

Urteil vom 22. Januar 2020, XI R 27/19 (XI R 6/17)

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 22.1.2020 - XI R 26/19 (XI R 5/17): Über einen Betriebsfonds gezahlte Zuschüsse der EU zur Anschaffung von Investitionsgütern im Bereich der Landwirtschaft Entgelt von dritter Seite

[ECLI:DE:BFH:2020:U.220120.XIR27.19.0](#)

BFH XI. Senat

EWGRL 388/77 Art 11 Teil A Abs 1 Buchst a, EWGRL 388/77 Art 20, EWGRL 388/77 Art 27, UStG § 3 Abs 1, UStG § 3 Abs 12, UStG § 10 Abs 1 S 3, KStG § 1 Abs 1 Nr 5, UStG VZ 2005 , UStG VZ 2006 , KStG VZ 2005 , EG 2200/96 Art 11, KStG VZ 2006 , EG 2200/96 Art 15

vorgehend FG Düsseldorf, 24. November 2016, Az: 1 K 2023/13 U

Leitsätze

NV: Wenn eine Erzeugerorganisation i.S. von Art. 11 der VO Nr. 2200/96/EG bei Vorlieferanten Gegenstände kauft, diese Gegenstände an ihr angeschlossene Mitglieder weiterliefert und von diesen eine nicht den Einkaufspreis deckende Zahlung erhält, ist der Betrag, den ein Betriebsfonds i.S. des Art. 15 der VO Nr. 2200/96/EG an die Erzeugerorganisation für die Lieferung dieser Gegenstände an die Erzeuger zahlt, Teil der Gegenleistung für die Lieferung an die Erzeuger und daher als Entgelt von dritter Seite anzusehen (Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil C vom 09.10.2019 - C-573/18 und C-574/18, EU:C:2019:847, DStR 2019, 2202; Parallelentscheidung zum BFH-Urteil vom 22.01.2020 - XI R 26/19 (XI R 5/17)) .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 25.11.2016 - 1 K 2023/13 U wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Gesellschafterin der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), einer GmbH & Co. KG, war in den Streitjahren (2005 und 2006) u.a. die C-eG, die Klägerin des Verfahrens XI R 26/19, bzw. deren Rechtsvorgängerin.
- 2** Die Klägerin war in den Streitjahren als Großhändlerin für Obst und Gemüse tätig, indem sie die von ihr angeschlossenen Erzeugern produzierten und an sie gelieferten Produkte vermarktete. Die Klägerin war außerdem eine anerkannte Erzeugerorganisation i.S. der Verordnung (EG) Nr. 2200/96 des Rates vom 28.10.1996 über die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse (VO Nr. 2200/96).
- 3** Nach Art. 15 der VO Nr. 2200/96 können derartige Erzeugerorganisationen einen sog. Betriebsfonds einrichten. Dieser Fonds ist ein Zweckvermögen des privaten Rechts i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 5 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG), das sich je zur Hälfte aus Beiträgen der in der Erzeugerorganisation zusammengeschlossenen Erzeuger und der finanziellen Beihilfe i.S. des Art. 15 Abs. 1 der VO Nr. 2200/96 (finanzielle Beihilfe) finanziert. Mit den Mitteln des Betriebsfonds können sog. operationelle Programme, die den zuständigen innerstaatlichen Behörden vorgelegt und von diesen genehmigt werden müssen (Art. 15 Abs. 2 Buchst. b, Art. 16 Abs. 1 der VO Nr. 2200/96), ausgeführt werden. Inhalt von operationellen Programmen können u.a. Investitionen in Einzelbetrieben von Mitgliedern der Erzeugerorganisation sein (Art. 8 Abs. 2 i.V.m. Anhang I Ziffer 17 der Verordnung (EG) Nr. 1433/2003 der

Kommission vom 11.08.2003 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 2200/96 des Rates hinsichtlich der Betriebsfonds, der operationellen Programme und der finanziellen Beihilfe --VO Nr. 1433/2003--).

