
Datum: 18.05.2017
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2174/14 U
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2017:0518.5K2174.14U.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand 1

Streitig ist, ob der Kläger einen Anspruch auf Festsetzung und Erstattung von Vorsteuerbeträgen hat. Hilfsweise verfolgt der Kläger verschiedene Feststellungsbegehren. 2

Mit notariellem Kaufvertrag vom 26.7.2010 (Bl. 68 GA) erwarben der Kläger und ein Herr J. das Grundstück L.-Weg 1 in A-Stadt zu Miteigentumsanteilen in Höhe von 60 v. H. (Herr J.) bzw. 40 v.H. (Kläger) zu einem Kaufpreis in Höhe von 1.748.000 EUR. 3

Am 29.7.2010 gründete der Kläger gemeinsam mit einer Frau H. eine GmbH („A GmbH“; nachfolgend: GmbH). Gesellschafter waren der Kläger und Frau H.. Die Eintragung ins Handelsregister erfolgte am 10.8.2010 (Amtsgericht A-Stadt, HRB xxx). Mit Vertrag vom 16.8.2010 veräußerten der Kläger und Frau H. einen Teil ihrer Beteiligung. Nachfolgend waren der Kläger und Frau H. zu jeweils 20 v.H., Herr J. zu 51 v.H. und eine M. Holding GmbH zu 9 v.H. an der GmbH beteiligt. 4

Mit notariellem Kaufvertrag vom 29.9.2010 (Bl. 114 GA) erwarben der Kläger und Herr J. das Grundstück N-Weg 2 in A-Stadt ebenfalls zu Miteigentumsanteilen in Höhe von 60 v. H. (Herr J.) bzw. 40 v. H. (Kläger) zu einem Kaufpreis in Höhe von 700.000 EUR. 5

Die vom Kläger und Herrn J. zuvor erworbenen Grundstücke sollten der GmbH als Betriebsgrundstücke für die Errichtung einer Halle dienen.

Für die beiden Grundstücke gaben die Grundstücksgemeinschaften J. / K. N-Weg bzw. J. / K. L-Weg als in der Steuererklärung angegebene Unternehmen am 17.3.2011 jeweils eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2010 ab (Bl. 1, 5 USt-Akte I). Beide Erklärungen sind sowohl von Herrn J. als auch vom Kläger unterschrieben. Aus den Erklärungen ergab sich insgesamt ein Vorsteuererstattungsanspruch in Höhe von 37.632,51 EUR. 7

Mit notariellem Kaufvertrag vom 22.8.2011 (Bl. 104 GA) verkaufte der Kläger seine Miteigentumsanteile an den beiden Grundstücken an Herrn J. zu einem Kaufpreis in Höhe von insgesamt 480.000 EUR. 8

Ab dem 15.9.2011 führte der Beklagte eine Umsatzsteuersonderprüfung bei der Grundstücksgemeinschaft J. / K. für den Prüfungszeitraum 2010 bis August 2011 durch. In dem Prüfbericht trafen die Prüfer u.a. die Feststellung, dass Herr J. ab dem 22.8.2011 Alleineigentümer beider Grundstücke war. Bezüglich der Einzelheiten wird auf den Prüfbericht verwiesen (Bl. 9 f USt-SP Akte). 9

Für das Jahr 2011 gab die Grundstücksgemeinschaft J. / K. unter der Steuernummer, die ihr zuvor für die Grundstücksgemeinschaft J. / K. N-Weg erteilt wurde (xxx/xxx/xxx) eine Umsatzsteuererklärung betreffend beide Grundstücke (L-Weg 1 und N-Weg 2) ab. Diese Erklärung ist am 30.8.2012 beim Beklagten eingegangen und nur von Herrn J. unterschrieben (Bl. 15 USt-Akte I). Aus der Erklärung ergab sich ein Vorsteuererstattungsanspruch in Höhe von 432.951,30 EUR. 10

