BFH v. 26.04.2012 - V R 2/11 BStBl 2012 II S. 634

Zur Unternehmereigenschaft beim Verkauf von Gegenständen über „ebay"

Leitsatz

1. Der Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über die Internet-Plattform „ebay" kann eine der Umsatzsteuer unterliegende (nachhaltige) unternehmerische Tätigkeit sein; die Beurteilung als nachhaltig hängt nicht von einer bereits beim Einkauf vorhandenen Wiederverkaufsabsicht ab.

2. Bei der laufenden Veräußerung von Gegenständen in erheblichem Umfang liegt keine nur private Vermögensverwaltung vor, wenn der Verkäufer aktive Schritte zum Vertrieb der Gegenstände unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Händler i.S. von Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG.

Gesetz(e):

UStG 1999/2005 § 1 Abs. 1UStG 1999/2005 § 2 Abs. 1UStG 1999/2005 § 12 Abs. 2BGB § 133Richtlinie 77/388/EWG Art. 4MwStSystRL Art. 9

Instanzenzug:

FG Baden-Württemberg vom 22. September 2010 1 K 3016/08 (EFG 2011, 583) BFH V R 2/11 (Verfahrensverlauf) BFH - V R 2/11, Verfahrensverlauf

Gründe

I.

1 Streitig ist, ob die über einen Zeitraum von mehreren Jahren vorgenommene Veräußerung einer Vielzahl von Gebrauchsgegenständen auf der Internet-Auktions-Plattform „ebay" der Umsatzsteuer unterliegt.

2 Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist die aus den Eheleuten W.K. und M.K. bestehende Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Das Finanzgericht (FG) bezeichnet dagegen im Rubrum W.K. und M.K. jeweils als Kläger und ist von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

3 Zum 1. November 2001 eröffneten „die Kläger" auf der Internet-Plattform „ebay" ein Nutzerkonto, das sie dazu berechtigte, an Online-Auktionen verschiedenster Waren und Gegenstände sowohl als Verkäufer als auch als Käufer teilzunehmen. Für dieses Nutzerkonto wählten „die Kläger" den Nutzernamen „X". Das Nutzerkonto war durch ein Passwort vor dem unbefugten Gebrauch durch Dritte geschützt.

4 In der Folgezeit veräußerten „die Kläger" über die Plattform „ebay" unter ihrem Nutzernamen eine Vielzahl von Gebrauchsgegenständen an jeweils unterschiedliche Käufer. Die zu verkaufenden Gegenstände hatten „die Kläger" bei der Erstellung des jeweiligen Auktionsangebots verschiedenen Produktgruppen zugeordnet, so vor allem den Gruppen „Barbie", „Besteck", „Briefmarken", „Buch", „Computer", „Erzgebirge", „Goebel", „Goldetui", „Goldschmuck", „Harley", „Käthe Kruse", „Kaweco", „Konzert", „Majolika", „Märklin", „Montblanc", „Münze", „Nerz", „Parker", „Pelikan", „Porzellan", „Schildkröt", „Schreiben", „Schuco", „Software", „Steif" (gemeint wohl: „Steiff") und „Uhr" sowie (jeweils nur einmal) den Kategorien „Bogner", „Foto", „Hut", „Medaille", „Minox", „Rad", „Sigikid", „Teppich" und „Waterman".

5 Daneben veräußerten „die Kläger" noch eine Vielzahl anderer Gegenstände, die sich keiner bestimmten Kategorie zuordnen ließen. Insgesamt handelte es sich im Zeitraum zwischen November

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

2001 und Juni 2005 um über 1 200 einzelne Verkaufsvorgänge. Hieraus erzielten „die Kläger" Erlöse, die sich im Jahr 2001 (bei 16 Verkäufen) auf 2.617 DM, im Jahre 2002 (bei 356 Verkäufen) auf 24.963 €, im Jahre 2003 (bei 328 Verkäufen) auf 27.637 €, im Jahre 2004 (bei 226 Verkäufen) auf 20.946 € bis zur Einstellung der Tätigkeit im Sommer 2005 (bei 287 Verkäufen) auf 34.917 € beliefen. Die Erlöse vereinnahmten „die Kläger" jeweils über ein von ihnen gemeinschaftlich gehaltenes Ehegattenkonto bei der A-Bank.

