
Datum: 15.08.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 5412/03
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0815.4K5412.03.00

Tenor:

Die geänderten Umsatzsteuerbescheide 1998, 1999 und 2000 vom 23.07.2002 in der Form der Einspruchsentscheidung vom 29.09.2003 werden aufgehoben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Die Klägerin betreibt einen Antiquitätenhandel. Sie unterwirft ihre Umsätze der sog. Differenzbesteuerung nach § 25 a des Umsatzsteuergesetzes (UStG).

2

Anlässlich einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung für die Zeiträume 1998 bis 2000 stellte die Prüferin fest, dass die Klägerin auch aus dem Privatvermögen der Gesellschafter eingelegte Gegenstände der Differenzbesteuerung unterworfen hatte. Bezüglich der in den einzelnen Zeiträumen verkauften Antiquitäten aus dem Privatvermögen wird auf Tz.10 des Berichts der Umsatzsteuer-Sonderprüfung vom 02.07.2002 verwiesen.

3

Die Prüferin vertrat die Auffassung, dass die Differenzbesteuerung für aus dem Privatvermögen eingelegte Gegenstände nicht in Betracht käme und unterwarf die Umsätze

4

in den geänderten Umsatzsteuerbescheiden vom 23.07.2002 der Regelbesteuerung.

5
Mit der vorliegenden Klage wendet sich die Klägerin nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide. Zunächst vertrat die Klägerin die Auffassung, bei den aus dem Privatvermögen eingelegten Antiquitäten handele es sich umsatzsteuerlich nicht um Unternehmensvermögen und der Verkauf dieser Antiquitäten sei nicht umsatzsteuerbar. Diese Auffassung gab die Klägerin nach der Erörterung der Streitsache in der mündlichen Verhandlung auf. Nunmehr vertritt die Klägerin nur noch die Auffassung, dass auch der Verkauf der Antiquitäten, die die Gesellschafter der Klägerin bereits vor dem Beginn ihrer Tätigkeit als Antiquitätenhändler erworben hatten, insbesondere auch der Gegenstände, die die Gesellschafterin der Klägerin, Frau H, bei ihrer Mutter, Frau B, bereits vor 1976 untergestellt habe und später im Rahmen der Haushaltsauflösung von Frau B wieder an sich genommen habe, nach Maßgabe des § 25 a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) –sog. Differenzbesteuerung - zu versteuern seien. Die entsprechenden Gegenstände seien ohne Vorsteuerabzug erworben worden. Diese Gegenstände seien nach der Haushaltsauflösung von Frau B im Laufe der Zeit teilweise verkauft worden. Wenn ein Wiederverkäufer Gegenstände zunächst im Privatbereich erworben habe, seien diese trotzdem i. S. des § 25 a UStG an ihn geliefert. In § 25 a Abs. 1 Nr. 2 UStG stehe nicht die Formulierung "an den Wiederverkäufer im Rahmen seines Unternehmens geliefert" oder "an den Wiederverkäufer als Wiederverkäufer geliefert". Somit gehe die Auslegung, die sich auch in den Umsatzsteuerrichtlinien wiederfinde, dass an den Wiederverkäufer im unternehmerischen Bereich geliefert worden sein muss – spätere Einlage also ausgeschlossen – über den Wortlaut dieser Vorschrift hinaus. Nach Art. 26 a Teil A e der 6. EU-Richtlinie sei steuerpflichtiger Wiederverkäufer "jeder Steuerpflichtige, der im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit Gebrauchsgüter, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten kauft oder zur Deckung seines unternehmerischen Bedarfs verwendet ..." . Es sei zu unterstellen, dass der Richtlinienggeber sich bei dieser zusätzlichen Alternative ("oder") etwas gedacht habe, jedenfalls sei die Richtlinie so auszulegen, dass auch diese Alternative einen Sinn ergebe. Würde man aber die Richtlinie so auslegen, dass der Wiederverkäufer die Gegenstände als Wiederverkäufer erworben haben müsse, würde diese Alternative zum einen sinnlos, zum anderen über den möglichen Wortsinn hinaus eingeschränkt. Denn ein Wiederverkäufer verwende Gegenstände auch dann zur Deckung seines unternehmerischen Bedarfs, wenn er sie (zwecks späterer Veräußerung) ins Unternehmensvermögen einlege. Gerade dem Wortlaut einer Vorschrift messe der EuGH jedoch maßgebliche Bedeutung zu. Bei anderer Auslegung wäre auch nicht erkennbar, welche Bedeutung diese Alternative gegenüber der ersten Alternative ("kauft") haben solle. Aus diesem Grund halte die Klägerin die Auffassung der Finanzverwaltung für europarechtswidrig. Es komme hinzu, dass auch nur dies dem Zweck der Differenzbesteuerung gerecht werde. Durch die Differenzbesteuerung sollen gewerbliche Händler gegenüber privaten Händlern nicht benachteiligt werden. Insbesondere solle ausgeschlossen werden, dass bei mehreren Vorgängen im Rahmen einer Veräußerungskette, bei denen sich private und unternehmerische Erwerbe abwechselten, jedes Mal bei unternehmerischer Veräußerung eine neue volle Belastung mit Umsatzsteuer entstehe und es somit bei zeitübergreifender Betrachtung zu einer Mehrfachbelastung mit Umsatzsteuer komme, die dem europäischen Mehrwertsteuersystem widerspreche. Diese Gefahr sei insbesondere beim Handel mit Antiquitäten evident.

