BFH v. 13.06.2018 - XI R 5/17

EuGH-Vorlage zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung einer teilweise durch EU-Beihilfen subventionierten Lieferung

Leitsatz

1. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, in denen eine Erzeugerorganisation im Sinne des Art. 11 Abs. 1, Art. 15 der VO Nr. 2200/96 an die ihr angeschlossenen Erzeuger Gegenstände liefert und hierfür von den Erzeugern eine nicht den Einkaufspreis deckende Zahlung erhält,

a) vom Vorliegen eines Tauschs mit Baraufgabe auszugehen, weil sich die Erzeuger im Gegenzug für den Umsatz gegenüber der Erzeugerorganisation vertraglich verpflichtet haben, die Erzeugerorganisation für die Dauer der Zweckbindungsfrist mit Obst und Gemüse zu beliefern, so dass Besteuerungsgrundlage des Umsatzes der von der Erzeugerorganisation an die Vorlieferanten gezahlte Einkaufspreis für die Investitionsgüter ist?

b) der Betrag, den tatsächlich der Betriebsfonds für den Umsatz an die Erzeugerorganisation zahlt, in voller Höhe eine „unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subvention" im Sinne des Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG, so dass die Besteuerungsgrundlage auch die finanzielle Beihilfe im Sinne des Art. 15 der VO Nr. 2200/96 umfasst, die dem Betriebsfonds aufgrund eines operationellen Programms gewährt worden ist?

2. Falls nach der Antwort auf Frage 1 als Besteuerungsgrundlage nur die von den Erzeugern geleisteten Zahlungen, nicht aber die Lieferverpflichtung und die finanzielle Beihilfe anzusetzen sind: Steht unter den in Frage 1 genannten Umständen Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG einer auf Art. 27 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG gestützten nationalen Sondermaßnahme wie § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG entgegen, nach der die Besteuerungsgrundlage der Umsätze an die Erzeuger der von der Erzeugerorganisation an die Vorlieferanten gezahlte Einkaufspreis für die Investitionsgüter ist, weil die Erzeuger nahestehende Personen sind?

3. Falls die Frage 2 verneint wird: Gilt dies auch dann, wenn die Erzeuger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, weil die Investitionsgüter der Berichtigung der Vorsteuerabzüge (Art. 20 der Richtlinie 77/388/EWG) unterliegen?

Gesetz(e):

UStG § 3 Abs. 1 und 12; UStG § 10 Abs. 1 Satz 3; UStG § 10 Abs. 2 Satz 2; UStG § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1; UStG § 10 Abs. 5 Nr. 1; Richtlinie 77/388/EWG Art. 2; Richtlinie 77/388/EWG Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a; Richtlinie 77/388/EWG Art. 27 Abs. 1; VO Nr. 2200/96 VO Nr. 2200/96; VO Nr. 609/2001 VO Nr. 609/2001; VO Nr. 1433/2003 VO Nr. 1433/2003;

Instanzenzug:

FG Düsseldorf vom 25. November 2016 1 K 2068/13 U (EFG 2017, 517) BFH - XI R 5/17, Verfahrensverlauf EuGH - C-574/18, Verfahrensverlauf EuGH 09.10.2019 C-574/18 EuGH 09.10.2019 C-574/18

Tatbestand

A.

© 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.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine eingetragene Genossenschaft (eG), ist infolge Verschmelzung Rechtsnachfolgerin der M-eG. Der M-eG gehörte eine Vielzahl von Genossenschaftsmitgliedern an.

2 Die M-eG war in den Jahren 2002 und 2003 (Streitjahre) als Großhändlerin für Obst, Gemüse und Kartoffeln tätig, indem sie die von ihren Mitgliedern produzierten und an sie gelieferten Produkte weiter vermarktete. Die M-eG war außerdem eine anerkannte Erzeugerorganisation im Sinne der VO Nr. 2200/96.

3 Nach Art. 15 der VO Nr. 2200/96 können derartige Erzeugerorganisationen einen sogenannten Betriebsfonds einrichten. Dieser Fonds ist ein Zweckvermögen des privaten Rechts im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) und speist sich je zur Hälfte aus Beiträgen der in der Erzeugerorganisation zusammengeschlossenen Erzeuger und der finanziellen Beihilfe im Sinne des Art. 15 Abs. 1 der VO Nr. 2200/96 (finanzielle Beihilfe).

4 Mit den Mitteln des Betriebsfonds können sogenannte operationelle Programme, die den zuständigen innerstaatlichen Behörden vorgelegt und von diesen genehmigt werden müssen (Art. 15 Abs. 2 Buchst. b, Art. 16 Abs. 1 der VO Nr. 2200/96), finanziert werden. Inhalt von operationellen Programmen können unter anderem Investitionen in Einzelbetrieben von Mitgliedern der Erzeugerorganisation sein (vergleiche Art. 8 Abs. 2 Buchst. o der Verordnung (EG) Nr. 609/2001 der Kommission vom 28. März 2001 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 2200/96 des Rates hinsichtlich der operationellen Programme, der Betriebsfonds und der finanziellen Beihilfe der Gemeinschaft sowie zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 411/97 —VO Nr. 609/2001 — sowie Art. 8 Abs. 2 i.V.m. Anhang I Ziffer 17 der Verordnung (EG) Nr. 1433/2003 der Kommission vom 11. August 2003 mit Durchführungsbestimmungen zur Verordnung (EG) Nr. 2200/96 des Rates hinsichtlich der Betriebsfonds, der operationellen Programme und der finanziellen Beihilfe — VO Nr. 1433/2003—).