6 „Die Kläger" gaben bei Einstellung der Verkaufsangebote auf der Plattform „ebay" jeweils an, es handele sich um einen Privatverkauf. Eine Gewährleistung für die verkauften Gegenstände übernahmen „die Kläger" gegenüber dem jeweiligen Käufer nicht.

7 „Die Kläger" gaben weder eine Umsatzsteuererklärung ab noch erklärten sie die von ihnen erzielten Erlöse im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2001 bis 2005.

8 Im Anschluss an eine Steuerfahndungsprüfung erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt —FA—) erstmalige Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre (2003 bis 2005), in denen es „den Klägern" steuerpflichtige Umsätze von 23.825 € (für das Jahr 2003), 18.057 € (für das Jahr 2004) und 30.101 € (für das Jahr 2005) zurechnete und die sich daraus ergebende Umsatzsteuer für 2003 auf 3.812 €, für 2004 auf 2.889,12 € und für 2005 auf 4.816,16 € festsetzte.

9 Das FG wies die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage ab. Zur Begründung führte es im Wesentlichen aus, „die Kläger" seien nicht nur gemeinschaftlich und selbständig zur Erzielung von Einnahmen, sondern auch nachhaltig i.S. des § 2 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes 1999/2005 (UStG) tätig gewesen. Ob eine Betätigung als nachhaltig anzusehen sei, sei anhand einer Reihe verschiedener Kriterien zu beurteilen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen Nachhaltigkeit sprächen. Da es auf das Gesamtbild der Verhältnisse ankomme, könne nicht bereits mit Rücksicht auf das Vorliegen eines dieser —im Übrigen nicht abschließenden— Merkmale die nachhaltige Betätigung eindeutig bejaht oder verneint werden; vielmehr müssten die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale gegeneinander abgewogen werden.

10 Die Tätigkeit „der Kläger" sei von Beginn an auf unbestimmte Zeit, auf eine hohe Zahl von einzelnen Verkaufsfällen und auf die Erzielung erheblich über die Grenze einer Betätigung als Kleinunternehmer (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG) hinausgehender Erlöse angelegt und daher als nachhaltig zu beurteilen. Das folge zum einen aus der Vielzahl von Auktionsverkäufen, nämlich insgesamt 1 200, was im Jahr 2004 durchschnittlich viereinhalb und im Zeitraum Januar bis Juni 2005 durchschnittlich elf Geschäftsvorfälle je Woche bedeutet habe. Auch die Höhe der erzielten Erlöse von durchschnittlich 70 € im Jahr 2002 über 84 € und 92 € in den Jahren 2003 und 2004 auf zuletzt 121 € im Jahr 2005 sei zu berücksichtigen. Darüber hinaus seien die Verkaufsauktionen mit einem erheblichen Organisationsaufwand verbunden gewesen.

11 Aus den Urteilen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 29. Juni 1987 X R 23/82 (BFHE 150, 218, BStBl II 1987, 744) und vom 16. Juli 1987 X R 48/82 (BFHE 150, 224, BStBl II 1987, 752) zur Veräußerung von Briefmarken- bzw. Münzsammlungen ergebe sich mangels Vergleichbarkeit der Sachverhalte für den Streitfall nichts anderes. Das FA habe die in Rede stehenden Umsätze auch der Höhe nach zutreffend der Umsatzbesteuerung unterworfen.

12 Hiergegen wenden sich „die Kläger" mit der Revision. Sie seien nicht unternehmerisch tätig gewesen, weil sie von Anfang an lediglich vorgehabt hätten, ihre Sammlungen aufzulösen. Sie hätten die Sammlungsstücke nicht mit Wiederverkaufsabsicht erworben und hätten durch die Verkäufe lediglich ihr Vermögen umgeschichtet. Insoweit seien die Verkaufsaktivitäten von vornherein bis zum Verkauf des letzten Sammlungsstücks begrenzt gewesen. Der private Charakter der Verkäufe ergebe sich schon aus dem bei „ebay" geführten sog. account. Sie, „die Kläger", hätten bewusst

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

einen Privatzugang und nicht einen auf gewerbliche Tätigkeit ausgerichteten „Shop-Zugang" gewählt.

13 Es sei auch nicht richtig, dass die Erzielung der Erlöse erheblich über die Grenze einer Betätigung als Kleinunternehmer hinausgegangen sei. Im Jahr 2004 hätten die Erlöse bei nur 20.946,12 € und damit nur unwesentlich über der Grenze von 17.500 € gelegen.

