung .

Tatbestand

- 1 I. Die Beteiligten streiten darum, ob die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) durch die Überlassung von Wohnungen an Prostituierte zur Berufsausübung steuerfreie Vermietungsumsätze i.S. von § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ausgeführt hat.
- 2 Die Klägerin hatte seit dem 1. Januar 2000 ein Einzelhandelsgewerbe angemeldet. In ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2002 gab sie an, Einkünfte aus der Untervermietung von Wohnungen erzielt zu haben. Umsatzsteuererklärungen reichte sie zunächst nicht ein.
- 3 Im Rahmen einer im Jahr 2004 durchgeführten Steuerfahndungsprüfung stellte der Prüfer fest, dass die Klägerin mehrere Wohnungen angemietet und diese möbliert an Prostituierte weitervermietet hatte. Die Prostituierten nutzten die Wohnungen zur Berufsausübung. Die Wohnungen befanden sich in verschiedenen Häusern und waren nicht räumlich miteinander verbunden. Die Klägerin erbrachte als zusätzliche Dienstleistungen die Reinigung der Wohnungen und die Bereitstellung von Handtüchern sowie Bettwäsche; sie stellte aber keine bordellartige Organisation zur Verfügung. Der Mietzins bestimmte sich nach Tagespauschalen (zumeist 100 DM bzw. 50 €); er war unabhängig von der Höhe der von den Prostituierten ausgeführten Umsätze. Die jeweiligen Mietverhältnisse dauerten mindestens eine Woche, umfassten meistens mehrere Wochen und in seltenen Fällen nur einige Tage. Sie dauerten nicht mehrere Monate, insbesondere war eine längerfristige Nutzung von über einem halben Jahr nicht festzustellen.
- 4 Mangels entsprechender Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben der Klägerin ermittelte der Steuerfahnder die Umsätze und entsprechend abziehbaren Vorsteuerbeträge im Wege der Schätzung.
- 5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte den Feststellungen des Fahndungsprüfers und setzte gegenüber der Klägerin mit Bescheiden vom 19. Februar 2008 Umsatzsteuer für das Jahr 2001 in Höhe von 10.951,36 €, für das Jahr 2002 in Höhe von 12.912,22 €, für das Jahr 2003 in Höhe von 13.705,73 € und für das Jahr 2004 in Höhe von 19.000 € fest. Für das Jahr 2005 gab die Klägerin am 5. Februar 2008 eine Umsatzsteuererklärung

ab, wonach sie eine Umsatzsteuer in Höhe von 4.983,41 € ermittelt hatte. Das FA folgte der Steuererklärung, setzte mit Bescheid vom 22. Februar 2008 Zinsen gemäß § 233a der Abgabenordnung (AO) in Höhe von 247 € fest.

- 6 Mit ihren Einsprüchen machte die Klägerin geltend, die von ihr übernommenen Leistungen --wie etwa die Reinigung-- führten nicht dazu, der Wohnungsvermietung ein anderes Gepräge zu geben. Auch das Finanzgericht (FG) Düsseldorf habe die entgeltliche Raumüberlassung an Prostituierte als steuerfreie Grundstücksvermietung beurteilt (FG Düsseldorf, Urteil vom 9. Oktober 1996 5 K 7121/92 U, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 1997, 506). Die Einsprüche blieben ohne Erfolg.
- 7 Das FG wies die anschließend erhobene Klage ab. Die Entscheidung ist veröffentlicht in Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2011, 697.
- 8 Zur Begründung der Revision rügt die Klägerin, das FG habe § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG und Art. 13 Teil B Buchst. b 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) unzutreffend ausgelegt. Das FG nehme zu Unrecht eine Leistung eigener Art und keine Vermietungsleistung an. Nach Auffassung des FG stelle die Überlassung der Wohnungen und die Duldung der Ausübung der Prostitution in diesen Räumen eine einheitliche sonstige Leistung dar, die sich wesentlich von der bloßen Vermietung und Verpachtung von Räumen zu Wohnzwecken oder zu sonstiger gewerblicher Art unterscheide. Dies habe der Bundesfinanzhof (BFH) zwar im Jahr 1961 angenommen für einen Fall, in dem Zimmer mit bordellartiger Organisation überlassen worden seien (BFH-Urteil vom 10. August 1961 V 111/60 U, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1962, 145). Im vorliegenden Streitfall habe sie nach den Feststellungen des FG aber "keine bordellartige Organisation zur Verfügung" gestellt und "nur geringfügige weitere Leistungen" erbracht. Auch wenn die Räume nicht zur Begründung eines festen Wohnsitzes i.S. von § 8 AO oder eines gewöhnlichen Aufenthalts nach § 9 AO vermietet worden seien, bedeute dies noch nicht, dass deswegen keine Vermietungsleistung vorliege. Die Gebrauchsüberlassung werde vorliegend gerade nicht von anderen wesentlichen Leistungen überlagert.
- 9 Die Zeitdauer der Nutzungsüberlassung könne zwar ein wesentliches Kriterium der Grundstücksvermietung sein, allein entscheidend sei sie aber auch bei richtlinienkonformer Auslegung nicht. Im vom FG zitierten Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 18. Januar 2001 C-150/99 --Stockholm Lindöpark-- (Slg. 2001, I-493, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2001, 153, Rz 26 f.) finde sich lediglich --im Zusammenhang mit der Überlassung eines Golfplatzes an Kunden-- ein allgemeiner Hinweis des Gerichts, dass die Dauer der Nutzung ein Hauptelement eines Mietvertrags bilde.
- 10 Während des Revisionsverfahrens wurde über das Vermögen der Klägerin das Insolvenzverfahren eröffnet und Rechtsanwalt A zum Insolvenzverwalter bestellt. Das FA teilte mit, dass die Umsatzsteuerschulden für die Streitjahre 2001 und 2005 vollständig und für das Streitjahr 2002 teilweise (in Höhe von 6.883,19 €) bezahlt worden seien; alle übrigen Umsatzsteuerschulden seien für den Ausfall festgestellt worden.
- 11 Der Insolvenzverwalter der Klägerin teilte mit, dass er das Verfahren nicht aufnehme. Das FA erklärte daraufhin die Aufnahme des Verfahrens betreffend die Streitjahre 2001 und 2005 in vollem Umfang und hinsichtlich des Streitjahres 2002 in Höhe von 6.883,19 €. Die Geschäftsstelle des Senats setzte die Klägerin darüber in Kenntnis, teilte mit, dass der Rechtsstreit insoweit fortgesetzt werde und wies auf den vor dem BFH bestehenden Vertretungszwang gemäß § 62 Abs. 2 Satz 1 und Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) hin. Eine Antwort blieb aus.
- 12 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das FG-Urteil sowie die Bescheide vom 19. Februar 2008 und die Umsatzsteueranmeldung für 2005 vom 5. Februar 2008 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 12. Juni 2008 insoweit aufzuheben als das FA den Rechtsstreit aufgenommen hat.
- 13 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 14 Es hält die Entscheidung der Vorinstanz für zutreffend.