5 Die Beiträge der Erzeuger an den Betriebsfonds wurden in den Streitjahren in der Weise erbracht, dass alle Mitglieder der M-eG 3 % ihrer Umsatzerlöse in den Betriebsfonds einzahlten. Diesen Betrag behielt die M-eG bei jeder Anlieferung ein.

6 Zur Durchführung von Investitionen in Einzelbetrieben schloss die M-eG mit den jeweiligen Erzeugern Anschaffungs- und Nutzungsverträge (Vertrag). Diese lauten auszugsweise wie folgt:

7 „**§ 2 Gegenstand**

[Die M-eG] und [der] Erzeuger vereinbaren den gemeinsamen Erwerb des Vertragsgegenstands... zu gleichen Teilen auf der Grundlage der VO (EG) 2200/96...im Rahmen des Projekts ...

Die Vertragspartner sind Miteigentümer zu gleichen Teilen.

8 **§ 3 Zahlung**

Die Investitionssumme beläuft sich auf ca....(excl. MwSt).

Der Erzeuger erbringt seinen vorläufigen, hälftigen Anteil an der Investitionssumme in Höhe von... als Vorausleistung an [die M-eG] ...

Die Rechnungslegung des Lieferanten erfolgt an [die M-eG]. Die [M-eG] belastet nach erfolgter Lieferung und Rechnungslegung des Lieferanten den hälftigen Anteil des Erzeugers an diesen weiter. Danach erfolgt Restzahlung des Erzeugers unter Anrechnung der Vorausleistung ...

9 **§ 9 Verpflichtungserklärung**

Der Erzeuger verpflichtet sich, für die Dauer der Zweckbindungsfrist, mindestens jedoch für einen Zeitraum von 10 Jahren ab Vertragsbeginn, seine Produkte als Mitglied [der M-eG] (oder deren Rechtsnachfolgerin) [der M-eG] anzudienen.

© 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.

Im Falle der Zuwiderhandlung ist der Erzeuger schadensersatzpflichtig hinsichtlich der für die Restlaufzeit entgangenen Erträge (Vermarktungsgebühr; Benutzungsgebühren etc.). Die Bemessungsgrundlage dafür errechnet sich aus den Umsätzen und Steigenbewegungen im Durchschnitt der letzten drei vollen Kalenderjahre vor Eintritt des Ereignisses.

§ 10 Zweckbindungsfrist

Die Zweckbindungsfrist zur Nutzung des Gegenstands beläuft sich auf 5 Jahre für bewegliche Wirtschaftsgüter und Dauerkulturen und auf 12 Jahre für unbewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Gebäude). Die Zweckbindungsfrist beginnt mit dem Tag der Fertigstellung bzw. der ersten Nutzung.

§ 11 Eigentumsübergang

Nach Ablauf der Zweckbindungsfrist überträgt [die M-eG] ihren Miteigentumsanteil unentgeltlich auf den Erzeuger."

12 Die Bestellung des jeweiligen Vertragsgegenstands erfolgte durch die M-eG; ihr gegenüber stellten die Lieferanten der Vertragsgegenstände (Vorlieferanten) Rechnungen aus. Die M-eG stellte dem Erzeuger 50 % ihrer Nettoanschaffungskosten zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung. Die restlichen 50 % der Anschaffungskosten wurden vom Betriebsfonds gezahlt.

13 Nach Ablauf der Zweckbindungsfrist übertrug die M-eG ihren Miteigentumsanteil an dem Vertragsgegenstand vertragsgemäß unentgeltlich auf den Erzeuger.

14 Die M-eG machte in ihren Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2002 vom 22. Oktober 2003 und für das Jahr 2003 vom 27. Oktober 2004 aus den Lieferungen der Vorlieferanten den vollen Vorsteuerabzug geltend. Die vom Betriebsfonds gezahlten Beträge sah sie nicht als Entgelt für Lieferungen an die Erzeuger an.

15 Nach Durchführung einer Außenprüfung bei der Klägerin vertrat der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt —FA—) in den Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden für die Streitjahre vom 1. Februar 2013 die Auffassung, die M-eG habe den jeweiligen Erzeugern von vornherein die Verfügungsmacht an dem gesamten Vertragsgegenstand (und nicht nur hinsichtlich des hälftigen Anteils) verschafft und damit eine Lieferung ausgeführt; denn die Lieferung und Inbetriebnahme des Vertragsgegenstands erfolge unmittelbar an bzw. durch den Erzeuger. Es handele sich zwar bei den finanziellen Beihilfen an den Betriebsfonds um einen nicht steuerbaren Zuschuss. Auf die Ausgangsumsätze der M-eG an die jeweiligen Erzeuger sei jedoch die Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 Nr. 1 in Verbindung mit Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) anzuwenden. Einkaufspreis der M-eG seien die an die Vorlieferanten gezahlten (Netto-) Beträge. Der Einspruch blieb erfolglos (Einspruchsentscheidung vom 14. Mai 2013).

16 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 517 veröffentlichten Urteil ab. Es nahm an, das FA sei im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass die Bemessungsgrundlage für die im Rahmen der operationellen Programme ausgeführten Lieferungen der M-eG an die betreffenden Erzeuger nicht nur das von den Erzeugern gezahlte Entgelt umfasse. Dies ergebe sich allerdings nicht aus § 10 Abs. 5 Nr. 1 in Verbindung mit Abs. 4 UStG (Mindestbemessungsgrundlage), sondern aus § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG. Die Zahlungen aus dem Betriebsfonds in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten des jeweiligen Vertragsgegenstandes seien Entgelte von dritter Seite.

17 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin Verletzung materiellen Rechts. Die von der Europäischen Union (EU) an die M-eG gezahlten Zuschüsse dienten nach den VO Nr. 2200/96, VO Nr. 609/2001 und VO Nr. 1433/2003 strukturpolitischen und umweltpolitischen Zielen. Auch Investitionen in Einzelbetrieben seien Teil der „nationalen Strategie für nachhaltige operationelle Programme der Erzeugerorganisation für Obst und Gemüse".