Am 20.9.2012 stimmte der Beklagte der Umsatzsteuererklärung 2011 zu. Die Umsatzsteuer wurde erklärungsgemäß in Höhe von ./. 432.951,30 EUR festgesetzt (Bl. 19 USt-Akte I). Die Mitteilung der Zustimmung wurde adressiert an die Steuerberaterin S. T. als Empfangsbevollmächtigte für die J. / K. Grundstücksgemeinschaft. Am 28.5.2014 (Bl. 26 USt-Akte II) erging erneut eine Mitteilung über die Zustimmung der Erklärung für 2011. Diese Mitteilung wurde adressiert an die Steuerberaterin S. T. als Empfangsbevollmächtigte für Herrn J. als Gesamtrechtsnachfolger der Grundstücksgemeinschaft J. / K.. 11

Für das Jahr 2010 machte der Beklagte einen Zustimmungsvorschlag in Höhe von ./.37.632,51 EUR (Bl. 11 R USt-Akte I). Dieser Zustimmungsvorschlag wurde ebenfalls adressiert an die Steuerberaterin S. T. als Empfangsbevollmächtigte für die J. / K. Grundstücksgemeinschaft. Später wurde auf diesem Zustimmungsvorschlag handschriftlich vermerkt „Unzutreffende Bekanntgabe, Erneute Bekanntgabe am 28.5.2014“. Mit Bescheid vom 28.5.2014 wurde sodann die Umsatzsteuer in Höhe von ./. 37.301,29 EUR festgesetzt (Bl. 13 USt-Akte I). Zur Begründung der abweichenden Festsetzung wurde auf die Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung verwiesen. Der Bescheid wurde der Steuerberaterin S. T. als Empfangsbevollmächtigte für Herrn J. als Gesamtrechtsnachfolger der Grundstücksgemeinschaft J. / K. N-Weg 2 bekanntgegeben. 12

Der Beklagte zahlte die Vorsteuererstattungen in Höhe von 37.301,29 EUR für 2010 und in Höhe von 432.951,30 EUR für 2011, insgesamt 470.252,59 EUR, an Herrn J. aus. 13

Mit Schreiben vom 20.2.2014 (Bl. 5 Stockakte) beantragte der Kläger beim Beklagten die Erstattung von 40 v.H. dieser Vorsteuerbeträge, mithin einen Betrag in Höhe von 188.101,04 EUR. Zur Begründung führt er an, dass nach Auseinandersetzung und Trennung der Bruchteilsgemeinschaft am 22.8.2011 keine Auszahlung des gesamten 14

Vorsteuererstattungsanspruchs an den Gesellschafter J. hätte erfolgen dürfen.

Diesen Antrag lehnte der Beklagte mit Bescheid vom 22.5.2014 ab (Bl. 6 GA). Zur Begründung führte er an, dass der Kläger Gesellschafter einer umsatzsteuerlich tätigen Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gewesen sei. Unternehmer sei nur die GbR, nicht aber der Kläger als Gesellschafter. Im Rahmen der Auseinandersetzung vom 22.8.2011 sei das Gesellschaftsvermögen durch Anwachsung das Alleinvermögen des übernehmenden Gesellschafters J. geworden. Entweder könne dieser Handlungen im umsatzsteuerlichen Verfahren vornehmen, oder – wenn die GbR nicht beendet sei – nur die Gesellschaft vertreten durch alle Gesellschafter gemeinschaftlich. Jedenfalls könne aber nicht der Kläger einen solchen Antrag stellen. 15

Gegen den ablehnenden Bescheid legte der Kläger am 27.5.2014 Einspruch ein (Bl. 76 Stockakte). Mit Einspruchsentscheidung vom 10.6.2014 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück (Bl. 8 GA). Zur Begründung führte er aus, dass dem Kläger kein Anspruch auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen für die Jahre 2010 und 2011 zustehe. Anspruchsberechtigter sei nur die Bruchteilsgemeinschaft als Unternehmerin iSd § 2 UStG, nicht aber ihre Gesellschafter. Nach Austritt des Klägers aus der Gesellschaft sei eine Anwachsung des Unternehmensvermögens gem. § 738 Abs. 1 BGB auf den verbleibenden Gesellschafter J. erfolgt. Dieser sei gem. § 45 Abs. 1 AO als Gesamtrechtsnachfolger des Unternehmensvermögens der Bruchteilsgemeinschaft anzusehen. 16