14 Auch habe das FG die Anzahl der Verkäufe und den Transaktionsdurchschnitt unzutreffend ermittelt. Für die Berechnung einer durchschnittlichen Verkaufszahl pro Tag sei lediglich auf die Streitjahre (2003, 2004 und 2005) abzustellen. In diesem Zeitraum hätten sie, „die Kläger", nur 663 Transaktionen getätigt und nicht 1 200.

15 Es seien auch nicht jeden Tag Verkäufe erfolgt. Vielmehr hätten teilweise mehrere Tage oder gar Wochen zwischen einzelnen Transaktionen gelegen. Die durchschnittlichen Erlöse habe das FG fehlerhaft mit 92 € statt nur 80,96 € ermittelt.

16 Das FG sei zu Unrecht von einem hohen Organisationsaufwand ausgegangen, weil die Sammlungen ohnehin hätten katalogisiert werden müssen. Es könne daher von einem zeitlichen Aufwand pro Woche von höchstens fünf Stunden ausgegangen werden.

17 Die Rechtsprechung verlange für die Annahme einer nachhaltigen Tätigkeit u.a. die Durchführung von Werbemaßnahmen. Darunter sei aber nicht ein bloßes Anbieten der Waren im Internet zu verstehen. Werbung erfordere vielmehr die Umsetzung umfangreicher Maßnahmen, die vorliegend nicht erfolgt sei.

18 Die Grundsätze der BFH-Urteile zum Verkauf von Briefmarken- und Münzsammlungen seien auf den vorliegenden Fall übertragbar. Sie, „die Kläger", hätten nicht nur eine, sondern mehrere Sammlungen unterhalten, für die die Grundsätze aus den o.g. BFH-Urteilen jeweils gesondert anzuwenden seien. Die Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 20. Juni 1996 C-155/94, Wellcome Trust Ltd. (Slg. 1996, I-3013) und des BFH vom 30. Juli 2003 X R 7/99 (BFHE 204, 419, BStBl II 2004, 408) zum An- und Verkauf von Wertpapieren seien auf den vorliegenden Fall ebenfalls übertragbar. Ihre über Jahrzehnte aufgebauten Sammlungen stellten ebenso wie Wertpapierbesitz Privatvermögen dar, welches durch sie, „die Kläger", verwaltet werde. Es könne keinen Unterschied machen, ob das Privatvermögen in Wertpapieren oder in Sammlungsstücken angelegt werde.

19 Aus Art. 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) ergebe sich im Übrigen, dass der Unternehmerbegriff sämtliche Tätigkeiten eines Händlers, also sowohl An- als auch Verkäufe erfordere.

20 Selbst wenn sie, „die Kläger", als Unternehmer anzusehen seien, habe das FG jedenfalls die Umsätze zu Unrecht dem Regelsteuersatz unterworfen. Es habe nicht berücksichtigt, dass auf den Verkauf von Münzen, Büchern und Briefmarken der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sei. Schließlich liege ein klarer Verstoß gegen den Inhalt der Akten vor. Es sei nicht eindeutig klar, wie die Umsätze ermittelt worden seien. Das FG stütze sich auf die „ebay"-Verkaufsliste. Aus dieser Liste gingen für 2005 aber lediglich 109 Verkäufe hervor, während das FA und das FG von 287 Verkäufen ausgingen.

21 Die Klägerin beantragt,

das Urteil des FG sowie die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2005 vom 29. November 2007 und die Einspruchsentscheidung vom 28. Mai 2005 aufzuheben,

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

hilfsweise das Urteil des FG und die Einspruchsentscheidung vom 28. Mai 2005 aufzuheben und die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2005 vom 29. November 2007 unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die verkauften Bücher, Münzen und Briefmarken zu ändern.

22 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

23 Es teilt die in der Vorentscheidung zum Ausdruck gekommene Auffassung.

II.

24 Die Revision ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung —FGO—). Die Feststellungen des FG reichen nicht aus, um beurteilen zu können, ob die zwischen den Eheleuten W.K. und M.K. bestehende GbR oder deren Gesellschafter W.K. Unternehmer ist.

25 1. Die Bezeichnung des Klägers in der Vorentscheidung ist unrichtig. Das FG bezeichnet im Rubrum zu Unrecht als Kläger „1. W.K." und „2. M.K.". Kläger sind nicht W.K. und M.K. als Einzelunternehmer, sondern Klägerin ist die zwischen den Eheleuten W.K. und M.K. bestehende GbR.