18 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung und die Einspruchsentscheidung vom 14. Mai 2013 aufzuheben sowie die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 vom 1. Februar 2013

© 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.

dahin gehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer für das Jahr 2002 um ... € und die Umsatzsteuer für das Jahr 2003 um ... € niedriger festgesetzt wird.

19 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

20 Es verteidigt die angefochtene Vorentscheidung.

Gründe

B.

21 Der Senat setzt das Verfahren gemäß §§ 74, 121 der Finanzgerichtsordnung (FGO) aus und legt dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) die im Tenor genannten Fragen gemäß Art. 267 Abs. 3 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) zur Vorabentscheidung vor.

I. Die maßgeblichen Rechtsvorschriften

1. Nationales Recht

Die maßgeblichen Rechtsvorschriften des nationalen Rechts lauten wie folgt:

24 „**§ 1 UStG Steuerbare Umsätze**

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. ...

§ 3 UStG Lieferung, sonstige Leistung

(1) Lieferungen eines Unternehmers sind Leistungen, durch die er oder in seinem Auftrag ein Dritter den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen (Verschaffung der Verfügungsmacht).

...

(12) Ein Tausch liegt vor, wenn das Entgelt für eine Lieferung in einer Lieferung besteht. Ein tauschähnlicher Umsatz liegt vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder sonstigen Leistung besteht.

§ 10 UStG Bemessungsgrundlage für Lieferungen, sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Erwerbe

(1) Der Umsatz wird bei Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1)...nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt. ...

(2)...Beim Tausch (§ 3 Abs. 12 Satz 1), bei tauschähnlichen Umsätzen (§ 3 Abs. 12 Satz 2) und bei Hingabe an Zahlungs statt gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Die Umsatzsteuer gehört nicht zum Entgelt.

...

(4) Der Umsatz wird bemessen

1. bei dem Verbringen eines Gegenstands im Sinne des § 1a Abs. 2 und des § 3 Abs. 1a sowie bei Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1b nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes;

© 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.

2. ...

3. ...

Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

(5) Absatz 4 gilt entsprechend für

1. Lieferungen und sonstige Leistungen, die Körperschaften und Personenvereinigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes, nichtrechtsfähige Personenvereinigungen sowie Gemeinschaften im Rahmen ihres Unternehmens an ihre Anteilseigner, Gesellschafter, Mitglieder, Teilhaber oder diesen nahe stehende Personen sowie Einzelunternehmer an ihnen nahe stehende Personen ausführen;

2. ...

wenn die Bemessungsgrundlage nach Absatz 4 das Entgelt nach Absatz 1 übersteigt. ...“

„§ 1 KStG Unbeschränkte Steuerpflicht

(1) Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die folgenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben:

...

5. nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts; ...“

2. Unionsrecht

Die maßgeblichen Bestimmungen des Unionsrechts sind im Streitfall die Art. 2, 11 und 27 Abs. 1 der (in den Streitjahren noch anwendbaren) Richtlinie 77/388/EWG sowie die VO Nr. 2200/96, die VO Nr. 609/2001 und die VO Nr. 1433/2003.

II. Beurteilung nach nationalem Recht

Bei isolierter Betrachtung nach nationalem Recht ist die Klage aus mehreren (voneinander unabhängigen) Gründen abzuweisen.

30 1. Die Beteiligten und das FG gehen zu Recht übereinstimmend davon aus, dass die M-eG die jeweiligen Vertragsgegenstände bereits in den Streitjahren an die betreffenden Erzeuger geliefert (und diesen nicht nur einen hälftigen Miteigentumsanteil übertragen) hat (vergleiche dazu Urteile des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 16. April 2008 XI R 56/06, Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs —BFHE— 221, 475, Bundessteuerblatt —BStBl— II 2008, 909; vom 24. Oktober 2013 V R 17/13, BFHE 243, 456, BStBl II 2015, 513; EuGH-Urteil Mercedes-Benz Financial Services UK vom 4. Oktober 2017 C-164/16, EU:C:2017:734, Deutsches Steuerrecht —DStR— 2017, 2215, Rz 33 und 34). Diese Lieferungen erfolgten —was zwischen den Beteiligten unstreitig ist— gegen Entgelt (vergleiche auch FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 21. August 2012 6 K 1193/10, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst —DStRE— 2013, 1047; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 14. Januar 2015 14 K 975/13, juris, jeweils zu Fällen der Nutzungsüberlassung).

31 2. Allerdings haben die Beteiligten und das FG nicht beachtet, dass die Erzeuger für die Lieferung neben der Pflicht zur Zahlung ihres Anteils in § 9 des Vertrages die Verpflichtung eingegangen sind, die M-eG während des Investitionszeitraums, mindestens aber für 10 Jahre, mit Obst und Gemüse zu beliefern.

32 a) Bei den Umsätzen könnte es sich jeweils um einen Tausch mit Baraufgabe (§ 3 Abs. 12 UStG) handeln, bei dem als Entgelt für eine Leistung eine Barzahlung mit einer Lieferung verbunden wird (BFH-Urteile vom 21. April 2005 V R 11/03, BFHE 211, 50, BStBl II 2007, 63, unter II.2., Rz 30; vom 11. Juli 2012 XI R 11/11, BFHE 238, 560, BStBl II 2018, 146, Rz 20, mit weiteren Nachweisen). Die

© 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.

