Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61998J0415 - DE
Avis juridique important

|

61998J0415

Urteil des Gerichtshofes (Fünfte Kammer) vom 8. März 2001. - Laszlo Bakcsi gegen Finanzamt Fürstenfeldbruck. - Ersuchen um Vorabentscheidung: Bundesfinanzhof - Deutschland. - Mehrwertsteuer - Artikel 2 Nummer 1, Artikel 5 Absatz 6 und Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie - Gemischt genutzter Gegenstand - Zuordnung zum privaten oder zum Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen - Verkauf eines Unternehmensgegenstands - Gebrauchtgegenstand, der von einem Privaten erworben wurde. - Rechtssache C-415/98.

Sammlung der Rechtsprechung 2001 Seite I-01831

Leitsätze
Parteien
Entscheidungsgründe
Kostenentscheidung
Tenor

Schlüsselwörter

1. Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Sechste Richtlinie - Anwendungsbereich - Nutzung eines Gegenstands für unternehmerische und private Zwecke - Möglichkeit für den Steuerpflichtigen, den Gegenstand seinem Privatvermögen zuzuordnen und ihn vollständig dem Mehrwertsteuersystem zu entziehen

(Richtlinie des Rates 77/388)

2. Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Sechste Richtlinie - Anwendungsbereich - Nutzung eines Gegenstands für unternehmerische und private Zwecke - Zuordnung des Gegenstands zum Privatvermögen oder Geschäftsvermögen des Steuerpflichtigen - Steuerliche Behandlung der Veräußerung des Gegenstands

(Richtlinie des Rates 77/388, Artikel 2 Nummer 1, Artikel 5 Absatz 6, Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a)

Leitsätze

1. Ein Steuerpflichtiger kann ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke erwirbt, in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen und dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem entziehen.

Die tatsächliche Nutzung eines Investitionsguts durch den Steuerpflichtigen - ob für unternehmerische oder für private Zwecke - ist nur dann bei der Zuordnung dieses Gutes zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige den vollen oder teilweisen Abzug der für den Erwerb entrichteten Vorsteuer in Anspruch nimmt.

Die Steuerregelung für die Lieferung eines Investitionsguts ist von derjenigen für die steuerbaren Aufwendungen für seinen Gebrauch und seine Erhaltung zu trennen.

(Randnrn. 29, 33-34, Tenor 1)

2. Die Veräußerung eines Investitionsguts, das der Steuerpflichtige in vollem Umfang seinem Unternehmensvermögen zugeführt hat und das er sowohl unternehmerisch als auch privat nutzt, unterliegt nach den Artikeln 2 Nummer 1 und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern in vollem Umfang der Mehrwertsteuer. Hat der Steuerpflichtige nur den unternehmerisch genutzten Teil des Gegenstands seinem Unternehmensvermögen zugeführt, unterliegt nur die Veräußerung dieses Teils der Mehrwertsteuer. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige den Gegenstand gebraucht von einem Nichtsteuerpflichtigen erworben hat und daher nicht die auf ihm lastende restliche Vorsteuer abziehen konnte, ist insoweit ohne Bedeutung. Entnimmt der Steuerpflichtige jedoch einen solchen Gegenstand, der nicht zum Abzug der Mehrwertsteuer im Sinne von Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie berechtigt hat, aus seinem Unternehmen, so ist es daher unzulässig, die Entnahme nach dieser Vorschrift zu besteuern. Wenn der Steuerpflichtige den Gegenstand später veräußert, so ist diese Leistung seinem privaten Bereich zuzurechnen; sie unterliegt daher nicht dem Mehrwertsteuersystem.

(Randnr. 47, Tenor 2)

Parteien

In der Rechtssache C-415/98

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) vom deutschen Bundesfinanzhof in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Laszlo Bakcsi

gegen

Finanzamt Fürstenfeldbruck

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1)

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung von D. A. O. Edward in Wahrnehmung der Aufgaben des Kammerpräsidenten sowie der Richter P. Jann und L. Sevón (Berichterstatter),

Generalanwalt: A. Saggio

Kanzler: L. Hewlett, Verwaltungsrätin

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

- der deutschen Regierung, vertreten durch W.-D. Plessing und C.-D. Quassowski als Bevollmächtigte,

- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch E. Traversa und A. Buschmann als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen von L. Bakcsi, vertreten durch Rechtsanwalt K. Koch, der deutschen Regierung, vertreten durch W.-D. Plessing, der griechischen Regierung, vertreten durch M. Apessos als Bevollmächtigten, und der Kommission, vertreten durch E. Traversa und K. Gross als Bevollmächtigte in der Sitzung vom 23. Februar 2000,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 13. April 2000,

folgendes

Urteil

Entscheidungsgründe

1 Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 24. September 1998, der am 20. November 1998 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) zwei Fragen nach der Auslegung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen L. Bakcsi (im Folgenden: Kläger) und dem Finanzamt Fürstenfeldbruck über die Frage, ob der Verkauf eines Personenkraftwagens, den der Kläger ohne das Recht auf Vorsteuerabzug von einem Privaten erworben und sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke genutzt hatte, der Mehrwertsteuer unterliegt.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Gemäß Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie unterliegen der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt".

4 Artikel 4 Absätze 1 und 2 der Sechsten Richtlinie sieht vor:

(1) Als Steuerpflichtiger gilt, wer eine der in Absatz 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbstständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

(2) Die in Absatz 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten sind alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. ..."

5 Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie bestimmt:

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder als unentgeltliche Zuwendung oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt haben. ..."

6 Nach Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie wird einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt:

die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat ..."

7 Nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a ist die Besteuerungsgrundlage bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben b, c und d genannt sind, alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll ..."

Das innerstaatliche Recht

8 Dem Vorlagebeschluss zufolge unterliegen in Deutschland Lieferungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, gemäß § 1 Absatz 1 Nummer 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1980 der Umsatzsteuer. Nach § 10 Absatz 1 Satz 1 UStG wird der Umsatz bei Lieferungen nach dem Entgelt bemessen.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

9 Der Kläger war 1990 als Transportunternehmer selbständig tätig. Er verwendete dafür einen PKW Mercedes 300 D, den er ohne das Recht auf Vorsteuerabzug von einem Privaten erworben hatte. Das Fahrzeug nutzte er zu 70 % für unternehmerische Zwecke.

10 Am 16. Mai 1990 veräußerte er den PKW für 19 000 DM, ohne Umsatzsteuer in einer Rechnung gesondert auszuweisen.

11 Das Finanzamt Fürstenfeldbruck behandelte die Veräußerung des PKW durch den Kläger in seinem Bescheid vom 24. Mai 1994 als umsatzsteuerpflichtig und legte als Bemessungsgrundlage den Kaufpreis von 19 000 DM abzüglich der darin enthaltenen Umsatzsteuer von 2 334 DM zugrunde.

12 Das nach erfolglosem Einspruch vom Kläger angerufene Finanzgericht hielt die Veräußerung ebenfalls für steuerpflichtig, denn der Kläger habe durch die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs auf Reparaturkosten des PKW eine Zuordnungsentscheidung zum Unternehmen zum Ausdruck gebracht. Er habe den PKW am 17. April 1989 in sein Unternehmen eingelegt".

13 Gegen das Urteil des Finanzgerichts legte der Kläger Revision beim Bundesfinanzhof ein.

14 Im Vorlagebeschluss führt der Bundesfinanzhof aus, der Kläger sei Steuerpflichtiger im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie gewesen. Als solcher habe er den PKW nur dann veräußert, wenn er ihn für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 dieser Richtlinie erworben und seinem Unternehmen zugeordnet habe.

15 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes könne ein Unternehmer einen gemischt genutzten Gegenstand ganz oder teilweise seinem Unternehmen zuordnen (Urteile vom 11. Juli 1991 in der Rechtssache C-97/90, Lennartz, Slg. 1991, I-3795, und vom 4. Oktober 1995 in der Rechtssache C-291/92, Armbrecht, Slg. 1995, I-2775, Randnr. 20). Es bestuenden jedoch Zweifel, inwieweit ein Unternehmer einen solchen Gegenstand ganz seinem Privatvermögen zuordnen könne.

16 Für den Fall, dass der Kläger den PKW ganz oder teilweise seinem Unternehmen habe zuordnen müssen oder jedenfalls zugeordnet habe, sei es fraglich, ob der PKW erneut voll der Umsatzsteuer unterworfen werden dürfe, obwohl er bereits auf einer früheren Stufe damit belastet gewesen sei. Da der Kläger nicht die Vorsteuer habe abziehen können, hätte er die Besteuerung bei der Veräußerung durch eine vorherige Entnahme aus seinem Unternehmen nach Artikel 5 Absatz 6 vermeiden können.