Entscheidungsgründe

- 15 II. Die Revision der Klägerin ist zulässig, aber unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO), soweit das Verfahren fortgeführt wird.

- 16** 1. Das durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Klägerin zunächst gemäß § 155 FGO i.V.m. § 240 der Zivilprozessordnung (ZPO) unterbrochene Revisionsverfahren wurde durch die Erklärung des FA teilweise aufgenommen. Soweit das FA die Fortsetzung beantragt hat, waren die Umsatzsteuerschulden entrichtet, was bedeutet, dass es sich insoweit um einen Aktivprozess i.S. von § 85 der Insolvenzordnung (InsO) handelt, weil das Verfahren dazu führen soll, dass die zur Verteilung anstehende Masse vergrößert wird (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 7. März 2006 VII R 11/05, BFHE 212, 11, BStBl II 2006, 573; vom 27. Oktober 2011 III R 60/09, BFH/NV 2012, 576, Rz 10). Deshalb war das FA insoweit auch nach § 85 Abs. 2 InsO befugt, den Rechtsstreit aufzunehmen (vgl. z.B. Gräber/ Koch, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 74 FGO Rz 36 a.E.; Thürmer in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 74 FGO Rz 135; Jatzke in HHSp, § 251 AO Rz 178; Loose in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 251 AO Rz 2).
- 17** 2. Die Revision der Klägerin ist zulässig.
- 18** Der Zulässigkeit der Revision steht insbesondere nicht entgegen, dass die Klägerin nach Aufnahme des infolge der Insolvenzeröffnung nach § 155 FGO i.V.m. § 240 ZPO unterbrochenen Verfahrens durch das FA keinen Prozessbevollmächtigten benannt hat, obwohl vor dem BFH ein Vertretungszwang besteht (§ 62 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 62 Abs. 4 FGO) und die Vollmacht des ursprünglich von der Klägerin beauftragten Rechtsanwalts und Steuerberaters mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erloschen war (§ 117 Abs. 1 InsO).
- 19** a) Zwar fehlt einem Beteiligten in einem solchen Fall grundsätzlich die Postulationsfähigkeit (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 25. Juli 1991 XI R 2/86, BFHE 165, 324, BStBl II 1992, 37). Nach der Rechtsprechung des BFH ist aber eine Ausnahme vom Vertretungszwang u.a. zulässig, wenn weitere Handlungen eines Beteiligten nicht mehr erforderlich sind (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 24. Oktober 1978 VII R 17/77, BFHE 126, 506, BStBl II 1979, 265, und in BFHE 165, 324, BStBl II 1992, 37). Die bis zur Verfahrensunterbrechung vorgenommenen Prozesshandlungen des Prozessbevollmächtigten bleiben dann wirksam (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 21. November 2002 VII B 58/02, BFH/NV 2003, 485; vgl. auch Gräber/Stapperfend, a.a.O., § 62 Rz 57; kritisch Spindler in HHSp, § 62 FGO Rz 106). Der Senat schließt sich dieser Rechtsprechung des VII. Senats an.
- 20** b) Danach bleiben die im Streitfall vom früheren Prozessbevollmächtigten vorgenommenen Prozesshandlungen --die Einlegung und Begründung der Revision-- wirksam. Da zur Entscheidung des Streitfalls keine weiteren Prozesshandlungen der Klägerin erforderlich sind, ist das Fehlen ihrer Postulationsfähigkeit im gegenwärtigen Stadium des Verfahrens ohne Belang.
- 21** 3. Die Revision ist unbegründet. Denn das FG hat zu Recht entschieden, dass die von der Klägerin ausgeführten Umsätze nicht von der Steuer befreit sind.
- 22** a) Von der Steuer befreit ist nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG u.a. die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Nicht befreit ist nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG u.a. die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Diese Vorschriften beruhen auf Art. 13 Teil B Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG (seit dem 1. Januar 2007 auf Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem), wonach die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken grundsätzlich steuerfrei ist.
- 23** aa) Der BFH hat in ständiger Rechtsprechung die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG für die Vermietung möblierter Räume oder Gebäude bejaht, wenn es sich um eine auf Dauer angelegte und nicht um eine kurzfristige Überlassung handelt (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 20. August 2009 V R 21/08, BFH/NV 2010, 473, unter II.1.b aa, m.w.N.; vom 8. August 2013 V R 7/13, BFH/NV 2013, 1952, Rz 16, m.w.N.; vom 22. August 2013 V R 18/12, BFHE 243, 32, BStBl II 2013, 1058, Rz 12). Dies steht im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH zu Art. 13 Teil B Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG, wonach "die Dauer der Grundstücksnutzung ein Hauptelement eines Mietvertrags" bildet (EuGH-Urteile vom 12. Februar 1998 C-346/95, --Blasi--, Slg. 1998, I-481, UR 1998, 189, Rz 23, und --Stockholm Lindöpark-- in Slg. 2001, I-493, UR 2001, 153, Rz 27).
- 24** Im Zusammenhang mit der Überlassung von Räumen zur Ausübung des Geschlechtsverkehrs hat auch der BFH u.a. darauf hingewiesen, dass die Dauer der Grundstücksnutzung ein Hauptelement des steuerfreien Umsatzes ist (BFH-Beschlüsse vom 26. April 2001 V B 168/01, BFH/NV 2002, 1345, und vom 13. September 2002 V B 51/02, BFH/NV 2003, 212).
- 25** bb) Der BFH hält es ferner unter Hinweis auf frühere Rechtsprechung (BFH-Urteile vom 10. August 1961 V 95/60 U, BFHE 73, 714, BStBl III 1961, 525, und in HFR 1962, 145) für geklärt, dass bei der Überlassung von Räumen zur