Parteien haben sich in einem synallagmatischen Vertrag dazu verpflichtet, einander gegenseitige Leistungen zu erbringen (vergleiche zu diesem Erfordernis EuGH-Urteile RCI Europe vom 3. September 2009 C-37/08, EU:C:2009:507, DStR 2009, 2003, Rz 33; Serebryannay vek vom 26. September 2013 C-283/12, EU:C:2013:599, DStRE 2014, 476, Rz 41). Dass wegen Art. 11 Abs. 1 Buchst. c Nr. 3 der VO Nr.2200/96 aufgrund der Satzung ohnehin eine Lieferverpflichtung (während der Mitgliedschaft) besteht, steht dieser Beurteilung nicht entgegen, weil die Erzeuger die Lieferverpflichtung für längere Zeit (die Zweckbindungsfrist, mindestens 10 Jahre) eingegangen sind (§ 9 des Vertrages).

33 Die jeweilige Lieferung wäre auch keine sogenannte Beistellung (vergleiche dazu BFH-Urteile vom 6. Dezember 2007 V R 42/06, BFHE 221, 74, BStBl II 2009, 493, unter II.1.b, Rz 20; vom 15. April 2010 V R 10/08, BFHE 229, 406, BStBl II 2010, 879, Rz 28; vom 15. Dezember 2016 V R 44/15, BFHE 256, 557, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs —BFH/NV— 2017, 707, Rz 17), weil der jeweilige Vertragsgegenstand kein beigestellter Stoff ist.

34 b) Nach nationalem Recht gälte dann der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz (§ 10 Abs. 2 Satz 2 UStG). Die Bemessungsgrundlage betrüge (nach Saldierung um die Baraufgabe, vergleiche BFH-Urteil vom 31. Juli 2008 V R 74/05, BFH/NV 2009, 226, unter II.2.e, Rz 41) 50 % des von der M-eG an die Vorlieferanten gezahlten Einkaufspreises (vergleiche dazu BFH-Urteile in BFHE 221, 475, BStBl II 2008, 909, unter II.3.b bb, Rz 35 und 38; in BFHE 238, 560, BStBl II 2018, 146).

35 3. Sollte gleichwohl kein Tausch mit Baraufgabe vorliegen, hat das FG zu Recht angenommen, dass nach § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG (vergleiche dazu BFH-Urteile vom 18. Februar 2016 V R 46/14, BFHE 253, 421, BFH/NV 2016, 1120, Rz 20 f.; vom 10. August 2016 XI R 41/14, BFHE 255, 300, BStBl II 2017, 590, Rz 50, mit weiteren Nachweisen) zum Entgelt für diese Lieferungen nicht nur die den Erzeugern in Rechnung gestellten Beträge, sondern auch die Zahlungen aus dem Betriebsfonds gehören (gleicher Ansicht Tehler in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 10 Rz 158 „EU-Zuschüsse"; zweifelnd Wäger in Birkenfeld/Wäger, Das Große Umsatzsteuer-Handbuch, Aktuell Berichtszeitraum II. Quartal 2017, Rz 151 f.).

36 Bei den Zahlungen des Betriebsfonds an die M-eG handelte es sich um Zahlungen eines Dritten und nicht um die Umschichtung eigener Finanzmittel, da der Betriebsfonds nach nationalem Recht (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG, § 2 UStG) als Zweckvermögen körperschaftsteuerpflichtig ist und auch umsatzsteuerrechtlich rechtsfähig sein kann (vergleiche dazu auch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 13. Juni 1997, Der Betrieb 1997, 1952, unter III.; in den Streitjahren Verfügung der Oberfinanzdirektion —OFD— Hannover vom 24. Januar 2001, Umsatzsteuer-Rundschau —UR— 2001, 221; jetzt Verfügung der OFD Niedersachsen vom 12. April 2016, UR 2016, 726). Es handelt sich um ein zweckgebundenes Vermögen, über das die M-eG nicht frei verfügen konnte, sondern das nur zu den in Art. 15 Abs. 2 der VO Nr. 2200/96, Art. 3 der VO Nr. 609/2001, Art. 5 der VO Nr. 1433/2003 genannten Zwecken eingesetzt werden durfte. Dass die Zahlungen der EU an den Betriebsfonds (nach übereinstimmender Auffassung der Beteiligten und des FG) der Förderung der Allgemeinheit dienen, ändert nach nationalem Recht an der unmittelbaren Verknüpfung der Zahlung aus dem Betriebsfonds, die das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise aus dem Vertrag der M-eG mit den jeweiligen Erzeugern abgeleitet hat, nichts.

37 4. Wäre weder ein Tausch mit Baraufgabe zu bejahen noch der Auffassung des FG, dass die Zahlung des Betriebsfonds jeweils ein Entgelt von dritter Seite ist, zu folgen, wäre das FA zutreffend davon ausgegangen, dass nach nationalem Recht im Streitfall die Einkaufspreise der M-eG bei den Vorlieferanten die Bemessungsgrundlage für die Lieferungen der M-eG an die Erzeuger bilden. Dies ergäbe sich dann aus § 10 Abs. 5 Nr. 1 in Verbindung mit Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG.

38 a) Das von den Erzeugern als nahestehende Personen gezahlte Entgelt ist weder marktüblich noch wurde der Umsatz von der M-eG in marktüblicher Höhe versteuert (vergleiche zu diesen Erforder-

© 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.

nissen BFH-Urteile vom 8. Oktober 1997 XI R 8/86, BFHE 183, 314, BStBl II 1997, 840; vom 19. Juni 2011 XI R 8/09, BFHE 234, 455, BStBl II 2016, 185, Rz 28; vom 7. Oktober 2010 V R 4/10, BFHE 232, 537, BStBl II 2016, 181, Rz 22).