17 Der Bundesfinanzhof hat das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Kann ein Unternehmer einen gemischt (unternehmerisch und nichtunternehmerisch) genutzten Gegenstand unabhängig von dem Umfang der unternehmerischen Nutzung insgesamt seinem Privatvermögen zuordnen?

2. Unterliegt die Veräußerung eines Gegenstands, den der Veräußerer ohne das Recht auf Vorsteuerabzug von einem Privaten für Zwecke seines Unternehmens erworben hatte, gemäß Artikel 2 Nummer 1, Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Richtlinie 77/388/EWG in vollem Umfang der Umsatzsteuer?

Zur ersten Frage

Vorbringen der Beteiligten

18 Der Kläger macht geltend, ein Steuerpflichtiger müsse einen gemischt genutzten Gegenstand, den er von einem Privaten erwerbe und für den er keinen Vorsteuerabzug geltend machen könne, in seinem Privatvermögen belassen können. Auf diese Weise müsse er beim Verkauf dieses Gegenstands keine Umsatzsteuer entrichten. Durch diese Wahlmöglichkeit könne eine Ungleichbehandlung wie die doppelte Umsatzbesteuerung im Ausgangsverfahren vermieden werden.

19 Die deutsche Regierung trägt vor, der Gerichtshof habe sich zwar in den Urteilen Lennartz und Armbrecht nicht ausdrücklich mit der Frage befasst, ob der Steuerpflichtige auch teilweise unternehmerisch und teilweise privat genutzte Gegenstände in vollem Umfang seinem Privatvermögen zuordnen dürfe, er habe aber andererseits auch keine gegenteiligen Hinweise gegeben. Auch in der Sechsten Richtlinie sei keine Vorschrift erkennbar, die eine solche Disposition verbieten würde.

20 Nach dem Wortlaut von Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie müsse der Zuordnung eine Entscheidung des Unternehmers zugrunde liegen. Außerdem ergebe sich aus Artikel 5 Absatz 6 dieser Richtlinie, dass es auch möglich sein müsse, den Gegenstand sofort bei der Anschaffung dem Privatvermögen zuzuordnen.

21 Der Nachweis der Zuordnung zum Unternehmen ergebe sich daraus, dass der Steuerpflichtige sein Recht auf Vorsteuerabzug ganz oder teilweise ausübe. Beim Erwerb eines Gegenstands von einem Privaten, bei dem keine abziehbare Vorsteuer angefallen sei, komme es darauf an, ob später ein Vorsteuerabzug für Aufwendungen vorgenommen worden sei, die im Zusammenhang mit dem Gegenstand stuenden, etwa für Reparaturleistungen.

22 Nach Auffassung der griechischen Regierung verbietet keine Bestimmung der Sechsten Richtlinie, dass ein Unternehmer einen gemischt genutzten Gegenstand vollständig seinem Privatvermögen zuordne. Wenn jedoch die Vorsteuer für Ausgaben im Zusammenhang mit einem solchen Gegenstand, z. B. für Wartung oder Reparaturen, abgezogen werde, sei der Gegenstand automatisch als Bestandteil des Unternehmensvermögens anzusehen. In diesem Fall fänden die Bestimmungen der Sechsten Richtlinie über die Festsetzung des Vorsteuerabzugssatzes, über die Unterwerfung einer entgeltlichen Veräußerung unter die Umsatzsteuer und über die private Nutzung eines Gegenstands durch den Steuerpflichtigen Anwendung.

23 Die Kommission führt aus, dass ein Steuerpflichtiger grundsätzlich die Freiheit der Wahl habe, ob und in welchem Umfang er einen Gegenstand seinem Privatvermögen oder seinem Unternehmen zuordne. Wie er diese Wahlfreiheit im Zeitpunkt des Eintritts des Steuertatbestands ausgeübt habe, sei eine Tatfrage und hänge von der Würdigung aller insoweit erheblichen Umstände ab. Ein Steuerpflichtiger treffe seine Entscheidung für die Zuordnung eines Gegenstands dadurch, dass er ihn ganz oder teilweise für die Zwecke seiner wirtschaftlichen oder privaten Tätigkeiten nutze. Wenn er den Gegenstand gemischt nutze, sei es ausgeschlossen, dass er ihn insgesamt seinem Privatvermögen zuordne.