Am 10.7.2014 hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben. 17

Er ist der Auffassung, dass es keine GbR geben würde, die Unternehmerin sei. Allenfalls läge eine Bruchteilsgemeinschaft vor, die aber kein eigenständiges Rechtssubjekt und damit Steuersubjekt sein könne. Wenn die Bruchteilsgemeinschaft aber Steuersubjekt sei, dann hätte die Festsetzung gegenüber der Bruchteilsgemeinschaft, nicht aber gegenüber Herrn J. erfolgen dürfen. Dieser könne nämlich nicht als Gesamtrechtsnachfolger angesehen werden. Die Erstattung hätte zu 60 v.H. an Herrn J. und zu 40 v.H. an den Kläger erfolgen müssen, nicht aber zu 100 v.H. an Herrn J.. 18

Der Kläger beantragt, 19

1. den Beklagten unter Aufhebung der Ablehnung des Antrags auf Erstattung der Umsatzsteuer vom 22.5.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.6.2014 zu verpflichten, an den Kläger einen anteiligen Umsatzsteuererstattungsanspruch in Höhe von 188.101,04 EUR nebst Zinsen auszuzahlen, 20

2. hilfsweise den Beklagten zu verpflichten, gegenüber dem Kläger als Mitglied der Bruchteilsgemeinschaft J. / K. einen Bescheid über Umsatzsteuer 2010 und Umsatzsteuer 2011 über insgesamt ./ 37.301,29 EUR für 2010 und insgesamt ./ 432.951,30 EUR für 2011 zu erlassen, 21

3. höchst hilfsweise den Beklagten zu verpflichten, gegenüber dem Liquidator einer J. / K. GbR einen Bescheid über Umsatzsteuer 2010 und 2011 in der Form zu erlassen, dass Umsatzsteuer für die Jahre 2010 und 2011 in der Form festgesetzt werden, dass sich ein Vorsteuererstattungsanspruch für 2010 in Höhe von 37.301,29 EUR und für 2011 in Höhe von 432.951,30 EUR ergibt, 22

4. höchst hilfsweise festzustellen, dass der Beklagte eine Auszahlung des Umsatzsteuererstattungsbetrags allein an den anderweitigen Gesellschafter J. nicht 23

vornehmen durfte,	
5. für den Unterliegensfall, die Revision zuzulassen.	24
Der Beklagte beantragt,	25
die Klage abzuweisen.	26
Er verweist im Wesentlichen auf die Einspruchsentscheidung. Gem. §§ 2, 13 a, 15 UStG sei nur der Unternehmer Erstattungsberechtigter von Vorsteuerüberhängen. Unternehmer sei aber die Gesellschaft und nicht der Kläger als einzelner Gesellschafter.	27
Bezüglich der Einzelheiten wird auf die Klageschrift vom 9.7.2014 (Bl. 1 GA) sowie die weiteren Schriftsätze des Klägers vom 24.9.2014 (Bl. 21 GA), vom 19.1.2015 (Bl. 48 GA), vom 6.2.2015 (Bl. 66 GA), vom 30.10.2015 (Bl. 160 GA), vom 8.1.2016 (Bl. 170 GA), vom 11.2.2016 (Bl. 173 GA), vom 8.3.2016 (Bl. 185 GA), vom 23.4.2016 (Bl. 189 GA) und vom 4.5.2017 (Bl. 201 GA) sowie die Schriftsätze des Beklagten vom 30.10.2014 (Bl. 28 GA), vom 8.5.2015 (Bl. 146 GA), vom 30.11.2015 (Bl. 165 GA) und vom 21.1.2016 (Bl. 172 GA) und die Steuerakten verwiesen.	28
Die Sache ist am 18.5.2017 mündlich verhandelt worden. Auf das Sitzungsprotokoll wird Bezug genommen.	29
Entscheidungsgründe	30
Die Klage hat keinen Erfolg. Die Klage ist betreffend den Hauptantrag zulässig, aber unbegründet. Hinsichtlich der Hilfsanträge ist die Klage bereits unzulässig.	31
1.	32
Die Ablehnung des Antrags auf Erstattung der Umsatzsteuer vom 22.5.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.6.2016 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten, § 101 S. 1 FGO.	33
Der Kläger hat keinen Anspruch auf Festsetzung und Erstattung der (anteiligen) Vorsteuerbeträge der Jahre 2010 und 2011 gegen den Beklagten.	34
Eine Anspruchsgrundlage ist nicht ersichtlich.	35
a)	36
Grundsätzlich steht der Anspruch auf Vorsteuerabzug gem. § 15 UStG dem Unternehmer zu. Unternehmer ist gem. § 2 Abs. 1 S. 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.	37
Ob vorliegend eine GbR oder die Bruchteilsgemeinschaft Unternehmerin i.S. des § 2 Abs. 1 UStG war, kann der Senat offen lassen. Jedenfalls war nicht der Kläger Unternehmer.	38
aa)	39
Es steht nicht zur Überzeugung fest, dass der Kläger und Herr J. Gesellschafter einer GbR waren.	40
	41