39 b) Der Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage im Streitfall steht nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH nicht entgegen, dass einige Erzeuger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sein könnten (vergleiche BFH-Urteil vom 24. Januar 2008 V R 39/06, BFHE 221, 388, BStBl II 2009, 786; offen geblieben im BFH-Urteil vom 5. Juni 2014 XI R 44/12, BFHE 245, 473, BStBl II 2016, 187, Rz 35 ff.); denn die Vertragsgegenstände, die die Klägerin an die Erzeuger geliefert hat, unterliegen als Investitionsgüter im Sinne des § 15a Abs. 1 UStG bei den Erzeugern der Berichtigung des Vorsteuerabzugs.

III. Beurteilung nach Unionsrecht

Allerdings ist die Vereinbarkeit der unter B.II. dargestellten und auf das nationale Recht gestützten Beurteilung mit Unionsrecht in mehrfacher Hinsicht im Sinne des Art. 267 Abs. 3 AEUV zweifelhaft.

41 1. Sollte der EuGH aufgrund der in § 9 des Vertrages übernommenen Verpflichtung, die zeitlich über die in Art. 11 Abs. 1 Buchst. c Nr. 3 der VO Nr. 2200/96 enthaltene Verpflichtung hinausgeht, zu der Auffassung gelangen, dass unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens unionsrechtlich ein Tausch mit Baraufgabe vorliegt, wäre, da das Unionsrecht keine dem § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG vergleichbare Sonderregelung zur Bemessungsgrundlage beim Tausch enthält, die Bemessungsgrundlage nach Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG zu bestimmen (vergleiche EuGH-Urteile Bertelsmann vom 3. Juli 2001 C-380/99, EU:C:2001:372, BFH/NV 2001, Beilage 3, 192, Rz 17; Serebryannay vek, EU:C:2013:599, DStRE 2014, 476, Rz 38). Besteuerungsgrundlage ist danach alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer für die Lieferung vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen.

42 a) Dabei wäre die von den Erzeugern eingegangene Lieferverpflichtung zu berücksichtigen, da die Erzeuger diese nur aufgrund der Lieferung eingegangen sind, und Besteuerungsgrundlage einer Lieferung von Gegenständen alles ist, was der Lieferer in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung als Gegenleistung erhält, wenn es in Geld ausgedrückt werden kann und einen subjektiven Wert darstellt (vergleiche EuGH-Urteil Naturally Yours Cosmetics vom 23. November 1988 C-230/87, EU:C:1988:508, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung —HFR— 1990, 276, Rz 12 und 16).

43 b) Dies ist vorliegend in Bezug auf die verbilligte Lieferung durch die M-eG und die Verpflichtung der Erzeuger, das erzeugte Obst und Gemüse an die M-eG zu liefern, der Fall. Die M-eG hat im Streitfall für die Lieferung der Gegenstände vom jeweiligen Erzeuger die Baraufgabe und eine Lieferverpflichtung erhalten; Bemessungsgrundlage hierfür wäre die Differenz zum Einkaufspreis der M-eG (vergleiche EuGH-Urteil Empire Stores vom 2. Juni 1994 C-33/93, EU:C:1994:225, Betriebs-Berater 1994, 1621, Rz 19); denn die Erzeuger verpflichteten sich im genannten Vertrag dazu, in der Zukunft Lieferungen auszuführen (vergleiche dazu EuGH-Urteile RCI Europe, EU:C:2009:507, DStR 2009, 2003, Rz 31 und 33; Serebryannay vek, EU:C:2013:599, DStRE 2014, 476, Rz 41).

44 c) Allerdings ist unionsrechtlich bereits das Vorliegen eines Tauschs mit Baraufgabe zweifelhaft, da ohnehin eine (kürzere) Lieferverpflichtung der Erzeuger aufgrund der auf Unionsrecht beruhenden Satzung besteht (vergleiche Art. 11 Abs. 1 Buchst. c Nr. 3 der VO Nr. 2200/96).

45 d) Außerdem könnte dieser Beurteilung entgegenstehen, dass der Steueranspruch für die zukünftigen Lieferungen von Obst und Gemüse erst entstehen kann, wenn alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestands, das heißt der künftigen Lieferung, bekannt sind, das heißt insbesondere

© 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.

die Gegenstände genau bestimmt sind (vergleiche EuGH-Urteile BUPA Hospitals und Goldsborough Developments vom 21. Februar 2006 C-419/02, EU:C:2006:122, DStRE 2006, 424, Rz 48; Air France-KLM und andere vom 23. Dezember 2015 C-250/14 und C-289/14, EU:C:2015:841, Mehrwertsteuerrecht 2016, 197, Rz 39). An- und Vorauszahlungen für noch nicht klar bestimmte Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen können daher nicht der Mehrwertsteuer unterliegen (vergleiche EuGH-Urteile Mac Donald Resorts vom 16. Dezember 2010 C-270/09, EU:C:2010:780, DStR 2011, 119, Rz 31; Orfey Balgaria vom 19. Dezember 2012 C-549/11, EU:C:2012:832, UR 2013, 215, Rz 28).

46 e) Der Senat neigt dazu, aufgrund der EuGH-Urteile RCI Europe (EU:C:2009:507, DStR 2009, 2003) und Serebryannay vek (EU:C:2013:599, DStRE 2014, 476) anzunehmen, dass die Verpflichtung, noch nicht genau bestimmtes Obst und Gemüse zu liefern, trotzdem ausreicht; zweifelsfrei ist dies jedoch nicht. Daraus ergibt sich Buchstabe a der ersten Vorlagefrage.

47 2. Unabhängig davon ist als Buchstabe b der ersten Vorlagefrage zu klären, ob unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens eine vom Betriebsfonds an die Erzeugerorganisation ausgezahlte finanzielle Beihilfe im Sinne des Art. 15 der VO Nr. 2200/96 eine „mit dem Preis der Lieferung zusammenhängende Subvention“ eines „Dritten“ ist.

