
Datum: 04.12.2007
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 2776/05 U
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2007:1204.15K2776.05U.00

Tenor:

Unter Klageabweisung im Übrigen wird unter Änderung des Umsatzsteuerbescheides vom 15. Juni 2004 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 25. Januar 2005 die Umsatzsteuer 2002 auf 30.245,21 € festgesetzt.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

- Streitig ist, ob die Lieferung von ungeschnittenen Euro- und DM-Banknotenbögen sowie von sogenanntem Schreddergeld als steuerfreie Umsätze zu qualifizieren und hilfs-weise, ob sie mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern ist. 1 2
- Die Klin. betrieb im Streitjahr 2002 u.a. Museums Shops in Q, G und X. Nach den Feststellungen einer Umsatzsteuer(USt)-Sonderprüfung veräußerte sie 5-Euro- bzw. 10-Euro-Banknotenbögen. Diese bestanden aus echten, ungeschnittenen Geldscheinen, die alle Sicherheitsmerkmale aufwiesen. Laut Auskunft der Deutschen Bundesbank vom 29.06.2004 handelte es sich bei den einzelnen Banknoten eines Banknotenbogens um gültige Zahlungsmittel. Die Klin. hatte die Umsätze aus dem Verkauf der Euro-Banknotenbögen in einen steuerfreien Anteil in Höhe des Nennwertes aller im Bogen zusammengefasster Geldscheine und in einen steuerpflichtigen Anteil in Höhe ihres im Verkaufspreis enthaltenen Aufgelds aufgeteilt, das etwa 20 % des Nennwertes aller je Bogen gedruckter Geldscheine betrug. Von dieser Handhabung abweichend vertrat der Prüfer die Auffassung, die Bemessungsgrundlage für diese Umsätze umfasse zusätzlich den steuerfrei belassenen Umsatzanteil, da die Banknotenbögen wegen ihres Sammlerwertes umgesetzt würden. 3

Banknoten würden wegen ihres Sammlerwertes umgesetzt, wenn sie zu einem höheren Preis als dem Nennwert verkauft würden (Bericht vom 15.10.2003, Tz. 15).

Entsprechend dem Bericht erließ das beklagte Finanzamt (FA) am 12.11.2003 einen geänderten USt-Vorauszahlungsbescheid für das IV. Quartal 2002. Gegen diesen Bescheid legte die Klin. Einspruch ein. Sie vertrat die Auffassung, der Handel mit den Banknotenbögen sei nach Art. 13 Teil B Buchstabe d der 6. EG-Richtlinie (77/388/ EWG) steuerfrei, da die Banknotenbögen gesetzliche Zahlungsmittel seien und auch als solche verwendet werden könnten. Am 28.05.2004 reichte die Klin. im Einspruchsverfahren ihre USt-Jahreserklärung 2002 ein, in der sie USt von 30.901,15 € anmeldete. Dieser Erklärung stimmte das FA am 15.06.2004 zu. Gegen den USt-Jahressteuerbescheid legte die Klin. am 13.07.2004 Einspruch ein und trug als Begründung ergänzend zur USt-Jahreserklärung vor: Im Rahmen des Jahresabschlusses 2002 habe sie die Umsätze aus den Verkäufen von Euro- und DM-Banknotenbögen entsprechend dem Bericht vom 15.10.2003 als steuerpflichtig behandelt und dem Regelsteuersatz unterworfen. Die Umsätze von 193.977,07 € aus dem Verkauf der Euro-Banknotenbögen seien aber nach § 4 Nr. 8 b Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in der im Streitjahr geltenden Fassung als steuerfrei zu behandeln, da es sich bei diesen Bögen um gesetzliche Zahlungsmittel handle. Die Euro-Banknotenbögen besäßen keinen Sammlerwert im Sinne des § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG. Gleiches gelte hinsichtlich der Umsätze von 21.242,57 € aus dem Verkauf von DM-Banknotenbögen. Handle es sich um steuerpflichtige Umsätze, so seien sie gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Verbindung mit Nr. 54 c) aa) der Anlage 2 zu dieser Vorschrift mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern. Zwar sei in Nr. 54 c) aa) der Anlage 2 der Handel mit besonders aufbereiteten gesetzlichen Zahlungsmitteln nicht ausdrücklich genannt, da Umsätze dieser Art bisher nicht bekannt gewesen seien, diese Umsätze seien aber zumindest in entsprechender Anwendung dieser Vorschrift mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern, da es sich in diesem Fall um Sammlungsstücke handle. Schließlich seien die Umsätze in Höhe von 159.173,50 € aus der Veräußerung von Schreddergeld, das laut der Bescheinigung der Deutschen Bundesbank vom 29.06.2004 aus von der Deutschen Bundesbank geschredderten Banknoten bestand, abweichend von der USt-Jahreserklärung mit dem ermäßigten und nicht mit dem Regelsteuersatz zu besteuern.