26 a) Die Auslegung der Klageschrift und der weiteren Schriftsätze der Prozessbevollmächtigten, die der Senat selbst vornehmen kann (BFH-Urteil vom 14. November 1986 III R 12/81, BFHE 148, 212, BStBl II 1987, 178, mit Nachweisen aus der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs; vgl. auch BFH-Beschluss vom 22. Dezember 2008 I B 81/08, BFH/NV 2009, 948), führt zu dem Ergebnis, dass Klägerin von Anfang an die zwischen den Eheleuten bestehende GbR war.

27 aa) Prozessuale und außerprozessuale Rechtsbehelfe sind nach ständiger Rechtsprechung des BFH in entsprechender Anwendung des § 133 des Bürgerlichen Gesetzbuchs auszulegen, wenn eine eindeutige und zweifelsfreie Erklärung fehlt (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 1. September 1998 VII R 46/93, BFH/NV 1999, 596, unter I.3. der Gründe). Maßgeblich ist, welcher Sinn der von der klagenden Partei in der Klageschrift gewählten Parteibezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsinhalts beizulegen ist. Auch bei scheinbar eindeutiger Erklärung hängt die Bestimmung des Klägers von allen dem FA und dem FG als den Empfängern der Klageschrift bekannten oder erkennbaren Umständen tatsächlicher oder rechtlicher Art ab; dabei ist auch der im weiteren Verfahren erfolgte Tatsachenvortrag mit einzubeziehen (z.B. BFH-Beschlüsse vom 7. Oktober 2009 VII B 26/09, BFH/NV 2010, 441; vom 26. Mai 2009 X B 215/08, Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R683; BFH-Urteil in BFHE 148, 212, BStBl II 1987, 178).

28 bb) Die Klageschrift bezeichnet als Kläger die „Eheleute W.K. und M.K.". Mit dieser Klage richten sich die Eheleute W.K. und M.K. gegen die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung, die alle „W.K. und M.K." als Inhaltsadressaten aufweisen. Gleichwohl ist, auch wenn ein ausdrücklicher Zusatz über ein Gesellschaftsverhältnis fehlt, die aus den Ehegatten bestehende Gesellschaft als Steuerschuldner klar bezeichnet worden, wenn —wie im Streitfall aufgrund der Zusammenfassung beider Eheleute in einem Bescheid— für die Eheleute erkennbar war, dass das FA von einer zwischen den Eheleuten bestehenden Gesellschaft als Unternehmer i.S. des § 2 Abs. 1 UStG und daher als Steuerpflichtige ausgeht und die Bescheide daher an diese gerichtet sind (vgl. BFH-Beschluss vom 21. April 1995 V B 91/94, BFH/NV 1995, 1042).

29 b) Eine im Revisionsverfahren grundsätzlich mögliche Berichtigung des Rubrums des finanzgerichtlichen Urteils (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 28. November 1991 XI R 40/88, BFHE 168, 343, BStBl II 1992, 741, Leitsatz 1) ist im Streitfall jedoch entbehrlich, weil die Vorentscheidung insgesamt aufgehoben wird (vgl. BFH-Urteil vom 31. März 2004 X R 11/03, BFH/NV 2004, 1389, unter II.5.a).

30 2. Entgegen der Auffassung „der Kläger" unterliegen die streitigen Leistungen der Umsatzsteuer.

31 a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens aus-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

führt. Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

32 b) Bei richtlinienkonformer Anwendung muss dabei eine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. des Art. 4 Abs. 1, Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG ausgeübt werden (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 18. Dezember 2008 V R 80/07, BFHE 225, 163, BStBl II 2011, 292, unter II.1.; vom 11. April 2008 V R 10/07, BFHE 221, 456, BStBl II 2009, 741, unter II.1.). Dabei ist zu berücksichtigen, dass Art. 4 der Richtlinie 77/388/EWG der Mehrwertsteuer einen sehr breiten Anwendungsbereich zuweist (EuGH-Urteile vom 4. Dezember 1990 C-186/89, Van Tiem, Slg. 1990, I-4363 Rdnr. 17; vom 29. April 2004 C-77/01, EDM, Slg. 2004, I-4295 Rdnr. 47).