48 a) Dass nach Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG in den dort genannten Fällen auch die an die Steuerpflichtigen gezahlten, mit dem Preis der Lieferung zusammenhängenden Subventionen in die Besteuerungsgrundlage einzubeziehen sind, zielt darauf ab, den gesamten Wert der Gegenstände und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer zu unterwerfen und somit zu vermeiden, dass die Zahlung einer Subvention zu einem geringeren Steuerertrag führt (vergleiche EuGH-Urteil Kommission/Deutschland vom 15. Juli 2004 C-144/02, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 26). Die Bestimmung betrifft Fallkonstellationen mit drei Beteiligten: die Person (öffentliche Einrichtung), die die Subvention gewährt, den Wirtschaftsteilnehmer, der die Subvention erhält, und den Käufer des vom subventionierten Wirtschaftsbeteiligten gelieferten Gegenstandes (vergleiche EuGH-Urteil Keeping Newcastle Warm vom 13. Juni 2002 C-353/00, EU:C:2002:369, DStRE 2002, 969, Rz 23). Es werden nur die Subventionen erfasst, die vollständig oder teilweise die Gegenleistung für die Lieferung von Gegenständen oder von Dienstleistungen sind und dem Verkäufer oder Dienstleistungsbringer von einem Dritten gezahlt worden sind (EuGH-Urteil Office des produits wallons vom 22. November 2001 C-184/00, EU:C:2001:629, UR 2002, 177). Alle anderen Subventionen werden nicht davon erfasst und „unterliegen als solche nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a nicht der Mehrwertsteuer“ (vergleiche Schlussanträge des Generalanwalts Geelhoed vom 27. November 2003 C-381/01, C-495/01, C-144/02 und C-463/02, EU:C:2003:642, Rz 46).

49 b) Unionsrechtlich ungeklärt ist aus Sicht des Senats bereits, wer unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens der „Dritte“ im Sinne des Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG ist.

50 aa) Aus Sicht des nationalen Rechts ist dies, wie dargelegt (B.II.3.), der Betriebsfonds, der steuerrechtsfähig ist.

51 bb) Ob dies allerdings auch unionsrechtlich gilt, lässt sich anhand der VO Nr. 2200/96, VO Nr. 609/2001 und VO Nr. 1433/2003 nicht eindeutig beantworten. Die Kofinanzierung durch den Betriebsfonds erfolgt, damit das Verantwortungsbewusstsein der Erzeugerorganisationen vor allem hinsichtlich ihrer finanziellen Entscheidungen gestärkt wird und die ihnen gewährten öffentlichen Mittel für zukunftsweisende Aufgaben eingesetzt werden (so der 10. Erwägungsgrund der VO Nr. 2200/96). Der Betriebsfonds gewährleistet unter anderem die ordnungsgemäße Verwendung der Gemeinschaftsmittel (vergleiche 4. Erwägungsgrund der VO Nr. 609/2001 sowie 5. Erwägungsgrund der VO Nr. 1433/2003). Deshalb könnten bei der Prüfung, ob eine „mit dem

© 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.

Preis der Lieferung zusammenhängende Subvention“ vorliegt, „Dritte“ die zuständigen Behörden (oder die EU selbst) sein, die die finanziellen Beihilfen durch Bescheid gewähren.

52 c) Unionsrechtlich nicht völlig zweifelsfrei ist deshalb auch, ob die finanziellen Beihilfen „unmittelbar mit dem Preis der Lieferung zusammenhängende Subventionen“ sind.

53 aa) Der EuGH verlangt dafür, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Lieferung und Subvention besteht:

- die Subvention muss gerade für die Lieferung eines bestimmten Gegenstandes von einem Dritten gezahlt werden (vergleiche EuGH-Urteile Office des produits wallons, EU:C:2001:629, UR 2002, 177, Rz 10, 12 und 18; Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 28 und 31);

- die Subvention muss dem Abnehmer des Gegenstandes zugute kommen. Der vom Abnehmer zu zahlende Preis muss so festgesetzt sein, dass er sich entsprechend der dem Verkäufer des Gegenstandes gewährten Subvention ermäßigt. Die Zahlung der Subvention an den Verkäufer muss diesem also objektiv gesehen den Verkauf des Gegenstandes bzw. die Erbringung der Dienstleistung zu einem niedrigeren Preis als dem ermöglichen, den er ohne Subvention verlangen müsste (vergleiche EuGH-Urteile Office des produits wallons, EU:C:2001:629, UR 2002, 177, Rz 14; Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 29);

- der Preis des Gegenstandes muss in seinen Grundzügen spätestens zum Zeitpunkt des Eintritts des Tatbestands feststehen (EuGH-Urteile Office des produits wallons, EU:C:2001:629, UR 2002, 177, Rz 17; Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 30);

- mit der Verpflichtung der Subventionsstelle zur Subventionszahlung muss das Recht des Begünstigten auf Auszahlung der Subvention einhergehen, wenn er einen steuerbaren Umsatz bewirkt hat (EuGH-Urteile Office des produits wallons, EU:C:2001:629, UR 2002, 177, Rz 13; Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 28).

54 bb) Die Vorinstanz hat diese Voraussetzungen als erfüllt angesehen und den Streitfall insoweit dahin gehend gewürdigt, dass das mit den Betriebsfondsmitteln verfolgte Förderungsziel der Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage nicht entgegen steht.