Die Klägerin beantragt, 6

die Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 1998, 1999 und 2000 vom 23.07.2002 in der 7
Form der Einspruchsentscheidung vom 29.09.2003 aufzuheben,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,	9
die Klage abzuweisen,	10
hilfsweise die Revision zuzulassen.	11

Die Voraussetzungen des § 25 a UStG zur Anwendung der Differenzbesteuerung lägen nicht vor. Es handele sich bei ursprünglich für den privaten Bereich angeschafften Antiquitäten nicht, wie gefordert, um eine Lieferung an den Wiederverkäufer im Gemeinschaftsgebiet, sondern um Gegenstände, die aus dem nichtunternehmerischen in den Unternehmerischen Bereich überführt worden seien. Nach § 1 Abs. 1 UStG i. V. m. Abschnitt 276 a Abs. 4 UStR Satz 1 unterliegen diese Gegenstände nicht der Differenzbesteuerung. Dem Beklagten sei bewusst, dass diese Anweisung in den Umsatzsteuerrichtlinien im Widerspruch zu EU-Recht stehe.	12
---	----

<u>Entscheidungsgründe</u>	13
-----------------------------------	----

Die Klage ist begründet.	14
--------------------------	----

Der Beklagte hat zwar zu Recht die Veräußerung der durch die Gesellschafter der Klägerin privat angeschafften Antiquitäten durch die Klägerin gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG als steuerbar angesehen. Wollte man überhaupt für möglich halten, dass ein Unternehmer Gegenstände, mit denen er üblicherweise gewerblich handelt, außerhalb seines Unternehmens verkaufen kann, so wäre im Streitfall entscheidend, dass die Gesellschafter der Klägerin die Gegenstände im Rahmen des Unternehmens der Klägerin verkauft und dies steuerlich so erklärt haben. Dies wird von der Klägerin auch jetzt nicht mehr in Abrede gestellt.	15
--	----

Zu Unrecht hat der Beklagte jedoch die Anwendung der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG abgelehnt und diese Umsätze der Regelbesteuerung unterworfen.	16
---	----

Die Klägerin ist Wiederverkäuferin i.S.d. § 25a Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG, denn sie handelt gewerbsmäßig mit beweglichen körperlichen Gegenständen.	17
--	----