Grundsätzlich handelt es sich, wenn nichts anderes vereinbart ist, bei der Vermietung von Miteigentum durch eine Bruchteilsgemeinschaft um eine Verwaltungsmaßnahme nach §§ 744, 745 BGB (BFH-Urteil vom 25.3.1993 V R 42/89, BStBl II 1993, 729, Rn. 14). Allein durch die gemeinsame Vermietung bzw. Verpachtung der Grundstücke kommt keine GbR zustande, weil es hierfür an der Vereinbarung eines gemeinsamen Zwecks i.S. des § 705 BGB fehlt.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist jedoch, wenn Miteigentümer einer Bruchteilsgemeinschaft ein Grundstück als wesentliche Betriebsgrundlage an eine von ihnen beherrschte Betriebsgesellschaft vermieten, regelmäßig davon auszugehen, dass sich die Miteigentümer zumindest konkludent zu einer GbR zusammengeschlossen haben (BFH-Urteile vom 29.8.2001 VIII R 34/00, BFH/NV 2002, 185, Rn. 15; vom 18.8.2005 IV R 59/04, BStBl II 2005, 830, Rn. 29). 42

Der erkennende Senat hat Zweifel daran, ob diese aufgestellte Regel auch für den vorliegenden Fall Anwendung finden kann. Diese Zweifel sind darin begründet, dass Herr J. erst am 16.8.2010 – und damit nach dem Erwerb des ersten Grundstücks – Gesellschafter der GmbH wurde und vorliegend unklar ist, ab wann die Absicht bestand, die Grundstücke an die GmbH zu vermieten und zu welchem Zeitpunkt welche Mietverträge abgeschlossen wurden. Auch sind in den Umsatzsteuererklärungen für 2010 die Bruchteilsgemeinschaften (und keine GbR) jeweils als Unternehmen benannt. 43

Die Frage, ob der Kläger und Herr J. Gesellschafter einer GbR waren, kann der Senat vorliegend aber offen lassen. 44

bb) 45

Nach Auffassung des Senats waren jedenfalls die Grundstücksgemeinschaften J. / K. betreffend die Grundstücke L-Weg 1 und N-Weg 2 jeweils als eigene Bruchteilsgemeinschaft bis zu ihren Beendigungen am 22.8.2011 Unternehmer. 46

Unternehmerin im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG kann auch eine Bruchteilsgemeinschaft sein. Rechtsfähigkeit im Sinne des BGB ist für die Eigenschaft als Steuerpflichtiger im Sinne des UStG nicht erforderlich. Die Verwaltung gemeinschaftlichen Eigentums (des Gegenstandes der Gemeinschaft) kann als unternehmerische Tätigkeit nach den Regeln der Gemeinschaft ausgeführt werden. Der Bildung einer gesonderten GbR bedarf es nicht (BFH-Urteile vom 25.3.1993 V R 42/89, BStBl II 1993, 729, Rn. 13; vom 23.9.2009 XI R 14/08, BStBl II 2010, 243; BFH-Beschluss vom 1.9.2010 XI S 6/10, BFH/NV 2010, 2140, Rn. 8). 47

