
Datum: 13.10.2017
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 3395/15 U
ECLI: ECLI:DE:FGD:2017:1013.1K3395.15U.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

2 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen erfüllt sind.

3 Der Kläger heißt lt. Personalausweis der Bundesrepublik Deutschland und lt. Meldebestätigung der Stadt E „Vorname R“ Nachname S“, geb. in J, damaliges Jugoslawien (Bl. 67 f. d.A.).

4 Der Kläger übernahm im Frühjahr 2015 in M-Stadt „den Gastronomiebetrieb ...“ in der M-Straße, M-Stadt vom vorherigen Betreiber C. Dieser betrieb den Gastronomiebetrieb seit dem 1. Juli 2012 (vgl. Mietvertrag Bl. 22 ff. d.A.), der Gastronomiebetrieb „...“ selber existiert schon wesentlich länger („Jahrzehnte“).

5 Der Kläger schloss am 30. Januar 2015 unter dem Namen „Vorname T (Vorname R) Nachname S“ mit der W-GmbH (Vermieterin) einen Mietvertrag (Bl. 19 ff. d.A.) ab dem 1.3.2015 über die Räumlichkeiten im Erdgeschoss und Keller des Gebäudes, in denen sich der Gastronomiebetrieb befand. Der Mietvertrag lautete:

6 1.

7 „Herr Vorname T Nachname S mietet mit Wirkung ab 01.03.2015 das Erdgeschoss und

Untergeschoss im Hause M-Str.,M-Stadt, an. Es gelten die

gleichen Konditionen wie in dem Vertrag vom 01.07.2012 zwischen der Vermieterin und C. Dieser Mietvertrag wird Gegenstand des nunmehr zwischen der Vermieterin und dem Mieter Vorname T Nachname S geschlossenen neuen Mietvertrages. Es gelten somit sämtliche in dem Mietvertrag vom 01.07.2012 aufgeführten Vertragsbestandteile, soweit nicht nachstehend eine Änderung festgehalten wird.

2. 10

Zu § 1 Randnummer 1.3 des Vertrages vom 01.07.2012 halten die Vertragsparteien Folgendes fest:

Vermietet werden lediglich die Räume, nicht hingegen die Gaststätteneinrichtung. Diese hat der Mieter nach seinen Angaben von dem Vormieter C zu Eigentum erworben.

3. 13

Unter § 5 Randnummer 5.1 ist der Mieter verpflichtet, zur Sicherheit des Vermieters eine Kautions von x € zu erbringen. Aufgrund der zwischen Mieter und Vormieter C getroffenen Vereinbarung verbleibt der auf dem Sparbuch bei der K-Bank ... festgelegte Betrag von x € weiterhin bei der Vermieterin aufgrund einer zwischen C und Herrn Nachname S getroffenen internen Vereinbarung, die die Vermieterin akzeptiert hat. Damit hat der Mieter die Kautions erbracht.

4. 15

§ 6 Randnummer 1 wird dahingehend geändert, dass die Kaltmiete erst ab dem 01.01.2015 erhöht wird. Darüber hinaus vereinbaren die Vertragsparteien, dass die Miete ab Vertragsbeginn bis zum 01.01.2017 unverändert bleibt und dass die Indexmiete erst berechnet wird gegenüber dem Stand zum 01.01.2017.

5. 17

§ 26 des Gewerbemietvertrages vom 01.07.2012 entfällt, da die entsprechenden

Arbeiten erledigt sind.“

Der Originalmietvertrag zwischen der Vermieterin und C war diesem Mietvertrag als Anlage beigefügt.

Mit Kaufvertrag vom 20. Februar 2015 (in USt-Akte des FA) erwarb der Kläger unter dem Namen „Vorname R“ Nachname S“ von C das „Inventar (siehe Anlage 1 Inventarliste) des auf der M-Str. in M-Stadt befindlichen „Gastronomiebetriebs ... “ zu einem Kaufpreis vom 40.000 Euro zzgl. 7.600 € USt.