33 aa) Der Begriff des Steuerpflichtigen wird in Art. 9 Abs. 1 der Richtline 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem —MwStSystRL— (in den Streitjahren Art. 4 der Richtlinie 77/388/EWG) unter Bezugnahme auf den der wirtschaftlichen Tätigkeit definiert. Denn gerade dass eine solche Tätigkeit vorliegt, rechtfertigt die Einstufung als Steuerpflichtiger (EuGH-Urteile vom 15. September 2011 C-180/10 und C-181/10, Slaby und Kuc, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst —DStRE— 2011, 1417 Rdnr. 43; vom 3. März 2005 C-32/03, Fini H, Slg. 2005, I-1599 Rdnr. 19). In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit" nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL (Art. 4 der Richtlinie 77/388/EWG) alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden umfasst, insbesondere Umsätze, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfassen.

34 bb) Nach der Rechtsprechung des EuGH „können der bloße Erwerb und der bloße Verkauf eines Gegenstands keine Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen i.S. von Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL (Art. 4 der Richtlinie 77/388/EWG) darstellen, da das einzige Entgelt aus diesen Vorgängen in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf des Gegenstands besteht. Derartige Vorgänge können nämlich als solche grundsätzlich keine wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne dieser Richtlinie darstellen" (EuGH-Urteile Slaby und Kuc in DStRE 2011, 1417 Rdnr. 45; EDM in Slg. 2004, I-4295 Rdnr. 58, und vom 21. Oktober 2004 C-8/03, BBL, Slg. 2004, I-10157 Rdnr. 39). Keine private Vermögensverwaltung, sondern eine in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende Tätigkeit liegt dagegen vor, wenn —wie hier— der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb von Gegenständen unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender i.S. von Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG, wobei derartige aktive Schritte insbesondere in der Durchführung bewährter Vertriebsmaßnahmen bestehen können (EuGH-Urteil Slaby und Kuc in DStRE 2011, 1417 Rdnrn. 39, 40).

35 c) Dem entspricht es, dass nach der Rechtsprechung des BFH im Einzelfall aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse zu beurteilen ist, ob die Voraussetzungen einer nachhaltigen Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG erfüllt sind. Dabei ist eine Reihe verschiedener (nicht abschließend festgelegter) Kriterien zu würdigen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Nachhaltigkeit der Einnahmeerzielung sprechen können (z.B. BFH-Urteile vom 27. Januar 2011 V R 21/09, BFHE 233, 77, BStBl II 2011, 524, unter II.2.; in BFHE 225, 163, BStBl II 2011, 292, unter II.1.b).

36 Insbesondere sind zu würdigen: die Dauer und die Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt, die Zahl der ausgeführten Umsätze, das planmäßige Tätigwerden, das Unterhalten eines Geschäftslokals (BFH-Urteil in BFHE 233, 77, BStBl II 2011, 524, unter II.2., m.w.N.). Dass bereits beim Einkauf eine Wiederverkaufsabsicht bestanden hat, ist entgegen der Auffassung der Klägerin kein für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit alleinentscheidendes Merkmal (vgl. EuGH-Urteil Slaby und Kuc in DStRE 2011, 1417 Rdnrn. 26 und 49; BFH-Urteile vom 7. September 2006 V R 6/05, BFHE 215, 331, BStBl II 2007, 148 zum Testamentsvollstrecker; vom 9. Sep-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

tember 1993 V R 24/89, BFHE 172, 234, BStBl II 1994, 57 zur Veräußerung der einem Verein mehrfach von Todes wegen zugewandten Haushaltsgegenstände durch den Verein; vom 24. November 1992 V R 8/89, BFHE 170, 275, BStBl II 1993, 379 zur Veräußerung einer privaten Kunstsammlung durch den Erben eines Kunsthändlers). Dass Zahl und Umfang der Verkäufe für sich genommen nicht allein maßgeblich sind (EuGH-Urteil Slaby und Kuc in DStRE 2011, 1417 Rdnr. 37), entspricht der ständigen Rechtsprechung des BFH, derzufolge die Zahl der Geschäftsvorfälle nur eines von mehreren zu würdigenden Kriterien ist (z.B. BFH-Urteil in BFHE 233, 77, BStBl II 2011, 524, unter II.2.).