- 4 Für Investitionen in Einzelbetrieben schloss die Klägerin mit verschiedenen Erzeugern sog. Projektverträge (Vertrag). Diese lauten auszugsweise wie folgt:

"1. Projekt

Gegenstand des Vertrags ist das Projekt 32 (innovative Produktionsverfahren im Bereich des geschützten Anbaus; hier: Erstellung einer Hagelschutzanlage) als Bestandteil des operationellen Programms ... [der Klägerin] im Sinne des Art. 15 der VO (EG) Nr. 2200/96 in Verbindung mit der VO (EG) Nr. 1433/2003.

2. Durchführung

2.1 [Die Klägerin] erteilt in Erfüllung ihrer Verpflichtung gegenüber dem Betriebsfonds in eigener Verantwortung und in eigenem Namen die notwendigen Aufträge zur Realisierung des Projekts auf dem Grundstück ...

2.3 Die Auftragserteilung durch [die Klägerin] erfolgt nach Sicherung der Finanzierung gemäß Ziffer 4 dieses Vertrages ...

3. Miteigentum und Verwaltung

3.1 Die Vertragspartner sind sich einig, dass die zur Realisierung des Projekts auf das in Ziffer 2.1 bezeichnete Grundstück verbrachten Gegenstände nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grund und Boden verbunden werden und somit Scheinbestandteile im Sinne des § 95 [des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB)] sind.

3.2 Die Vertragspartner sind sich einig, dass an den Projektgegenständen Miteigentum beider Vertragspartner zu gleichen Teilen entsteht (in Bruchteilsgemeinschaft [gemäß] §§ 741 ff. BGB). ...

4. Finanzierung

4.1 Die Investitionssumme beträgt vorläufig ...

4.2 Die erforderlichen Mittel zur Durchführung der Maßnahme werden aufgebracht

a) zu 50 % durch Zuzahlung des Erzeugers entsprechend seinem hälftigen Miteigentumsanteil

b) zu 50 % über den Betriebsfonds der Erzeugerorganisation, davon

aa) zur Hälfte aus Mitteln der finanziellen Beihilfe und

bb) zur anderen Hälfte aus einem besonderen Finanzbeitrag des Erzeugers zum Betriebsfonds. ...

4.4 Von der Förderstelle zugesagte finanzielle Beihilfen im Sinne der Ziffer 4.2.b)aa) werden vom Betriebsfonds vorfinanziert.

4.5 Die vom Erzeuger gemäß Ziffer 4.2.b)bb) aufzubringenden Mittel werden als besondere Finanzbeiträge zum Betriebsfonds in Höhe von 1,75 % des Nettovermarktungserlöses erhoben. ...

6. Zweckbindung, Andienungsrecht und Überlassungspflicht

6.1 Für die Zweckbindung und deren Frist gilt: Bauten und bauliche Anlagen sind für den geförderten Zweck 12 Jahre zu nutzen. Die Frist beginnt mit der Fertigstellung ... Technische Einrichtungen und Geräte sind für den geförderten Zweck 5 Jahre ab dem Zeitpunkt der Lieferung oder bei Einbauten ab dem Zeitpunkt der Fertigstellung zu nutzen. Maßgeblich für die Bemessung der Zweckbindungsfrist sind die Vorgaben der zuständigen Behörde. Für das in Ziffer 1 beschriebene Projekt beträgt die Frist demnach 5 Jahre.

6.2 Der Projektgegenstand darf für die Dauer der Zweckbindungsfrist nur für den geförderten Zweck und zum gemeinsamen Nutzen der Vertragspartner eingesetzt werden. ...

6.3 Der Erzeuger ist für die Dauer der Zweckbindungsfrist verpflichtet ..., seine gesamte Produktion auf der Grundlage des bestehenden Anlieferungsvertrags der [Klägerin] zum Zwecke der Vermarktung anzudienen.

6.4 Auf Verlangen ... [der Klägerin] ist der Teil der Produktion, der durch diesen Vertrag gefördert wird, zum Zwecke der Anlieferung bei der Erzeugerorganisation jederzeit bereitzustellen. Soweit es die Marktsituation erfordert, kann [die Klägerin] auch eine zentrale Aufbereitung der Ware durchführen. ...