Lt. Inventarliste wurde die gesamte Einrichtung in Keller, Gastraum, Küche und Terrasse veräußert

Keller: 23

•

Kühlraum, Eismaschine, Tiefkühler, Kühlschrank, Regalsysteme, Werkzeugschrank, Dokumentenschrank, Spindsystem, 2 Spiegel mit Goldrahmen

Gastraum:	26
• 2 Kaffeemaschinen, 2 Kaffeemühlen, 2 Schubladen Kaffeersatz, Waffeleisen, Eiscrusher, Eismaschine, Spülmaschine, Tiefkühlschrank, Theke mit Spülbecken, Rückbuffet mit Schränken, Kuchenvitrine, Mixblender, Kasse, 2 Thermobondrunder, Kassenschrank, Fernseher, Musikanlage, Garderobe, Tische Stühle, Hocker, Sessel, Bänke, Heizungs- und Wandverkleidung, Lampen und Beleuchtung, Spiegel	228
Küche:	29
• Pizzaofen, Gasherd, Abzugshaube, zwei Saladetten, Spühlautomat, Spülbecken, Friteuse, Edelstahltische und -schränke, Kühlschränke, Microwelle, Backautomat, Untertischkühlung, Teigmaschine, Schneidemaschine	301
Terrasse:	32
• Stühle, Tische, Heizpyramide, Pflanzen	334
Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt des Vertrages Bezug genommen.	35
C betrieb neben <i>dem Gastronomiebetrieb</i> eine Pizzeria in M-Stadt.	36
Lt. handschriftlichem Vermerk auf dem (ursprünglichen) Kaufvertrag zahlte der Kläger 40.000 € am selben Tag (20. Februar 2015) und am 25. Februar 2015 weitere 10.253 € in bar an C.	37
Der Kläger erwarb daneben noch einen Fernseher (... € netto), Lavagrill (... €), Thermomix (... €), eine Kommode (... €), Nudelkocher (... €), Kühlvitrine (... €), Weinkühler (... €), Saftpresse (... €), Internetkamera (... €), Pokertisch (... €), Schließfachschrank (... €) als Neuware von Dritten hinzu sowie einen Wareneingang i.H.v. ... €.	38
In seiner Umsatzsteuervoranmeldung für März 2015 machte der Kläger aus der Rechnung des C 7.600 € als Vorsteuer geltend. Der Beklagte, das Finanzamt (FA), forderte hierzu Nachweise an.	39
Am 5. Mai 2015 reichte der Kläger daraufhin einen geänderten Kaufvertrag ein (in USt-Akte des FA), in dem nunmehr – im Gegensatz zum ursprünglichen Vertrag – die Steuernummer des Veräußerers, eine Rechnungsnummer und das Lieferdatum 1. März 2015 enthalten war. Im nunmehr maschinenschriftlichen Vermerk wird eine Barzahlung von 40.000 € und 7.600 € bestätigt.	40
Das FA ließ im Bescheid vom 27. Mai 2015 die Vorsteuer aus dem Kaufvertrag nicht zum Abzug zu, da eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliege.	41

Hiergegen hat der Kläger nach erfolglosem Einspruchsverfahren (Einspruchsentscheidung vom 9. Mai 2015) Klage erhoben.

Er ist der Auffassung, es handele sich nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen. 43

Der Kläger habe lediglich einzelne Gegenstände des „Gastronomiebetriebs ...“ erworben. Der Vorbesitzer C betreibe an anderer Stelle ein weiteres Lokal, welches er auch fortführe und habe einzelne Gegenstände dorthin mitgenommen. 44

Der Gastronomiebetrieb habe mit den erworbenen Gegenständen nicht ohne weiteres fortgesetzt werden können. Der Kläger als Erwerber sei nicht in die Lage versetzt worden, den Betrieb fortzuführen. Das Ordnungsamt der Stadt M habe nach einer durch den Kläger beantragten Betriebskontrolle (am 9. Februar 2015) zahlreiche Mängel festgestellt, die vor der Eröffnung hätten beseitigt werden müssen, u.a. Ersetzung des Fliesenspiegels in der Küche durch eine Edelstahlwand, Ersetzen der Dichtungen in allen ... Kühl- und Gefriergeräten, Installation eines neuen Kühlaggregates und einer neuen Kühlleitung, Reparatur aller Türen, Ersetzen der Dunstabzugshaube und des gesamten Be- und Entlüftungssystems (Protokoll des Termins Bl. 15 d.A.) 45

Es sei auch nicht der Mietvertrag des Vorketreibers fortgeführt, sondern ein neuer Mietvertrag abgeschlossen worden. 46