37 d) Die Würdigung des FG, wonach es sich bei den Verkäufen im Streitfall um eine nachhaltige Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG handelt, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Der tatsächlichen Würdigung der Einzelheiten durch die Tatsacheninstanz kommt insoweit besondere Bedeutung zu (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 233, 77, BStBl II 2011, 524, unter II.2.; in BFHE 221, 456, BStBl II 2009, 741, unter II.1.). Der BFH prüft als Revisionsinstanz nur, ob dem FG bei der tatsächlichen Würdigung Rechtsverstöße unterlaufen sind. Eine Bindung an die Würdigung des FG ist gegeben, wenn diese möglich war und das FG weder gegen Denkgesetze verstoßen noch wesentliche Umstände vernachlässigt hat. Ob auch ein anderes Ergebnis der Würdigung vertretbar gewesen wäre, ist nicht entscheidend (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil in BFHE 233, 77, BStBl II 2011, 524, unter II.2.b, m.w.N.).

38 Das FG hat ausdrücklich auf das Gesamtbild der Verhältnisse abgestellt und berücksichtigt, dass mehrere, nicht allein ausschlaggebende Merkmale gegeneinander abgewogen werden müssen. Nach den Feststellungen des FG haben „die Kläger” im Jahr 2001 aus 16 Verkäufen 2.617 DM, im Jahr 2002 aus bereits 356 Verkäufen 24.963 € und in den Streitjahren 2003 bis 2005 aus insgesamt 841 Verkäufen 83.500 € erzielt und dabei einen erheblichen Organisationsaufwand betrieben. Hierbei hat das FG berücksichtigt, dass ein Verkäufer —wie auch im Streitfall „die Kläger"— „sich für jeden einzelnen zur Internet-Versteigerung anstehenden Gegenstand Gedanken zu dessen möglichst genauer Bezeichnung, zu seiner Platzierung in der einschlägigen Produktgruppe und über ein Mindestgebot machen und zur Erhöhung der Verkaufschancen und des erzielbaren Erlöses für den Gegenstand in aller Regel mindestens ein digitales Bild anfertigen muss. Außerdem muss der Verkäufer den Auktionsablauf auf 'ebay' in regelmäßigen Abständen überwachen, um rechtzeitig auf Nachfragen von Kaufinteressenten reagieren zu können, sofern diese die auf der Auktionsseite eingestellten Wareninformationen als nicht ausreichend erachten. Nach Beendigung der jeweiligen Auktion muss der Verkäufer zudem den Zahlungseingang überwachen, um die Ware anschließend zügig verpacken und versenden zu können”. Das FG hat diesen Sachverhalt ohne Verstoß gegen Denkgesetze und ohne Vernachlässigung wesentlicher Umstände dahingehend gewürdigt, dass eine intensive und langfristige Verkaufstätigkeit unter Nutzung bewährter Vertriebsmaßnahmen („ebay"-Plattform) vorliegt, die deshalb als nachhaltig i.S. des § 2 Abs. 1 UStG zu beurteilen ist. Ob dabei ausschließlich, wie „die Kläger” meinen, auf die Geschäftsvorfälle in den Streitjahren abzustellen ist oder ob in die Gesamtbetrachtung auch die Verkäufe in den beiden Vorjahren einzubeziehen sind, ist unbeachtlich, weil im Regelfall nicht allein die Anzahl an Verkäufen zur Nachhaltigkeit führt. Ohne Verstoß gegen Denkgesetze hat das FG die nach seinen Feststellungen durchschnittlich in den Streitjahren ca. 280 über das Jahr, im Jahr 2005 nur über ein Halbjahr verteilten Einzelverkäufe als intensives Tätigwerden am Markt beurteilt und als einen Gesichtspunkt für das Vorliegen einer nachhaltigen Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG bewertet. Ob der durchschnittliche Einzelverkaufspreis bei 92 € oder bei 80 € gelegen hat, spielt entgegen der Auffassung „der Kläger” schon deshalb keine Rolle, weil es sich um einen nur geringfügigen Unterschied handelt. Es kommt auch nicht darauf an, ob „die Kläger” einen privaten oder einen gewerblichen Zugang gewählt haben, weil die Merkmale der unternehmerischen Tätigkeit keinem Wahlrecht unterliegen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