55 cc) Der Senat neigt dazu, die Beurteilung des FG, für die die nationalen Gerichte auch zuständig sind (vergleiche EuGH-Urteil Office des produits wallons, EU:C:2001:629, UR 2002, 177, Rz 14 und 18), als mit Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG vereinbar anzusehen:

- die Subvention wird gerade für die Lieferung eines bestimmten Gegenstandes als Investition in einem Einzelbetrieb (Art. 8 Abs. 2 Buchst. o der VO Nr. 609/2001, Art. 8 Abs. 2 in Verbindung mit Anhang I Nr. 17 der VO Nr. 1433/2003) gezahlt (§ 3 des Vertrages), weshalb zur Gewährung der finanziellen Beihilfe gemäß Art. 9 ff., 11 der VO Nr. 609/2001, Art. 17 ff., 18 Abs. 2 der VO Nr. 1433/2003 unter anderem Belege über die im Rahmen des operationellen Programms getätigten Ausgaben und die Finanzbeiträge der Mitglieder (Art. 15 Abs. 1 Unterabs. 2 der VO Nr. 2200/96, Art. 3 der VO Nr. 609/2001, Art. 6 der VO Nr. 1433/2003) vorzulegen sind;

- die Subvention kam den Erzeugern als Abnehmer des Gegenstandes zugute, da die Zahlung der Subvention an die M-eG es dieser objektiv gesehen ermöglichte, den Gegenstand zu einem niedrigeren Preis als dem zu verkaufen, den sie ohne Subvention hätte verlangen müssen;

- der Preis des Gegenstandes stand in seinen Grundzügen spätestens zum Zeitpunkt des Eintritts des Tatbestands fest (§ 3 des Vertrages, Art. 9 ff. der VO Nr. 609/2001, Art. 17 ff. der VO Nr. 1433/2003);

- mit der Verpflichtung der Subventionsstelle zur Subventionszahlung ging das Recht der M-eG auf Auszahlung der Subvention einher, wenn sie die Lieferung ausführt (§ 3 des Vertrages, Art. 9 ff. der VO Nr. 609/2001, Art. 17 ff. der VO Nr. 1433/2003).

© 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.

56 dd) Unionsrechtlich zweifelsfrei ist diese Einschätzung jedoch nicht; dies führt zu Buchstabe b der ersten Vorlagefrage.

57 Zu unionsrechtlichen Zweifeln gibt aus Sicht des Senats Anlass, dass der EuGH durch die Urteile vom 15. Juli 2004 Kommission/Italien C-381/01 (EU:C:2004:441, BFH/NV 2004, Beilage 4, 367), Kommission/Finnland C-495/01 (EU:C:2004:442), Kommission/Deutschland (EU:C:2004:444, UR 2004, 625) und Kommission/Schweden C-463/02 (EU:C:2004:455) entschieden hat, dass Beihilfen für Trockenfutter, die aufgrund der Verordnung (EG) Nr. 603/95 des Rates vom 21. Februar 1995 über die gemeinsame Marktorganisation für Trockenfutter gezahlt werden, keine „unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängende Subventionen" sind. Er hat diese Auffassung unter anderem damit begründet, dass

- sich die Beihilferegelung nicht als Verbrauchsförderung darstelle, die Dritte zum Kauf von Trockenfutter veranlassen soll, dessen Preis aufgrund der Beihilfe unter dem Weltmarktpreis liege. Die Regelung solle Dritten vielmehr ermöglichen, sich in der Gemeinschaft zu einem dem Weltmarktpreis entsprechenden Preis zu versorgen, zu dem sie sich außerhalb der Gemeinschaft versorgen könnten, wenn ohne Beihilfe innerhalb der Gemeinschaft kein oder kein ausreichendes Angebot vorhanden wäre (EuGH-Urteil Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 38);

- das Verarbeitungsunternehmen nicht über die Beihilfe verfügen könne, die es erhalten habe. Es spiele nur eine Mittlerrolle zwischen der Beihilfestelle und dem Futtererzeuger (EuGH-Urteil Kommission/Deutschland, EU:C:2004:444, UR 2004, 625, Rz 45).

58 ee) Diese Ausführungen betreffen zwar einen anders gelagerten Sachverhalt, könnten aber trotzdem für den Streitfall von Bedeutung sein; denn die finanziellen Beihilfen im Sinne des Art. 15 Abs. 1 der VO Nr. 2200/96 im Rahmen der operationellen Programme dienen nicht der Verbrauchsförderung für Investitionsgüter an Erzeuger, sondern den in Art. 11 Abs. 1 Buchst. b, Art. 15 Abs. 4 der VO Nr. 2200/96 genannten Zwecken. Sie reduzieren insbesondere die Produktionskosten der Erzeuger für Obst und Gemüse. Der Betriebsfonds spielt lediglich eine Mittlerrolle, die unter anderem der Kontrolle der Mittelverwendung durch die zuständigen Behörden dient. Es erscheint deshalb aufgrund von Art. 267 Abs. 3 AEUV geboten, dem EuGH die Auslegung der Richtlinie 77/388/EWG sowie der VO Nr. 2200/96, VO Nr. 69/2001 und VO Nr. 1433/2003 insoweit zu überlassen.

59 3. Falls nach Auffassung des EuGH unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens im Falle der Gewährung von finanziellen Beihilfen zur Besteuerungsgrundlage nur die vom Erzeuger gezahlten Beträge gehören, ist weiter fraglich, ob das Unionsrecht der Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 UStG entgegensteht.

60 a) Diese Vorschrift ist eine abweichende nationale Sondermaßnahme im Sinne des Art. 27 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (vergleiche BFH-Urteil vom 28. Juni 2017 XI R 12/15, BFHE 258, 532, BFH/NV 2017, 1400, Rz 71) und darf nur angewandt werden, soweit dies zur Vermeidung von Missbräuchen und Steuerhinterziehungen unbedingt erforderlich ist (EuGH-Urteil Skripalle vom 29. Mai 1997 C-63/96, EU:C:1997:263, BStBl II 1997, 841, Rz 22 f., 25 f.; BFH-Urteil in BFHE 245, 473, BStBl II 2016, 187, Rz 28).