4

Der Einspruch blieb erfolglos. In der Einspruchsentscheidung (EE) vom 25.01.2005 vertrat das FA die Auffassung, die mit der Veräußerung von Euro- und DM-Banknotenbögen erzielten Umsätze seien dann nicht nach § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG steuerfrei, wenn sie nach § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG wegen ihres Sammlerwertes umgesetzt würden. Sinn der Ausnahme von der Steuerbefreiung sei es, als Ware gehandelte Geldnoten auch als Waren zu behandeln. Diese Situation liege hier vor, da die Klin. die DM- bzw. Euro-Banknotenbögen mit einem Aufschlag von circa 20 % auf den jeweiligen Bogennennwert verkauft habe. Die Umsätze unterlägen nicht der Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz, weil es sich bei den DM- und Euro-Banknoten um kursgültige Noten handle. Der Gesetzgeber habe bewusst Umsätze mit kursgültigen Banknoten nicht in die Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG aufgenommen. Gleiches gelte hinsichtlich der Umsätze mit dem Schreddergeld. Schreddern sei das planmäßige Zerkleinern eines Gegenstandes bis zu seiner Unkenntlichkeit hin. Durch das Schreddern werde die ursprüngliche Banknote vernichtet und sei als solche nicht mehr erkennbar. Umsätze mit Schreddergeld habe der Gesetzgeber bewusst nicht in die Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG aufgenommen.

5

Mit der Klage verfolgt die Klin. hinsichtlich der streitigen Umsätze ihr außergerichtliches Ziel weiter. Sie verweist auf ihren vorgerichtlichen Vortrag und trägt ergänzend vor: Ihre Kunden hätten die DM- und Euro-Banknotenbögen nicht als Sammlerstücke, sondern für

6

Dekorationszwecke bzw. als außergewöhnliches Geschenk erworben. Hätte es sich um Sammlerstücke gehandelt, hätte sie einen höheren als den von ihr kalkulierten Aufschlag von rund 20 % erzielen können. Kursungültige DM- und Euro-Banknoten könnten nur in geschreddeter Form erworben werden, so dass diese Umsätze nur dem ermäßigten Steuersatz unterliegen könnten. Der in Rede stehende Sachverhalt werde bundesweit völlig unterschiedlich gehandhabt. Teilweise werde er mit dem ermäßigten Steuersatz besteuert, teilweise werde die Differenzbesteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz angewendet und teilweise werde ein Wahlrecht eingeräumt. Hilfsweise macht die Klin. einen bisher nicht erklärten Vorsteuerabzug in Höhe 655,94 € aus dem Bezug der Banknotenbögen geltend.

Die Klin. beantragt, 7

unter Änderung des USt-Bescheides vom 15.06.2004 in der Fassung der EE vom 25.01.2005 für 2002 einen USt-Überschuss von 10.284,69 € festzusetzen,

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 9

Das FA beantragt, 10

die Klage abzuweisen, 11

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 12

Zur Begründung wiederholt und vertieft es die Ausführungen in der EE, bestreitet aber den geltend gemachten Vorsteuerbetrag von 655,94 € der Höhe nach nicht. 13

Entscheidungsgründe: 14

Die Klage ist nur zum Teil begründet. 15

Der USt-Bescheid vom 15.06.2004 in der Fassung der EE vom 25.01.2005 erweist sich insoweit als rechtmäßig, als das FA die Umsätze der Klin. mit dem Regelsteuersatz besteuert hat. Die Steuerfestsetzung ist nur insoweit zu ändern, als während des Prozessverfahrens nachgemeldete Vorsteuern in Höhe von 655,94 € zum Abzug zuzulassen sind. 16

Die Klin. hat mit dem Verkauf ungeschnittener 5-Euro- und 10-Euro- sowie ungeschnittener DM-Banknotenbögen und ferner mit dem Verkauf von sog. Schreddergeld Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG erbracht, die nicht der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG unterliegen. 17