Der BFH habe mit Urteil vom 4. Februar 2015 (XI R 42/13) entschieden, dass es nicht ausreichend sei, wenn nur Teile des Inventars veräußert würden. Genau wie im entschiedenen Fall habe der Kläger die Räume von einem Dritten angemietet und lediglich einzelne Gegenstände vom Vermieter erworben. Der Kläger habe den Pachtvertrag zuerst abgeschlossen, weil er genau an dieser Stelle ein Gastronomiebetrieb habe betreiben wollen. Erst nach Abschluss des Pachtvertrages sei er sich mit dem Vorpächter einig geworden, welche Gegenstände er diesem abkaufe und welche nicht. Der Kläger habe die Einrichtungsgegenstände jederzeit von einem dritten Händler erwerben können. Auch deswegen handele es sich nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen. Der Kläger habe nach Betriebseröffnung auch weitere Gegenstände von Dritten erworben. 47

Die erstmals im Klageverfahren durch den Beklagten geltend gemachten Zweifel an der Kaufpreiszahlung seien nicht nachvollziehbar. Als Nachweis der finanziellen Mittel des Klägers werde ein Aufhebungsvertrag über das Arbeitsverhältnis mit [...] vom 18. November 2013 über eine Abfindungszahlung über ... € netto (... € brutto) übersandt (Bl. 49 ff. d.A.). Zum Nachweis der Kaufpreiszahlung werde ein Kontoauszug des Klägers (Bl. 52 d.A.) übersandt, aus dem sich eine Barabhebung am 5. Februar 2015 iHv ... € ergebe. 48

Dem Beklagten sei auch seit zwei Jahren bekannt (Bl. 70 d.A.), dass der Kläger sowohl unter dem Vornamen „T“ als auch „R“ geführt werde. Der Kläger sei als Kleinkind nach Deutschland gekommen. Da niemand seinen Vornamen habe aussprechen können, sei dieser kurzerhand „eingedeutscht“ worden zu „T“. Bei seinem langjährigen Arbeitgeber, [...], seinem Wohnsitzfinanzamt E, der Krankenversicherung und bei allen Banken werde er unter dem Vornamen T geführt. Dass es sich um dieselbe Person handele, ergebe sich aus dem Foto von Lichtbildausweis und Krankenversicherungskarte (Bl. 67 d.A.), der Angabe derselben Anschrift und desselben Geburtsdatums in allen Dokumente (Bl. 67-72 , 55-62 d.A.). 49

In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger ergänzend ausgeführt, die Differenz zwischen den im ursprünglichen Kaufvertrag quittierten 10.253 € und den im geänderten Kaufvertrag 50

quittierten 7.600 € Barzahlung resultiere daraus, dass er C den Differenzbetrag noch geschuldet habe. Denn hinsichtlich der Mietkaution hätten sich der Kläger und C im Innenverhältnis geeinigt, dass diese beim Vermieter verbleibe und der Kläger dafür die Mietschulden bei C gegenüber dem Vermieter begleiche, da C rd. ein Jahr lang seine Miete für das Gastronomiebetrieb nicht gezahlt habe. Da dieser Betrag jedoch geringer gewesen sei als 24.000 €, habe der Kläger C noch 2.653 € geschuldet.

Der Kläger beantragt, 51

den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 10. August 2016 dahingehend zu ändern, dass weitere Vorsteuern i.H.v. 7.600 € berücksichtigt werden. 52

Der Beklagte beantragt, 53

die Klage abzuweisen. 54

Er ist der Auffassung, die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen seien im Streitfall erfüllt. 55

Der Kläger habe den Geschäftsbetrieb mit dem von C erworbenen Inventar fortführen können. Er habe nicht einzelne Gegenstände, sondern die gesamte Einrichtung des *Gastronomiebetriebs* (Inventar, Mobiliar, Kücheneinrichtung etc.) vom vorherigen Inhaber erworben; einschließlich des Namens *Gastronomiebetriebs* „...“. Es sei nicht erkennbar und werde auch nicht geltend gemacht, dass C irgendwelche Gegenstände zurückbehalten habe. Für das vom Kläger erwähnte zweite Lokal habe C im Übrigen bereits im Februar 2015 das Gewerbe bei der Stadt M abgemeldet. 56