Entgegen der Auffassung des Beklagten liegen auch beim Verkauf von Antiquitäten aus dem Privatvermögen, d.h. von Gegenständen die der Wiederverkäufer nicht für sein Unternehmen angeschafft hat, möglicherweise zu einer Zeit, als er noch gar nicht mit Gegenständen dieser Art handelte, die Voraussetzungen des § 25a Abs. 1 Nr. 2 UStG vor. Nach § 25a Abs. 1 Nr. 2 UStG müssen "die Gegenstände an den Wiederverkäufer im Gemeinschaftsgebiet geliefert" worden sein. Die Finanzverwaltung versteht die Vorschrift so, dass die Gegenstände an den Wiederverkäufer als Wiederverkäufer geliefert bzw. an den Wiederverkäufer im Rahmen seines Unternehmens geliefert worden sind. Nach Abschn. § 276 a Abs. 4 UStR sind nämlich die Voraussetzungen des § 25a Abs. 1 Nr. 2 UStG nicht erfüllt, wenn der Wiederverkäufer Gegenstände aus seinem Privatvermögen in das Unternehmen einlegt. Der erkennende Senat sieht im Hinblick auf den Wortlaut der Vorschrift keine Veranlassung für eine derartige Einschränkung. Der Wortlaut der Vorschrift läßt nämlich auch die Interpretation zu, dass der Gegenstand an den Wiederverkäufer geliefert worden ist und die Betonung des Satzes deshalb auf das Merkmal "im Gemeinschaftsgebiet" zu legen ist und der Gegenstand deshalb auch an den Wiederverkäufer in dessen privaten Bereich geliefert worden sein kann. Der erkennende Senat sieht im Hinblick auf den Zweck der Differenzbesteuerung aber geradezu	18
--	----

eine Notwendigkeit auch die Fälle, in denen die Gegenstände zunächst für den privaten Bereich des Wiederverkäufers angeschafft wurden, der Differenzbesteuerung zu unterwerfen. Zweck der Vorschrift des § 25a UStG ist es, die Wettbewerbsnachteile zu beseitigen, die insbesondere Gebrauchtwarenhändlern und Händlern von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten im Verhältnis zu nichtunternehmerischen Anbietern beim Verkauf an Verbraucher erwachsen können. Auch in Fällen der Einlage aus dem Privatvermögen, in denen der Gegenstand ja auch ohne Vorsteuerabzugsberechtigung in das Unternehmen eingegangen ist, träte eine Benachteiligung gegenüber privaten Verkäufern ein, so dass der Zweck der Norm die Anwendung der Differenzbesteuerung geradezu gebietet (so auch Radeisen in Hartmann/Metzenmacher, UStG Kommentar, § 25a Rdnrn. 52 f.; Stadie in Rau /Dürrwächter/Flick/Geist, UStG Kommentar, § 25a Rdnrn. 61 und 74; Stadie, Umsatzsteuerrecht, 2005, Rdnr. 17.97; Nieskens, Das Umsatzsteuer- Änderungsgesetz vom 9. August 1994, UR 1994, 373, 382; a.A. Langer in Reß/Kraeusel/Langer, UStG Kommentar, § 25a Rdnr. 119; Offerhaus/Söhn/Lange, UStG Kommentar, § 25a Rdnr. 22; Birkenfeld, Das große Umsatzsteuerhandbuch, § 236 Rdnr. 61) Diese Auslegung des § 25a Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG steht auch im Einklang mit Art. 26a Teil A Buchst. e der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG. Nach dieser Bestimmung ist "steuerpflichtiger Wiederverkäufer" jeder Steuerpflichtige, der im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit Gebrauchsgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten kauft oder zur Deckung seines unternehmerischen Bedarfs verwendet oder zum Zwecke des Wiederverkaufs einführt, gleich, ob er auf eigene Rechnung oder aufgrund eines Einkaufs- oder Verkaufskommissionsvertrags auf fremde Rechnung handelt. Der Satzteil "oder zur Deckung seines unternehmerischen Bedarfs verwendet" kann nach Auffassung des erkennenden Senats nur den Fall meinen, dass der Wiederverkäufer privat erworbene Gegenstände zum Zwecke des Verkaufs einlegt.

Da auch die übrigen Voraussetzungen des § 25a UStG vorliegen, waren auch die Verkäufe der privat angeschafften Antiquitäten der Differenzbesteuerung zu unterwerfen. 19

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Der Ausspruch über die vorläufige Vollstreckbarkeit hinsichtlich der Kosten beruht auf §§ 151 Abs. 1 und 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozeßordnung. 20

Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Der Frage, ob Gegenstände, die der Wiederverkäufer zunächst für seinen privaten Bereich angeschafft hat, beim Verkauf der Differenzbesteuerung unterliegen, kommt insbesondere unter Berücksichtigung des von der Finanzverwaltung angewendeten Abschn. 276 a UStR grundsätzliche Bedeutung zu. 21