Zwar sind nach dieser Vorschrift, die ebenso wie die Regelung in § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG konform mit Art. 13 Teil B Buchstabe d der 6. EG-Richtlinie (77/388/EWG) ist (vgl. dazu Hartmann/Metzenmacher, UStG, § 4 Nr. 8 Rdn. 40; Offerhaus/Söhn/Lange, UStG, § 4 Nr. 8 Rdn. 36 a), die Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln steuerfrei. Die in 2002 umgesetzten DM-Banknotenbögen sowie das in 2002 verkaufte Schreddergeld waren aber keine gesetzlichen Zahlungsmittel im Sinne des § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG. "Gesetzlich" im Sinne dieser Vorschrift sind solche Zahlungsmittel, die kraft staatlicher Anordnung im Verkehr als Zahlungsmittel angenommen werden müssen (vgl. Rau-Dürnwächter, UStG, § 4 Nr. 8 Rdn. 139), wobei die Eigenschaft als gesetzliches Zahlungsmittel im Zeitpunkt des Umsatzes bestehen muss (vgl. Sölch-Ringleb, UStG, § 4 Nr. 8 Rdn. 24; Offerhaus/Söhn/Lange, a.a.O., § 4 Nr. 8 Rdn. 46). Dies ist vorliegend gerade nicht der Fall. Nach Art. 1 § 1 Satz 1 des Gesetzes über die Änderung währungsrechtlicher Vorschriften infolge der Einführung des Euro-Bargeldes (Drittes Euro-Einführungsgesetz) vom 16.12.1999 (BGBl I, 2402) verloren die 18

auf Deutsche Mark lautenden, von der Deutschen Bundesbank ausgegebenen Banknoten mit Ablauf des 31. Dezember 2001 ihre Eigenschaft als gesetzliches Zahlungsmittel. Nach Art. 10 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 974/98 vom 03.05.1998 über die Einführung des Euro (Abl. EG 1998, L 139, 1) und nach § 14 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes über die Deutsche Bundesbank in der Fassung der Bekanntmachung vom 22.10.1992 (BGBl I, 1782), zuletzt geändert durch Art. 6 des Haushaltsbegleitgesetzes 2006 vom 29.06.2006 (BGBl I, 1402), ist der Euro ab 01.01.2002 das einzige gesetzliche Zahlungsmittel in Deutschland (vgl. dazu auch Hartmann/Metzenmacher, a.a.O., § 4 Nr. 8 Rdn. 41). Auch Schreddergeld war im Streitjahr 2002 kein gesetzliches Zahlungsmittel.

Ob die in ungeschnittenem Zustand verkauften Euro-Banknotenbögen als gesetzliche Zahlungsmittel im Sinne des § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG anzusehen sind, kann dahinstehen. Selbst wenn der Senat zu Gunsten der Klin. davon ausgeht, dass es sich bei den ungeschnittenen Euro-Banknotenbögen um gesetzliche Zahlungsmittel handelt, greift die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG nicht ein. Bei den Euro-Banknotenbögen handelt es sich um gesetzliche Zahlungsmittel, die wegen ihres Sammlerwertes im Sinne des § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG umgesetzt wurden. Die letztgenannte Vorschrift statuiert eine Rückausnahme von der Ausnahmeregelung des § 4 Nr. 8 b Satz 1 UStG über die Steuerfreiheit des Umsatzes von gesetzlichen Zahlungsmitteln. Im Fall des § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG handelt es sich um einen Umsatz, in dem die Banknoten als Ware behandelt und als Ware gehandelt werden (vgl. Rau-Dürnwächter, a.a.O., § 4 Nr. 8 a, Rdn. 151; Hartmann/Metzenmacher, a.a.O., § 4 Nr. 8 Rdn. 46). Die Voraussetzungen des § 4 Nr. 8 b Satz 2 UStG liegen vor, wenn Banknoten zu einem höheren Preis als zu ihrem Nennwert verkauft werden. Selbst wenn der Senat zu Gunsten der Klin. davon ausgeht, dass es sich hierbei um eine vom Steuerpflichtigen widerlegliche Vermutung handelt, so hat er keine Gesichtspunkte feststellen können, die diese Vermutung widerlegen. Zwar hat die Klin. vorgetragen, ihre Kunden hätten die Banknotenbögen nicht aufgrund eines Sammlerwertes, sondern zur Verwendung als Geschenk oder zu Dekorationszwecken erworben. Einen Beleg für diese Behauptung ist sie aber schuldig geblieben, was zu ihren Lasten zu berücksichtigen war.