39 e) Der Würdigung des FG stehen —entgegen der Auffassung „der Kläger"— nicht die Urteile des BFH in BFHE 150, 224, BStBl II 1987, 752 (Münzsammler) und in BFHE 150, 218, BStBl II 1987, 744 (Briefmarkensammler) entgegen. Der BFH hatte darin entschieden, dass Briefmarken- und Münzsammler nur dann als Unternehmer anzusehen sind, wenn sie sich wie Händler verhalten. Damit ist der vorliegende Sachverhalt nicht vergleichbar. Nach den Feststellungen des FG waren die von „den Klägern" vermarkteten Gegenstände 36 Produktgruppen zuzuordnen, d.h. es hätten 36 Sammlungen vorgelegen. Darüber hinaus veräußerten „die Kläger" weitere Gegenstände, die sich keiner Produktgruppe zuordnen ließen. Die von den „Klägern" laufend als Einzelstücke über eine auch von Händlern benutzte Vertriebsform verkauften Gegenstände umfassten ein weit gefächertes, vielfältiges Angebot aus den unterschiedlichsten Lebens- und Anwendungsbereichen. Das ist mit den vom X. Senat des BFH entschiedenen Fällen eines Münz- bzw. Briefmarkensammlers, der seine Sammlung en bloc aufgibt und versteigern lässt, nicht vergleichbar.

40 3. Das FG geht im Ergebnis zu Recht davon aus, dass die Voraussetzungen des § 19 UStG im Streitfall nicht vorliegen.

41 Nach § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG wird die für die Umsätze i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG geschuldete Umsatzsteuer nicht erhoben, wenn der in Satz 2 bezeichnete Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird. Diese Voraussetzungen waren in den Streitjahren nicht erfüllt, weil der jeweils maßgebliche Vorjahresumsatz 17.500 € überstiegen hat. Die Umsatzgrenze von 50.000 € hat keine eigene Bedeutung, wenn der Vorjahresumsatz bereits die Grenze von 17.500 € übersteigt; Bedeutung hat die Umsatzgrenze nur für den Fall, dass die Umsätze des vorangegangenen Jahres geringer sind als 17.500 €, aber im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 € übersteigen (BFH-Beschluss vom 18. Oktober 2007 V B 164/06, BFHE 219, 400, BStBl II 2008, 263, unter II.2.b, m.w.N.).

42 4. Der Senat kann jedoch nicht abschließend entscheiden, weil die Feststellungen des FG keine Beurteilung zulassen, wer im Rechtsverkehr die streitigen Leistungen erbracht hat und deshalb —bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG— als Unternehmer die Umsatzsteuer schuldet. Die Feststellungen des FG hierzu sind widersprüchlich.

43 Zum einen hat das FG festgestellt, dass die Eheleute W.K. und M.K. zum 1. November 2001 auf der Internet-Plattform „ebay" ein Nutzerkonto unter der Bezeichnung „X", die sich aus den Anfangsbuchstaben der Namen der Eheleute W.K. und M.K. zusammensetzt, eröffneten. Das spricht für ein gemeinsames Auftreten der Eheleute nach außen. Andererseits hat das FG auf eine Mitteilung der Steuerfahndungsstelle an das FA Bezug genommen, wonach unter dem Mitgliedsnamen „X" bei „ebay" nur der Ehemann W.K. gemeldet gewesen sein soll. Das spricht dafür, dass nur der Ehemann W.K. nach außen aufgetreten ist.

44 Von der Beurteilung dieser Frage hängt es ab, ob das FA zu Recht Umsatzsteuer gegenüber der aus den Eheleuten W.K. und M.K. bestehenden GbR festgesetzt hat.

45 a) Wer bei einem Umsatz als Leistender anzusehen ist, ergibt sich regelmäßig aus den abgeschlossenen zivilrechtlichen Vereinbarungen. Leistender ist in der Regel derjenige, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen im eigenen Namen gegenüber einem anderen selbst ausführt oder durch einen Beauftragten ausführen lässt. Ob eine Leistung dem Handelnden oder einem anderen zuzurechnen ist, hängt deshalb grundsätzlich davon ab, ob der Handelnde gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen oder berechtigterweise im Namen eines anderen bei der Ausführung entgeltlicher Leistungen aufgetreten ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteile vom 12. Mai 2011 V R 25/10, BFH/NV 2011, 1541; vom 12. August 2009 XI R 48/07, BFH/NV 2010, 259, jeweils m.w.N.). Für die Frage, ob bei Eheleuten der Ehemann, die Ehefrau oder eine aus den Eheleuten bestehende Gemeinschaft als Unternehmer in Betracht kommt, gilt nichts anderes; auch insoweit kommt es darauf an, wer als Unternehmer nach außen auftritt (z.B. BFH-Urteil vom

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

25. Juli 1968 V 150/65, BFHE 93, 194, BStBl II 1968, 731; BFH-Beschluss vom 27. Juni 1994 V B 190/93, BFH/NV 1995, 654).

46 b) Das FG wird deshalb Feststellungen dazu treffen müssen, ob im Rechtsverkehr als Verkäufer die Eheleute W.K. und M.K. gemeinsam aufgetreten sind oder nur W.K. Hierbei können auch die den Kunden erteilten Rechnungen mit herangezogen werden.