61 b) Grundsätzlich besteht bei Rechtsgeschäften zwischen einander nahestehenden Personen eine gewisse Gefahr der Steuerhinterziehung oder -umgehung, die die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage zulässt. Im vorliegenden Fall ist das von den Erzeugern zu zahlende Entgelt nicht marktüblich, so dass sich die Mehrwertsteuereinnahmen (und damit auch die Mehrwertsteuer-Eigenmittel der EU) vermindern würden, wenn die Subvention nicht Teil der Besteuerungsgrundlage wäre, sondern nur der um die Subvention geminderte Verkaufspreis.

© 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.

62 c) Die Gefahr des Rechtsmissbrauchs oder der Steuerhinterziehung besteht allerdings nicht, wenn sich aus den objektiven Umständen ergibt, dass der Steuerpflichtige korrekt gehandelt hat (vergleiche EuGH-Urteil Skripalle, EU:C:1997:263, BStBl II 1997, 841, Rz 26).

63 d) Deshalb könnte die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG unzulässig sein, wenn der Umstand, dass die Lieferung verbilligt erfolgt, darauf beruht, dass der Lieferer dafür eine finanzielle Beihilfe der EU erhält. Daraus ergibt sich die zweite Vorlagefrage.

64 4. Mit der dritten Vorlagefrage soll geklärt werden, ob es zulässig ist, die Mindestbemessungsgrundlage anzuwenden, obwohl der Leistungsempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, wenn es um die verbilligte Lieferung von Investitionsgütern geht, die der Berichtigung der Vorsteuerabzüge (Art. 20 der Richtlinie 77/388/EWG) unterliegen.

65 a) Der BFH überträgt insoweit zwar die zu Art. 80 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ergangene Rechtsprechung, nach der bei Leistungen an einen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer die Mindestbemessungsgrundlage nicht anwendbar ist (vergleiche EuGH-Urteil Balkan and Sea Properties und Provadinvest vom 26. April 2012 C-621/10 und C-129/11, EU:C:2012:248, HFR 2012, 675, mit Anmerkung Klenk), grundsätzlich auch auf die auf Art. 27 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG gestützte nationale Sondermaßnahme des § 10 Abs. 5 UStG (vergleiche BFH-Urteil in BFHE 245, 473, BStBl II 2016, 187).

66 b) Allerdings geht der BFH bisher davon aus, dass § 10 Abs. 5 UStG auch bei Lieferungen an einen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Leistungsempfänger angewendet werden darf, wenn der vom Leistungsempfänger in Anspruch genommene Vorsteuerabzug der Vorsteuerberichtigung im Sinne des § 15a UStG unterliegt (BFH-Urteil in BFHE 221, 388, BStBl II 2009, 786). Er nimmt an, diesbezüglich könnten Missbräuche und Steuerhinterziehungen drohen (vergleiche BFH-Urteil in BFHE 221, 388, BStBl II 2009, 786, unter II.2.b, Rz 13 f.). Ginge zum Beispiel im Streitfall ein regelbesteuernder Erzeuger mit Recht zum vollen Vorsteuerabzug nach Erwerb des Vertragsgegenstands von der Regelbesteuerung zur Durchschnittssatzbesteuerung (§ 24 UStG, Art. 25 der Richtlinie 77/388/EWG) über, würde dies gemäß § 15a Abs. 7 UStG zu einer Vorsteuerberichtigung führen (vergleiche BFH-Urteile vom 12. Juni 2008 V R 22/06, BFHE 222, 106, BStBl II 2009, 165; vom 14. Juli 2010 XI R 9/09, BFHE 231, 253, BStBl II 2010, 1086), die dann auf der Grundlage eines Vorsteuerbetrages vorgenommen würde, der auf einer verbilligten Bemessungsgrundlage beruht. Hieraus hat der BFH die Gefahr von Steuerumgehungen abgeleitet.

67 c) Es ist unionsrechtlich zweifelhaft, ob diese Sichtweise dem EuGH-Urteil Balkan and Sea Properties und Provadinvest (EU:C:2012:248, HFR 2012, 675) entspricht, das eine derartige Einschränkung nicht enthält.

68 5. Alle Vorlagefragen sind aufgrund der selbständig tragenden Begründungsstränge entscheidungserheblich.

69 6. Rechtsgrundlage für die Anrufung des EuGH ist Art. 267 Abs. 3 AEUV.

IV. Das Revisionsverfahren wird bis zu einer Entscheidung des EuGH ausgesetzt (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 74 FGO).

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
BFH 10.6.2020 - XI R 25/18

Fundstelle(n):
BB 2018 S. 2197 Nr. 38
BFH/NV 2018 S. 1225 Nr. 11
BFH/PR 2018 S. 311 Nr. 12

© 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.

DB 2018 S. 17 Nr. 37
DB 2018 S. 6 Nr. 37
DStR 2018 S. 1913 Nr. 37
DStRE 2018 S. 1209 Nr. 19
HFR 2018 S. 822 Nr. 10
KSR direkt 2018 S. 10 Nr. 10
KÖSDI 2018 S. 20946 Nr. 10
NWB-Eilnachricht Nr. 38/2018 S. 2756
StB 2018 S. 286 Nr. 10
StuB-Bilanzreport Nr. 19/2018 S. 719
UR 2018 S. 787 Nr. 20
UStB 2018 S. 281 Nr. 10
wistra 2018 S. 3 Nr. 11
NWB RAAAG-94180

© 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.