19

Die Umsätze der Klin. unterliegen dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG, weil die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Verbindung mit der Anlage 2 Nr. 54 Buchstabe c) aa) zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht vorliegen. Nach dieser Vorschrift sind Sammlungsstücke von münzkundlichem Wert begünstigt und zwar u.a. kursungültige Banknoten (Doppelbuchstabe aa). Die Lieferung der Euro-Banknotenbögen ist nach dem eigenen Vortrag der Klin. nicht steuerbegünstigt, weil es sich hierbei nicht um kursungültige Banknoten handelt. Hinsichtlich des sogenannten Schreddergeldes liegen überhaupt keine Banknoten vor, denn durch das Schreddern haben die Banknoten ihre Banknoteneigenschaft infolge Zerstörung ihrer Körperlichkeit verloren. Bezüglich der Lieferung der DM-Banknotenbögen scheitert die Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz deshalb, weil es sich nicht um Sammlungsstücke handelte. Sammlungsstücke im Sinne der Nr. 54 Buchstabe b) aa) der Anlage 2 liegen nur dann vor, wenn sie in verhältnismäßig wenigen Stücken vorhanden und schwierig zu beschaffen sind und folglich nur selten angeboten werden und wenn sie exemplarische Bedeutung haben und daher von fachlich anerkannten Museen und Sammlern als ausgesuchte Einzelexemplare oder als bedeutende Ergänzung ihrer Sammlung gesucht werden (Rau-Dürnwächter, a.a.O., § 12 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 Rdn. 761; vgl. auch BMF-Schreiben vom 05.08.2004 IV B 7 – S – 7220 – 45/04, in BStBl 2004, 638, [699 Tz. 173]). Der Senat konnte keine Gesichtspunkte dafür feststellen, dass es sich bei den ungeschnittenen DM-Banknotenbögen um solche Sammlungsstücke handelte. Weder konnte er feststellen, dass die DM-Banknotenbögen im

20

Streitjahr 2002 nur in geringen Stückzahlen zum Verkauf angeboten wurden, noch, dass Museen oder Sammler die ungeschnittenen Banknotenbögen als Einzelexemplare oder zur Ergänzung ihrer Sammlungen suchten. Laut Vortrag der Klin. wurden die DM-Banknotenbögen zu Geschenk- oder Dekorationszwecken verwendet, was ebenfalls gegen die Annahme als Sammlungsstück spricht.

Eine analoge Anwendung der Steuerbegünstigungsnorm des § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG auf die Umsätze der Klin. kommt nicht in Betracht. Denn der Warenkatalog der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG enthält eine erschöpfende und abschließende Aufzählung der begünstigten Gegenstände. Er lässt keinen Spielraum für eine Auslegung außerhalb der durch die Anlage festgelegten Begriffe und Verweisungen zu (Sölch-Ringleb, a.a.O., § 12 Rdn. 22). 21

Soweit sich die Klin. unter Vertrauensschutzgesichtspunkten auf die angeblich unterschiedliche Besteuerungspraxis der streitigen Umsätze beruft, kann sie damit keinen Erfolg haben. Entscheidungsunerheblich ist, wie andere Finanzämter die Umsätze eingestuft haben. Nach der Rechtsprechung des BFH kann ein Steuerpflichtiger gegenüber der Steuerfestsetzung nicht einwenden, die Finanzverwaltung ziehe andere Steuerpflichtige zu Unrecht nicht in gleicher Weise zur Steuer heran. Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz vermittelt keinen Anspruch auf Anwendung einer (unterstellten) rechtswidrigen Verwaltungspraxis; insoweit gibt es keinen Anspruch auf "Gleichbehandlung im Unrecht" (vgl. BFH Beschluss vom 18.07.2002 V B 112/01, in BFHE 199, 77 = BStBl II 2003, 675; BFH Beschluss vom 12.10.2000 V B 66/00, in BFH/NV 2001, 296). 22

Abzugsfähig nach § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG sind die weiteren, im Schriftsatz der Klin. vom 02.01.2006 nachgemeldeten Vorsteuerbeträge in Höhe von 655,94 €. Dabei handelt es sich um bisher nicht geltend gemachte Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Einkauf der Banknotenbögen. Einwendungen gegen deren Abzug hat das FA nicht erhoben. 23

Entsprechend den vorstehenden Ausführungen war die USt 2002 auf 30.245,21 € (30.901,15 € laut Steuererklärung 2002 ./ 655,94 € laut Schriftsatz vom 02.01.2006) festzusetzen. 24

Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO bzw. auf § 136 Abs. 1 in Verbindung mit § 137 Satz 1 FGO, so dass der Klin. auch insoweit die Kosten des Verfahrens aufzuerlegen waren, als sie hinsichtlich des begehrten Vorsteuerabzugs obsiegt. 25

Die Revision war nicht zuzulassen, da keine Zulassungsgründe im Sinne des § 115 Abs. 2 FGO vorliegen. 26