Anders als im vom Kläger zitierten BFH-Urteil (vom 4. Februar 2015 XI R 42/13) hätten auch nicht wesentliche Teile des Inventars bzw. die vollständige Inneneinrichtung im Eigentums des Vermieters gestanden und seien damit Gegenstand des gesondert abzuschließenden Mietvertrages geworden. Dass nicht der alte Mietvertrag fortgesetzt, sondern ein neuer Mietvertrag abgeschlossen worden sei, sei nicht entscheidungserheblich. Der EuGH habe mit Urteil vom 10. November 2011 (C-441/10 Schriever) entschieden, dass eine Geschäftsveräußerung auch vorliegen könne, wenn das Geschäftslokal dem Erwerber mittels eines Mietvertrages zur Verfügung gestellt werde oder wenn er selbst über eine geeignete Immobilie verfüge. 57

Der Kläger habe das Inventar erst erworben, als er bereits in den alten Mietvertrag eingetreten gewesen sei. Damit sei offensichtlich, dass ein unmittelbarer zeitlicher und kausaler Zusammenhang zwischen der Übernahme des Mietverhältnisses und der Übergabe des Inventars bestehe. 58

Ebenfalls unschädlich sei, dass die Räume vor der Neueröffnung modernisiert oder renoviert worden seien (BFH-Urteil vom 23. August 2007, V R 14/05). Dies gelte auch dann, wenn Beanstandungen durch das Ordnungsamt erfolgen würden. Der Kläger habe lediglich in geringem Umfang Wirtschaftsgüter hinzuerworben und laut seiner Gewinnermittlung auch lediglich ... € für Reparaturen und Instandhaltungen im Streitjahr aufgewendet. 59

Es bestünden zudem Zweifel, ob der Kaufvertrag tatsächlich durchgeführt worden sei. Nachweise für die Zahlung des Kaufpreises seien nicht erbracht worden. Der Kaufvertrag enthalte lediglich einen handschriftlichen (in der Ursprungsfassung) Vermerk, dass zunächst 40.000 € und später 7.600 € bzw. 10.253 € in bar gezahlt worden seien. Woher die 60

finanziellen Mittel des Klägers stammten sei unklar.

Im vom Kläger vorgelegten Aufhebungsvertrag und auf den Kontoauszügen sei ein *Vorname* T *Nachname* S genannt. Ob und inwieweit der Kläger mit diesem deckungsgleich sei und warum er unter verschiedenen Vornamen auftrete, sei unklar. Weiterhin handele es sich bei der Buchung vom 5. Februar 2015 nicht um eine Barabhebung, sondern um eine Umbuchung auf ein anderes Konto. 61

Am 10. August 2016 erging der Jahresbescheid für Umsatzsteuer 2015. Auch in diesem wurde der Vorsteuerabzug i.H.v. 7.600 € nicht anerkannt. 62

Wegen des weiteren Sach- und Streitstandes wird Bezug genommen auf den Inhalt der Gerichtsakten und der vom Beklagten vorgelegten Steuerakten. 63

Entscheidungsgründe 64

Die Klage ist unbegründet. 65

Der zum Gegenstand des Klageverfahrens gewordene Umsatzsteuerbescheid 2015 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten. 66

I. Der Kläger war nicht zum Vorsteuerabzug aus dem Kaufvertrag berechtigt, weil es sich dabei um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen handelt. 67

1. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a ausgestellte Rechnung besitzt. Wird Vorsteuer in einer Rechnung unzutreffend offen ausgewiesen, etwa weil die abgerechnete Leistung nicht steuerbar ist, handelt es sich nicht um eine gesetzlich geschuldete Steuer und es besteht kein Recht zum Vorsteuerabzug. 68

2. Nach § 1 Abs. 1a UStG unterliegen die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird (§ 1 Abs. 1a Satz 2 UStG). 69

a) Diese Vorschrift beruht unionsrechtlich auf Art. 19 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (--MwStSystRL--). Danach können die Mitgliedstaaten die Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, so behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen. 70

b) Art. 19 MwStSystRL bezweckt nach der Rechtsprechung des EuGH, die Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen zu erleichtern und zu vereinfachen (EuGH-Urteile vom 27. November 2003 C-497/01, Zita Modes, EU:C:2003:644; vom 10. November 2011 C-444/10, Schriever, EU:C:2011:724; vom 30. Mai 2013 X BV C-651/11, EU:C:2013:346), und erfasst dementsprechend die Übertragung von Geschäftsbetrieben und von selbständigen Unternehmensteilen, die als Zusammenfassung materieller und immaterieller Bestandteile ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann. Der Erwerber muss dabei beabsichtigen, den übertragenen 71

Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben (EuGH-Urteile Zita Modes, EU:C:2003:644; Schriever EU:C:2011:724; BFH-Urteile vom 18. Januar 2012 XI R 27/08, BStBl II 2012, 842, vom 19. Dezember 2012 XI R 38/10, BStBl II 2013, 1053 und vom 4. Februar 2015 XI R 42/13, BStBl II 2015, 616).

c) Im Rahmen einer Gesamtwürdigung ist es für die Annahme einer Geschäftsveräußerung entscheidend, ob das übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht (vgl. BFH-Urteile in, BStBl II 2012, 842; in, BStBl II 2013, 1053, in BStBl II 2015, 616) und ob die vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten übereinstimmen oder sich hinreichend ähneln (vgl. z.B. BFH-Urteil, BStBl II 2013, 1053). 72

2. Im Streitfall sind diese Voraussetzungen erfüllt. 73

a) Der Kläger hat den übertragenen Geschäftsbetrieb tatsächlich fortgeführt und „den Gastronomiebetrieb ...“ weiter betrieben. 74

Er hat sowohl den Standort als auch den Namen unverändert übernommen und auch am Gastronomiebetrieb/Bistrokonzept keine wesentlichen Änderungen vorgenommen. 75

Dass er unmittelbar nach Erwerb nach den Empfehlungen des Ordnungsamtes einige Renovierungsarbeiten vorgenommen hat, ist unschädlich. Hierdurch wurde weder die Art der ausgeübten Tätigkeit wesentlich verändert, noch kam es zu einer wesentlichen Unterbrechung der Tätigkeit (vgl. BFH-Urteil vom 23. August 2007 V R 14/05, BStBl II 2008, 165). 76

b) Der Kläger hat mit dem Kaufvertrag vom 20. Februar 2015 vom Veräußerer auch ein hinreichendes Ganzes erworben, das ihm die Fortführung dieser wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht hat. 77

Die Übertragung des beweglichen Inventars und der festen Ladeneinrichtung bei gleichzeitiger Übernahme des Mietvertrages ist ein ausreichendes Gesamtvermögen, mit dem der Kläger „den Gastronomiebetrieb“ weiter betreiben konnte und auch betrieben hat. 78

aa) Der EuGH hat zum Umfang des übertragenen Vermögens entschieden, dass die Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter, wie etwa eines Warenbestandes, nicht ausreichend ist, um als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu ermöglichen (EuGH-Urteil Zita Modes, EU:C:2003:644). 79

bb) Ob die erforderliche „Gesamtheit“ hingegen sowohl bewegliche als auch unbewegliche Sachen umfassen muss, ist im Hinblick auf die Art der übertragenen bzw. fortgeführten Tätigkeit zu beurteilen (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz 26 und 32): 80

(1) Für den Fall, dass für die Tätigkeit kein besonderes Geschäftslokal oder kein Lokal mit einer für die Fortführung der Tätigkeit notwendigen festen Ladeneinrichtung erforderlich ist, kann eine Übertragung eines Gesamtvermögens, d.h. eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, auch ohne Übereignung einer unbeweglichen Sache vorliegen. 81

So dient bspw. die Übertragung des Warenbestandes und der Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts im Allgemeinen dazu, dem Erwerber die Fortführung dieses Geschäftes zu ermöglichen (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz. 27 und 33) 82