Bei der Vermietung mehrerer Objekte liegen sachenrechtlich hinsichtlich jedes einzelnen Objekts gesonderte Bruchteilsgemeinschaften vor. Gleichwohl besteht umsatzsteuerlich nur ein Unternehmer, wenn die Miteigentümer jeweils im gleichen Verhältnis beteiligt sind und eine einheitliche Willensbildung gewährleistet ist (BFH-Urteile vom 25.3.1993 V R 42/89, BFHE 172, 134, BStBl II 1993, 729, Rn. 18 f; vom 29.4.1993 V R 38/89, BFHE 172, 137, BStBl II 1993, 734, Rn. 20). 48

Nach Auffassung des Senats waren die Grundstücksgemeinschaften J. / K. betreffend die Grundstücke L-Weg 1 und N-Weg 2 jeweils als eigene Bruchteilsgemeinschaft bis zu ihren Beendigungen am 22.8.2011 Unternehmer. Die Bruchteilsgemeinschaften sind als Grundstücksgemeinschaft nach außen aufgetreten. So haben sie für das Jahr 2010 jeweils eine von beiden Teilhabern unterschriebene Umsatzsteuererklärung abgegeben und die Grundstücksgemeinschaft in der Erklärung als Unternehmerin bezeichnet. Entsprechend sind 49

die Bruchteilsgemeinschaften Steuerschuldner und – spiegelbildlich – auch Inhaber der Vorsteuererstattungsansprüche für den Zeitraum bis zum 22.8.2011.

Der Senat geht aus den unter 1 a) aa) genannten Gründen nicht davon aus, dass umsatzsteuerlich nur ein Unternehmen bestand, das beide Bruchteilsgemeinschaften umfasste. 50

cc) 51

Jedenfalls war nicht der Kläger Unternehmer. 52

Umsatzsteuerrechtlich werden die Vermietungsleistungen von der GbR bzw. der Gemeinschaft ausgeführt. Der Gesellschafter bzw. der Teilhaber wird nicht allein durch seine zivilrechtliche Stellung als Mitvermieter Unternehmer. Nur die GbR bzw. die Gemeinschaft ist (wegen dieser Vermietungsumsätze) Unternehmerin i.S. des § 2 Abs. 1 UStG. Die Tätigkeit der Personenvereinigung wird im Umsatzsteuerrecht nicht ihrem Mitglied zugerechnet. Eine Mitunternehmerschaft kennt das UStG nicht (vgl. BFH-Urteil vom 16.5.2002 V R 4/01, BFH/NV 2002, 1347, Rn. 42; BFH-Beschluss vom 1.9.2010 XI S 6/10, BFH/NV 2010, 2140, Rn. 9). Etwas anderes folgt auch nicht aus der vom Kläger in der mündlichen Verhandlung angeführten „Mähdrescher“-Rechtsprechung. Hiernach sind im Falle der gemeinschaftlichen Bestellung eines Mähdreschers durch eine Bruchteilsgemeinschaft, die keine Rechtspersönlichkeit besitzt und die selbst keine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie ausübt, die Miteigentümer als Leistungsempfänger anzusehen (BFH-Urteil vom 28.08.2014, V R 49/13, BFHE 247, 283, Rn. 26 m. w. N.). Vorliegend kommt eine Übertragung der Rechtsprechung schon deshalb nicht in Betracht, weil die Vermietung der Grundstücke eine wirtschaftliche Tätigkeit war. 53

Jedenfalls war nicht der Kläger Inhaber eines Vorsteuererstattungsanspruchs. Dieser war nämlich in seiner Eigenschaft als Teilhaber bzw. Gesellschafter nicht selbst Unternehmer. 54

b) 55

Etwas anderes folgt auch nicht aus dem Umstand, dass der Kläger im Jahr 2011 seine Miteigentumsanteile an den Grundstücken am 22.8.2011 an den anderen Miteigentümer J. verkauft und übertragen hat. 56