47 5. Das FG wird bei seiner erneuten Entscheidung ggf. zu prüfen haben, ob auf einzelne Umsätze der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 UStG Anwendung findet. Dabei wird zu berücksichtigen sein, dass die Tatbestände des § 12 Abs. 2 UStG als Ausnahmeregelungen eng auszulegen sind (EuGH-Urteile vom 6. Mai 2010 C-94/09, Kommission/Frankreich, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2010, 781, Deutsches Steuerrecht 2010, 977; vom 18. März 2010 C-3/09, Erotic Center, Slg. 2010, I-2361, m.w.N.) und dass der Steuerpflichtige die Feststellungslast für das Vorliegen der Merkmale der Steuerermäßigung trägt.

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:
BMF 17.12.2012 - S 7015
Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
FG Münster 26.11.2020 - 5 K 2113/18 U
BFH 13.11.2019 - V R 30/18
FG Hamburg 16.10.2019 - 2 K 312/17
FG Rheinland-Pfalz 21.8.2018 - 4 K 1593/16
FG Hessen 19.7.2018 - 2 K 1835/16
BFH 11.7.2018 - XI R 36/17
FG Berlin-Brandenburg 13.6.2018 - 7 K 7226/15
FG Düsseldorf 8.6.2018 - 1 K 378/16 F
BFH 1.3.2018 - IV R 38/15
FG Baden-Württemberg 26.10.2017 - 1 K 2431/17
BFH 23.8.2016 - V B 32/16
BFH 11.11.2015 - V R 3/15
BFH 12.8.2015 - XI R 43/13
FG Niedersachsen 30.6.2015 - 9 K 343/14
FG Köln 4.3.2015 - 14 K 188/13
FG Münster 15.7.2014 - 15 K 798/11 U
BFH 5.6.2014 - V R 50/13
FG München 10.4.2014 - 14 K 414/14
FG Saarland 5.3.2014 - 1 K 1265/11
FG Baden-Württemberg 19.12.2013 - 1 K 1939/12
BFH 16.5.2013 - II R 15/12
BFH 25.4.2013 - XI B 123/12
BFH 25.4.2013 - V R 2/13
FG Sachsen-Anhalt 22.1.2013 - 4 K 205/12
BFH 29.8.2012 - XI R 40/10
BFH 1.8.2012 - V B 59/11
FG Baden-Württemberg 18.7.2012 - 14 K 702/10
FG Baden-Württemberg 22.9.2010 - 1 K 3016/08

Fundstelle(n):
BB 2012 S. 1378 Nr. 22
BB 2012 S. 1458 Nr. 23
BBK-KN Nr. -1 (ebay-Verkäufer kann Unternehmer sein)

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

BFH/NV 2012 S. 1285 Nr. 7
BFH/PR 2012 S. 280 Nr. 8
BStBl II 2012 S. 634 Nr. 12
DB 2012 S. 1189 Nr. 21
DB 2012 S. 15 Nr. 21
DStR 2012 S. 965 Nr. 19
DStRE 2012 S. 716 Nr. 11
DStZ 2012 S. 419 Nr. 12
GStB 2012 S. 34 Nr. 9
HFR 2012 S. 885 Nr. 8
KSR direkt 2012 S. 9 Nr. 6
KÖSDI 2012 S. 17927 Nr. 6
NJW 2012 S. 10 Nr. 23
NWB-Eilnachricht Nr. 22/2012 S. 1805
StB 2012 S. 220 Nr. 7
StBW 2012 S. 484 Nr. 11
StBW 2012 S. 502 Nr. 11
StuB-Bilanzreport Nr. 11/2012 S. 454
UR 2012 S. 514 Nr. 13
Ubg 2012 S. 413 Nr. 6
ZIP 2012 S. 6 Nr. 22
wistra 2012 S. 5 Nr. 7
NWB ZAAAE-09699

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.