83

- (2) Wenn die betreffende Tätigkeit hingegen in der Nutzung einer untrennbaren Gesamtheit von beweglichen und unbeweglichen Sachen besteht, insbesondere wenn das Lokal mit einer festen Ladeneinrichtung ausgestattet ist, die für die Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit notwendig ist, müssen diese unbeweglichen Sachen zu den übertragenen Bestandteilen gehören, damit es sich um die Übertragung eines Gesamtvermögens handeln kann (EuGH-Urteil Schrievers, EU:C:2011:724 Rz. 28).
- (3) Ebenso kann eine Vermögensübertragung auch stattfinden, wenn das Geschäftslokal dem Erwerber mittels eines Mietvertrages zur Verfügung gestellt wird oder wenn er selbst über eine geeignete Immobilie verfügt, in die er sämtliche übertragenen Sachen verbringen und in der er die betreffende Tätigkeit weiterhin ausüben kann (EuGH-Urteil Schrievers, EU:C:2011:724 Rz. 29). 84
- (4) Aber auch wenn es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt, die nicht ohne ein Geschäftslokal ausgeübt werden kann, ist es normalerweise zur Fortführung des übertragenen Geschäftsbetriebes nicht notwendig, dass der Inhaber des Geschäfts auch der Eigentümer der Immobilie ist, in der dieses Geschäft geführt wird. Wenn sich zeigt, dass der Erwerber zur Fortführung der betreffenden wirtschaftlichen Tätigkeit über dasselbe Geschäftslokal verfügen muss, das dem Veräußerer zur Verfügung stand, spricht grundsätzlich auch nichts dagegen, dass ihm der Besitz durch Abschluss eines Mietvertrags eingeräumt wird (EuGH-Urteil Schrievers, EU:C:2011:724 Rz. 34 und 36). 85
- (5) Nach Auffassung des EuGH ist es damit jedenfalls ausreichend, dass die Übereignung eines Warenbestandes und der Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts unter gleichzeitiger Vermietung des Ladenlokals auf unbestimmte Zeit durch den Veräußerer an den Erwerber eine Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens darstellt (EuGH-Urteil Schrievers, EU:C: 2011:724). Im entschiedenen Fall war der Veräußerer Eigentümer des zuvor für das eigene Unternehmen und nunmehr an den Erwerber vermieteten Ladenlokals. 86
- (6) Der BFH hat entschieden, dass jedenfalls dann kein hinreichendes Ganzes übertragen worden ist, wenn der bisherige Pächter (Veräußerer) einer Gaststätte lediglich die ihm gehörenden Teile des Inventars (im Streitfall Kücheneinrichtung nebst Geschirr und sonstigen Küchenartikeln) an den Erwerber veräußert und dieser zur Fortführung der Gaststätte noch einen Pachtvertrag mit dem Grundstückseigentümer über die Räumlichkeiten sowie das im Eigentum des Verpächters stehende Inventar abschließt und diese ebenfalls zum Betrieb der Gaststätte erforderlich sind (BFH-Urteil in BStBl II 2015, 616). Der BFH begründet dies damit, dass nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil X-BV, EU:C:2013:346) zur Überprüfung der Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen zwischen Veräußerer und Erwerber umsatzsteuerliche Leistungsbeziehungen des Erwerbers zu Dritten (hier: dem Verpächter) außer Betracht bleiben müssen (BFH-Urteil in BStBl II 2015, 616). Offen lassen konnte der BFH, ob die Übertragung eines hinreichenden ganzen Unternehmensvermögens dann vorliegen würde, wenn der Erwerber im Rahmen eines umfassenden Vertrages mit dem Veräußerer vollumfänglich in dessen mit dem Vermieter abgeschlossenen Pachtvertrag (über Inventar und Räumlichkeiten) eingetreten wäre (BFH-Urteil in BStBl II 2015, 616). 87
- cc) Im Streitfall ist nach Auffassung des Senates ein hinreichendes Ganzes – und sind nicht nur einzelne Wirtschaftsgüter – übertragen worden, das die Fortführung der Tätigkeit ermöglicht hat. 88
- (1) Der Kläger hat – anders als im BFH-Urteil vom 4. Februar 2015 (BStBl II 2015, 616) - nahezu das gesamte bewegliche und unbewegliche Inventar/Ladeneinrichtung vom Veräußerer erworben und konnte mit diesen Gegenständen das Unternehmen fortführen. Es 89

waren die komplette Einrichtung des Bistros sowie sämtliche zum Betrieb erforderlichen Geräte und Einbauten/Möbel umfasst.

Dem steht nicht entgegen, dass der Kläger einzelne Gegenstände von Dritten hinzuerworben hat, da es sich hierbei – anders als im BFH-Fall – nur um unwesentliche Wirtschaftsgüter gehandelt hat, die zur Fortführung des Betriebes nicht zwingend erforderlich waren. Auch wenn C einzelne Gegenstände zurückbehalten haben sollte, ist dies unschädlich, solange die übertragenen Gegenstände aus Sicht des Erwerbers ein hinreichendes Ganzes bilden, die die Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglichen, was im Streitfall der Fall ist. Ebenfalls unerheblich ist, ob der Veräußerer C an anderer Stelle ein weiteres Lokal betrieben hat, da eine vollständige Einstellung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Veräußerers nicht zu den Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen gehört (vgl. BFH-Urteil vom 29. August 2012 XI R 10/12, BStBl II 2013, 221). Dass der Kläger theoretisch die von C erworbenen Gegenstände auch von Dritten hätte erwerben und damit *den Gastronomiebetrieb* hätte ausstatten können, ist ebenfalls unerheblich, da nur der tatsächlich erfolgte Erwerb der Gegenstände vom bisherigen Inhaber entscheidend und im Streitfall zu beurteilen ist. 90