Nach der Rechtsprechung des BFH besteht eine Personengesellschaft in der Regel so lange als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts fort, bis alle gemeinschaftlichen Rechtsbeziehungen unter den Gesellschaftern, zu denen auch das Rechtsverhältnis zwischen der Gesellschaft und dem Finanzamt gehört, beseitigt sind. Dies gilt auch für eine Bruchteilsgemeinschaft (BFH-Beschluss vom 1.9.2010, XI S 6/10, BFH/NV 2010, 2140, Rn. 12). 57

Anders ist die Rechtslage jedoch, wenn Gesamtrechtsnachfolge eintritt (BFH-Urteil vom 18.9.1980 V R 175/74, BStBl II 1981, 293, Rn. 10). 58

So liegt der Fall hier. Herr J. ist durch die Übertragung der Miteigentumsanteile Gesamtrechtsnachfolger einer GbR geworden oder – bei Bruchteilsgemeinschaften – wie ihr Gesamtrechtsnachfolger zu behandeln. 59

Gem. § 45 Abs. 1 S. 1 AO gehen die Forderungen und Schulden aus dem Schuldverhältnis bei Gesamtrechtsnachfolge auf den Rechtsnachfolger über. 60

aa) 61

Für den (offen gelassenen) Fall, dass eine GbR zwischen dem Kläger und Herrn J. bestanden hat, wäre das Vermögen der Gesellschaft im Wege der Anwachsung gem. § 738 Abs. 1 S. 1 BGB durch die Übertragung der Miteigentumsanteile auf Herrn J. übergegangen.	62
Bei der GbR tritt durch Anwachsung nach § 738 Abs. 1 S. 1 BGB Gesamtrechtsnachfolge ein, wenn bis auf einen alle Gesellschafter ausscheiden und daher der einzige verbleibende Gesellschafter alleiniger Inhaber des Gesellschaftsvermögens wird (zur Gesamtrechtsnachfolge einer Kapitalgesellschaft nach einer GbR: BFH-Urteil vom 10.7.1997 V R 56/95, BFH/NV 1998, 232, Rn. 12).	63
bb)	64
Auch wenn keine GbR, sondern zwei Bruchteilsgemeinschaften bestanden haben, wäre Herr J. durch die Übertragung der Miteigentumsanteile wie ein Gesamtrechtsnachfolger zu behandeln.	65
Grundsätzlich endet eine Bruchteilsgemeinschaft, wenn die gemeinschaftliche Rechtsinhaberschaft am konkreten Gegenstand wegfällt, ohne dass es einer Auseinandersetzung zwischen den Teilhabern bedarf (Soergel/Hadding, BGB, § 741, Rn. 2a; MüKoBGB/Schmidt, § 741, Rn. 31). Mit der vorliegend am 22.8.2011 erfolgten Veräußerung und Übertragung der Miteigentumsanteile an den beiden Grundstücken an den jeweils einzigen anderen Miteigentümer Herrn J. ist dieser zum Alleineigentümer der Grundstücke geworden. Beide Bruchteilsgemeinschaften wurden beendet.	66
Herr J. ist wie der Gesamtrechtsnachfolger der Bruchteilsgemeinschaften zu behandeln.	67
Dies folgt zur Überzeugung des erkennenden Senats aus entsprechender Anwendung von § 45 Abs. 1 S. 1 AO. Der Begriff der Gesamtrechtsnachfolge wird in § 45 AO nicht definiert, sondern die Vorschrift setzt den Begriff als aus dem bürgerlichen Recht bekannt voraus (Boeker in Hübschmann / Hepp / Spitaler, § 45 AO, Rn. 9). Gesamtrechtsnachfolge ist die Nachfolge in die gesamte Rechtstellung des Vorgängers. Sie unterscheidet sich von der Einzelrechtsnachfolge dadurch, dass bei dieser nur eine einzelne Rechtsposition auf den Nachfolger übergeht. Bei der Gesamtrechtsnachfolge wird die gesamte Rechtsmacht einer Person auf den Rechtsnachfolger übertragen oder geht auf ihn über (Drüen in Tipke / Kruse, § 45 AO, Rn. 1).	68
Für den Fall, dass sich die Miteigentumsanteile einer (zivilrechtlich nicht rechtsfähigen) Bruchteilsgemeinschaft zum Alleineigentum vereinigen und die Bruchteilsgemeinschaft hierdurch beendet wird, muss dieser Rechtsgedanke entsprechend zur Anwendung kommen. Die Bruchteilsgemeinschaft kann umsatzsteuerlich Unternehmerin sein, wenn sie als Vermieter auftritt. Für die Zwecke der Umsatzsteuer ist die Bruchteilsgemeinschaft Inhaberin von Rechten und Pflichten. Wird die Bruchteilsgemeinschaft beendet und die ursprüngliche unternehmerische Tätigkeit durch den Alleineigentümer fortgesetzt, treffen diesen die sich ab diesem Zeitpunkt ergebenden Rechte und Pflichten. Wie bei der Gesamtrechtsnachfolge geht auch bei dieser Konstellation die gesamte Rechtsmacht der Bruchteilsgemeinschaften auf den Erwerber und späteren Alleineigentümer über (so auch ohne nähere Begründung: Stadie in: Stadie, UStG, 3. Aufl. 2015, § 2 UStG, Rn. 251).	69
2.	70
Die Klage hat keinen Erfolg, soweit der Kläger hilfsweise beantragt, den Beklagten zu verpflichten, gegenüber dem Kläger als Mitglied der Bruchteilsgemeinschaft J. / K. einen	71