Ausübung der Prostitution eine einheitliche steuerpflichtige Leistung vorliegt, wenn nicht die Grundstücksnutzung, sondern die Möglichkeit, eine bestimmte Betätigung auszuüben, aus der Sicht des Leistungsempfängers im Vordergrund steht (vgl. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2002, 1345, unter II.2.c, und in BFH/NV 2003, 212, unter II.2.a).

- 26** cc) Ferner entspricht es der ständigen Rechtsprechung des BFH, dass das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung i.S. des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG sich nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern nach dem Unionsrecht bestimmt (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 7. Juli 2011 V R 41/09, BFHE 234, 513, BStBl II 2014, 73, Rz 19, und vom 21. Februar 2013 V R 10/12, BFH/NV 2013, 1635, Rz 26, m.w.N.). Maßgebend ist hiernach der objektive Inhalt des Vorgangs, unabhängig von der Bezeichnung, die die Vertragspartner ihm gegeben haben (vgl. z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2013, 1635, Rz 26, und EuGH-Urteil vom 16. Dezember 2010 C-270/09 --Mac Donald Resorts--, Slg. 2010, I-13179, UR 2011, 462, Rz 46, m.w.N.).
- 27** dd) Vor diesem Hintergrund ist das von der Klägerin zitierte Urteil des FG Düsseldorf in EFG 1997, 506 überholt, das zum einen zu Unrecht von der bürgerlich-rechtlichen Beurteilung eines Mietverhältnisses i.S. von § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG ausgeht und zum anderen die neuere Rechtsprechung des BFH und des EuGH zum darüber hinaus bestehenden Erfordernis einer gewissen Dauer des Mietverhältnisses noch nicht berücksichtigen konnte.
- 28** b) Danach begegnet die Würdigung des FG, im Streitfall hätten aufgrund der besonderen Umstände keine Mietverhältnisse, sondern Verträge eigener Art vorgelegen, keinen revisionsrechtlichen Bedenken.
- 29** Der Senat verweist insoweit zur Vermeidung von Wiederholungen auf den in dieser Sache ergangenen BFH-Beschluss vom 29. September 2010 XI S 23/10 (PKH) (BFH/NV 2010, 2310, Rz 10 bis 13).
- 30** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de