9. Eigentumsübertragung

9.1 Nach Ablauf der Zweckbindungsfrist überträgt [die Klägerin] ihren Miteigentumsanteil ohne weitere Gegenleistung auf den Erzeuger. Dabei geht [die Klägerin] davon aus, dass der Erzeuger auch nach Ablauf der Zweckbindungsfrist weiterhin an der Umsetzung der Zielverfolgung der Marktordnung Obst und Gemüse durch [die Klägerin] mitwirkt. ..."

- 5 Bei Verträgen, bei denen die Zweckbindungsfrist 12 Jahre (für Bauten und bauliche Anlagen) betrug, fehlen die unter 3. und 9. genannten Vertragsklauseln. Die Bestellung des jeweiligen Vertragsgegenstands erfolgte durch die Klägerin; ihr gegenüber stellten die Lieferanten der Vertragsgegenstände (Vorlieferanten) Rechnungen aus.
- 6 Die Klägerin stellte dem jeweiligen Erzeuger 75 % oder 50 % ihrer Nettoanschaffungskosten zzgl. Umsatzsteuer in Rechnung. Die restlichen 25 % oder 50 % der Anschaffungskosten wurden durch den Betriebsfonds finanziert.
- 7 Die Klägerin machte in ihren Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2005 vom 08.03.2007 und 2006 vom 09.11.2007 den vollen Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Vorlieferanten geltend und unterwarf (nur) die den Erzeugern in Rechnung gestellten Beträge der Umsatzsteuer. Die vom Betriebsfonds ausgezahlten Beträge sah sie nicht als Entgelt für die Umsätze an, soweit sie aus der finanziellen Beihilfe stammten.
- 8 Nach einer Außenprüfung bei der Klägerin vertrat der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) in den Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden für die Streitjahre vom 04.02.2013 die Auffassung, die Klägerin habe den jeweiligen Erzeugern von vornherein die Verfügungsmacht an dem gesamten Vertragsgegenstand (und nicht nur hinsichtlich des hälftigen Anteils) verschafft und damit eine Lieferung ausgeführt; denn die Lieferung und Inbetriebnahme des Vertragsgegenstands erfolge unmittelbar an bzw. durch den Erzeuger. Es handele sich zwar bei den finanziellen Beihilfen an den Betriebsfonds um nicht steuerbare Zuschüsse. Da es sich bei den Erzeugern um Genossenschaftsmitglieder der C-eG handele, sei jedoch auf die Ausgangsumsätze der Klägerin an die jeweiligen Erzeuger die Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 Nr. 1 i.V.m. Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) anzuwenden. Einkaufspreis der Klägerin seien die an die Vorlieferanten gezahlten (Netto-)Beträge. Der Einspruch blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 14.05.2013).
- 9 Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf wies die Klage mit Urteil vom 25.11.2016 - 1 K 2023/13 U ab. Es nahm an, das FA sei im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass die Bemessungsgrundlage für die im Rahmen der operationellen Programme ausgeführten Lieferungen an die Erzeuger nicht nur das von jenen gezahlte Entgelt umfasse. Dies ergebe sich aber nicht aus § 10 Abs. 5 Nr. 1 i.V.m. Abs. 4 UStG (Mindestbemessungsgrundlage), sondern aus § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG. Die Zahlungen aus dem Betriebsfonds seien Entgelte von dritter Seite.
- 10 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin Verletzung materiellen Rechts. Die von der Europäischen Union (EU) an die Klägerin gezahlte finanzielle Beihilfe diene nach den VO Nr. 2200/96 und VO Nr. 1433/2003 strukturpolitischen und umweltpolitischen Zielen. Auch Investitionen in Einzelbetriebe seien Teil der "nationalen Strategie für nachhaltige operationelle Programme der Erzeugerorganisation für Obst und Gemüse".
- 11 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil und die Einspruchsentscheidung vom 14.05.2013 aufzuheben sowie die Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre vom 04.02.2013 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 um ... € und die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 um ... € niedriger festgesetzt wird.
- 12 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 13 Der erkennende Senat hat mit Beschluss vom 13.06.2018 - XI R 6/17 (BFH/NV 2018, 1163) den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) um Vorabentscheidung folgender Fragen ersucht:

14

"1. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, in denen eine Erzeugerorganisation im Sinne des Art. 11 Abs. 1, Art. 15 der Verordnung (EG) Nr. 2200/96 des Rates vom 28. Oktober 1996 über die gemeinsame Marktorganisation für Obst und Gemüse (VO Nr. 2200/96) an die ihr angeschlossenen Erzeuger Gegenstände liefert und hierfür von den Erzeugern eine nicht den Einkaufspreis deckende Zahlung erhält,

a) vom Vorliegen eines Tauschs mit Baraufgabe auszugehen, weil sich die Erzeuger im Gegenzug für den Umsatz gegenüber der Erzeugerorganisation vertraglich verpflichtet haben, die Erzeugerorganisation für die Dauer der Zweckbindungsfrist mit Obst und Gemüse zu beliefern, so dass Besteuerungsgrundlage des Umsatzes der von der Erzeugerorganisation an die Vorlieferanten gezahlte Einkaufspreis für die Investitionsgüter ist?

b) der Betrag, den tatsächlich der Betriebsfonds für den Umsatz an die Erzeugerorganisation zahlt, in voller Höhe eine 'unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subvention' im Sinne des Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a 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), so dass die Besteuerungsgrundlage auch die finanzielle Beihilfe im Sinne des Art. 15 der VO Nr. 2200/96 umfasst, die dem Betriebsfonds aufgrund eines operationellen Programms von den zuständigen Behörden gewährt worden ist?

2. Falls nach der Antwort auf Frage 1 als Besteuerungsgrundlage nur die von den Erzeugern geleisteten Zahlungen, nicht aber die Lieferverpflichtung und die finanzielle Beihilfe anzusetzen sind: Steht unter den in Frage 1 genannten Umständen Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG einer auf Art. 27 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG gestützten nationalen Sondermaßnahme wie § 10 Abs. 5 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes entgegen, nach der die Besteuerungsgrundlage der Umsätze an die Erzeuger der von der Erzeugerorganisation an die Vorlieferanten gezahlte Einkaufspreis für die Investitionsgüter ist, weil die Erzeuger nahestehende Personen sind?

3. Falls die Frage 2 verneint wird: Gilt dies auch dann, wenn die Erzeuger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, weil die Investitionsgüter der Berichtigung der Vorsteuerabzüge (Art. 20 der Richtlinie 77/388/EWG) unterliegen?"

15 Der EuGH hat mit Urteil C vom 09.10.2019 - C-573/18 und C-574/18 (EU:C:2019:847, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2019, 2202) Folgendes geantwortet:

16 "Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG ... ist dahin auszulegen, dass unter Umständen wie denen der Ausgangsverfahren, in denen eine 'Erzeugerorganisation' im Sinne von Art. 11 der [VO] Nr. 2200/96/EG ... bei Vorlieferanten Gegenstände kauft, diese Gegenstände an die ihr angeschlossenen Mitglieder liefert und von diesen eine nicht den Einkaufspreis deckende Zahlung erhält, der Betrag, den ein Betriebsfonds, wie er in Art. 15 dieser Verordnung vorgesehen ist, an diese Erzeugerorganisation für die Lieferung dieser Gegenstände an die Erzeuger zahlt, zur Gegenleistung für diese Lieferung zählt und als von einem Dritten gezahlte, unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subvention anzusehen ist."

Entscheidungsgründe

II.

17 Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

18 1. Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Betrag, den der Betriebsfonds an die Klägerin für die Lieferung der

Gegenstände an die Erzeuger gezahlt hat, zur Gegenleistung für diese Lieferung zählt. Unionsrechtliche Zweifel an dieser Beurteilung bestehen nach dem EuGH-Urteil C (EU:C:2019:847, DStR 2019, 2202, Rz 36 ff.) nicht. Der Senat verweist wegen der weiteren Begründung zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom gleichen Tag XI R 26/19.

19 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de