Bescheid über Umsatzsteuer 2010 und Umsatzsteuer 2011 zu erlassen.

Insoweit ist die Klage schon deshalb unzulässig, weil das gem. § 44 FGO erforderliche Vorverfahren nicht durchgeführt wurde. Aus diesem Grund konnte das Gericht auch von der grundsätzlich gem. § 60 Abs. 3 FGO notwendigen Beiladung absehen (st. Rspr.; z.B.: BFH-Urteil vom 8.10.1991 VIII R 85/88, BFH/NV 1992, 324, Rn. 18). 72

3. 73

Die Klage hat ebenfalls keinen Erfolg, soweit der Kläger hilfsweise beantragt, gegenüber dem Liquidator einer J. / K. GbR geänderte Umsatzsteuerbescheide zu erlassen. 74

Insoweit ist die Klage ebenfalls schon deshalb unzulässig, weil das gem. § 44 FGO erforderliche Vorverfahren nicht durchgeführt wurde. Auch insoweit konnte das Gericht von der grundsätzlich gem. § 60 Abs. 3 FGO notwendigen Beiladung absehen (st. Rspr.; z.B.: BFH-Urteil vom 8.10.1991 VIII R 85/88, BFH/NV 1992, 324, Rn. 18). 75

4. 76

Soweit der Kläger hilfsweise beantragt festzustellen, dass der Beklagte eine Auszahlung des Umsatzsteuererstattungsbetrags allein an den anderweitigen Gesellschafter J. nicht vornehmen durfte, ist die Klage ebenfalls unzulässig. 77

Gem. § 41 Abs. 2 S. 1 kann die Feststellung nicht begehrt werden, soweit der Kläger seine Rechte durch Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann oder hätte verfolgen können. 78

Vorliegend hätten die Bruchteilsgemeinschaften bzw. die GbR, wenn sie noch fortbestanden hätten, eine Verpflichtungsklage auf Festsetzung der Umsatzsteuern erheben müssen. Eine solche Klage hätte einfacheren und effektiveren Rechtsschutz geboten. Der Senat geht davon aus, dass dies auch gilt, wenn für eine derartige Klage zunächst eine zivilgerichtliche Auseinandersetzung zwischen den Teilhabern bzw. Gesellschaftern geführt werden muss. Denn andernfalls würden zivilrechtliche Streitigkeiten – mittelbar – in unzulässiger Weise in die Finanzgerichtsbarkeit getragen. 79

Jedenfalls wäre eine solche Klage auch aus den unter 1 b) genannten Gründen nicht begründet. 80

5. 81

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 82

Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Soweit ersichtlich gibt es keine höchstrichterliche Rechtsprechung zu der Frage, ob § 45 Abs. 1 S. 1 AO bei einer Bruchteilsgemeinschaft, die für Zwecke der Umsatzsteuer Unternehmerin ist, entsprechend zur Anwendung kommen kann. 83