Auch die Durchführung der nach Feststellung des Ordnungsamtes notwendigen Renovierungsarbeiten (Fliesenspiegel erneuern, Dichtungen austauschen etc.) führt nicht dazu, dass der Kläger kein hinreichendes Ganzes erworben hat, mit dem er die Tätigkeit fortführen kann (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2008, 165 zu Modernisierungsmaßnahmen). 91

Dass nach dem Kaufvertrag kein Warenbestand übereignet worden ist, ist im Streitfall unschädlich, da es – anders als bspw. in einem Einzelhandelsgeschäft (vgl. EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 ein Sportwareneinzelhandel) – in einem Schank- und Speisebetrieb überwiegend einen schnell verderblichen und damit auch schnell verbrauchten und in kurzer Zeit erneuerten Warenbestand gibt, der vom Veräußerer ab dem Zeitpunkt, in dem der Übertragungsvertrag geschlossen worden ist und der Übergabezeitpunkt näher rückt, naturgemäß nicht mehr als nötig aufgefüllt werden wird. 92

(2) Es handelt sich bei dem Betrieb eines *Gastronomiebetriebs* zwar um eine wirtschaftliche Tätigkeit, die nicht ohne ein Geschäftslokal ausgeübt werden kann. Wenn wie im Streitfall ein seit Jahren oder Jahrzehnten bestehender *Gastronomiebetrieb* übernommen wird, ist im Sinne der EuGH-Rechtsprechung zur Fortführung der Tätigkeit sogar erforderlich, dass der Erwerber über dasselbe Geschäftslokal wie der Verkäufer verfügen muss. 93

Diese Voraussetzung ist im Streitfall jedoch erfüllt. 94

Der Kläger hat *den Gastronomiebetrieb* in denselben Räumlichkeiten fortgeführt wie der Veräußerer. 95

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist es ausreichend, dass dem Erwerber der „Besitz durch Abschluss eines Mietvertrages eingeräumt wird“ an demselben Geschäftslokal, „das dem Veräußerer zur Verfügung stand“ (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz. 27). Das hiermit nicht nur die Fälle gemeint sind, in denen der Veräußerer Eigentümer des Grundstücks ist und mit dem Erwerber einen Mietvertrag abschließt, ergibt sich nach Auffassung des Senats aus den weiteren Ausführungen des EuGH im selben Urteil. Danach wäre es eine willkürliche Unterscheidung bei Geschäftsveräußerungen durch Veräußerer, die Eigentümer des Ladenlokals sind, eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung zu bejahen, und bei Geschäftsveräußerungen durch Veräußerer, die nur Inhaber eines Mietrechts an dem Ladenlokal sind, bereits deswegen zu verneinen (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz 96

30). An dieser Stelle stellt der EuGH ausdrücklich auf die Sicht der Veräußerers ab, der seinerseits auch „nur“ Mieter eines Ladenlokals sein und trotzdem eine Geschäftsveräußerung im Ganzen bewirken kann.

Hinzu kommt, dass der EuGH das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung auch dann für möglich hält, wenn der Erwerber selbst über eine Immobilie mit Ladenlokal verfügt, in die er sämtliche übertragene Sachen verbringen und in der er die betreffende wirtschaftliche Tätigkeit weiterhin ausüben kann (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz 29). Der Erwerber verfügt jedoch auch dann über eine „eigene“ Immobilie, wenn er diese nur aufgrund eines Mietvertrages innehat. 97

(3) Dass der Kläger zivilrechtlich nicht im Rahmen eines mehrseitigen Vertrages zwischen ihm, dem Vermieter und dem Veräußerer den Mietvertrag des Veräußerers über das Ladenlokal übernommen hat, hält der Senat daher nicht für entscheidend. 98

Nach nationalem Zivilrecht kann der gewillkürte Übergang eines Mietverhältnisses auf einen neuen Mieter grundsätzlich auf zwei Arten erfolgen: entweder durch Beendigung des Vertrages zwischen dem Vermieter und dem bisherigen Mieter (den alten Parteien) und Abschluss eines neuen Mietverhältnisses mit dem Inhalt des bisherigen durch einen weiteren Vertrag mit dem neuen Mieter (der neuen Partei), oder durch eine - gesetzlich nicht geregelte - Vereinbarung des Parteiwechsels mittels Vertrag zwischen dem bisherigen Mieter und dem neuen Mieter mit Zustimmung des Vermieters. Dabei kann die Auswechslung der Partei auch im Wege eines einheitlichen Vertragswerks als sogenannter dreiseitiger Vertrag vollzogen werden. Welcher Vertragstyp im Einzelfall dem Willen der Beteiligten entspricht, ist gegebenenfalls durch Auslegung der getroffenen Parteiabreden zu ermitteln (vgl. BGH-Urteil vom 3. Dezember 1997 XII ZR 6/96, BGHZ 137, 255-266 m.w.N.; Grüneberg in Palandt, BGB, § 398 Rz. 41 m.w.N.). 99

Da es sich bei dem Begriff der „Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt“, i.S.v. Art. 19 MwStSystRL um einen autonomen unionsrechtlichen Begriff handelt, der in der gesamten Union eine einheitliche Auslegung finden muss (EuGH-Urteil Schriever, EU:C:2011:724 Rz. 22), hält der Senat es für nicht sachgerecht, die Differenzierung der Übertragung eines Gesamtvermögens aufgrund dieser rein nationalen zivilrechtlichen Unterscheidung vorzunehmen, zumal es im Regelfall gerade bei der Übernahme gemieteter Räumlichkeiten eines einvernehmlichen Zusammenwirkens von Veräußerer, Erwerber und Vermieter bedarf, um einen reibungslosen Übergang zu gewährleisten. So müssen Aufhebungsvertrag und Neuabschluss des Mietvertrages schon rein zeitlich aufeinander abgestimmt werden und der Neuabschluss ist nur möglich, wenn zuvor eine Aufhebung durch den Veräußerer (mit-)veranlasst worden ist und eine fristgerechte Räumung des Ladenlokals durch den Veräußerer eine Fortführung erst möglich macht. Auch auf diese Weise kann der Veräußerer an der Übertragung des Besitzes an dem erforderlichen Ladenlokal mitwirken und dem Erwerber den Besitz „verschaffen“. 100

Hinzu kommt, dass im Streitfall zwar rein formal ein neuer Mietvertrag abgeschlossen worden ist, der ursprüngliche Mietvertrag jedoch im Original Bestandteil des neuen Mietvertrages geworden und sogar die Miethöhe unverändert übernommen worden ist. Auch die Kautions des Veräußerers C ist unverändert beim Vermieter verblieben und wurde nur im Innenverhältnis zwischen Kläger und Veräußerer C ausgeglichen, indem der Kläger diesen von seinen Mietschulden beim Vermieter ausgelöst hat. 101

(4) Die Annahme einer Geschäftsveräußerung steht nach Auffassung des Senats nicht im Widerspruch zum Urteil des BFH vom 4. Februar 2015 (XI R 42/13, BStBl II 2015, 616) oder zum darin zitierten Urteil des EuGH X-BV (EU:C:2013:346). Im vom BFH entschiedenen Fall waren die vom Veräußerer übertragenen Wirtschaftsgüter (Kücheneinrichtung nebst Geschirr und diverse Küchenartikel) kein hinreichendes Ganzes, da der Erwerber damit nicht in die Lage versetzt worden sei, die Gaststätte zu betreiben. Es waren vielmehr noch weitere Gegenstände zum Betrieb der Gaststätte erforderlich, die von einem Dritten – zusammen mit den Räumlichkeiten – angepachtet worden waren.

Der Senat teilt nicht die Auffassung, dass bereits der bloße Neuabschluss eines Mietvertrages über das Ladenlokal – bei Vorliegen der übrigen gesetzlichen Voraussetzungen – zum Nichtvorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen führt (so wohl (kumulativ begründet) FG Düsseldorf Urteil vom 27. März 2015 5 K 2502/12 U, juris). 103

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 104

III. Die Revision wird zugelassen zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. FGO). 105