Würdigung durch den Gerichtshof

24 In Randnummer 16 des Urteils Armbrecht hat der Gerichtshof ausgeführt, dass nach dem Wortlaut des Artikels 2 Nummer 1 der Richtlinie ein Umsatz nur dann der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn der Steuerpflichtige als solcher" handelt. Nach Randnummer 17 dieses Urteils handelt aber ein Steuerpflichtiger, der einen Umsatz für private Zwecke ausführt, nicht als Steuerpflichtiger. Nach Randnummer 18 unterliegt daher ein Umsatz, den ein Steuerpflichtiger für private Zwecke ausführt, nicht der Mehrwertsteuer.

25 Wie der Gerichtshof in Randnummer 19 des Urteils Armbrecht ausgeführt hat, ist ein Steuerpflichtiger, der einen Teil eines Gegenstands in seinem Privatvermögen belassen möchte, durch keine Bestimmung der Sechsten Richtlinie daran gehindert, diesen dem Mehrwertsteuersystem zu entziehen. Nach Randnummer 20 des genannten Urteils gibt diese Auslegung dem Steuerpflichtigen die Wahl, ob der privat genutzte Teil eines Gegenstands für die Anwendung dieser Richtlinie zu seinem Unternehmen gehören soll oder nicht. Wie es dort weiter heißt, steht diese Wahlmöglichkeit nicht der Anwendung des Grundsatzes entgegen, dass Investitionsgüter, die sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke verwendet werden, gleichwohl als Gegenstände des Unternehmens behandelt werden können, hinsichtlich deren die

Mehrwertsteuer grundsätzlich voll abziehbar ist.

26 Die Sechste Richtlinie enthält aber auch keine Bestimmungen, die einem Steuerpflichtigen verbieten, ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke erwirbt, in vollem Umfang in seinem Privatvermögen zu belassen und dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem zu entziehen.

27 Wenn ein Steuerpflichtiger ein Investitionsgut in vollem Umfang seinem Privatvermögen zuordnet, obwohl er es sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke nutzt, ist somit kein Teil der bei Erwerb des Gutes geschuldeten oder abgeführten Vorsteuer abziehbar.

28 Der Steuerpflichtige kann bei seiner Wahl zwischen einer Zuordnung zum Privatvermögen und einer vollständigen oder teilweisen Zuordnung zum Unternehmensvermögen eine Reihe von Gesichtspunkten berücksichtigen, darunter den Umstand, dass er jedenfalls nicht die Restmehrwertsteuer abziehen darf, die noch einen von einem Nichtsteuerpflichtigen erworbenen Gebrauchtgegenstand belastet.

29 Außerdem ist die tatsächliche Nutzung eines Investitionsguts durch den Steuerpflichtigen - ob für unternehmerische oder für private Zwecke - nur dann bei der Zuordnung dieses Gutes zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige den vollen oder teilweisen Abzug der für den Erwerb entrichteten Vorsteuer in Anspruch nimmt. In diesem Fall ist zu prüfen, ob ein Steuerpflichtiger Gegenstände zumindest teilweise in dieser Eigenschaft, d. h. für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne von Artikel 4 der Sechsten Richtlinie erworben hat. Das ist eine Tatfrage, die unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten des Sachverhalts zu beurteilen ist, zu denen die Art der betreffenden Gegenstände und der zwischen ihrem Erwerb und ihrer Verwendung für Zwecke der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen liegende Zeitraum gehören (vgl. Urteil Lennartz, Randnrn. 21 und 35).

30 Nach den Artikeln 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie ist die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt und wird auf der Grundlage des Betrags der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung besteuert, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Abzug der Mehrwertsteuer berechtigt hat.

31 Wenn der Steuerpflichtige dagegen ein Investitionsgut in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belässt und daher beim Erwerb nicht die Vorsteuer abziehen konnte, unterliegt die Nutzung dieses Gutes für Zwecke seines Unternehmens nicht der Mehrwertsteuer.

32 Demnach ist das Vorbringen der Kommission zurückzuweisen, der Steuerpflichtige bringe seine Entscheidung über die Zuordnung eines Gegenstands durch die ausschließliche oder teilweise Nutzung für Zwecke seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zum Ausdruck und könne daher ein gemischt genutztes Gut nicht in vollem Umfang seinem Privatvermögen zuordnen.

33 Nicht zu folgen ist auch dem Vorbringen der deutschen und der griechischen Regierung, der Steuerpflichtige bringe die Zuordnung eines Gegenstands, den er von einem Privaten gekauft und dessen Erwerb nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt habe, zu seinem Unternehmensvermögen dadurch zum Ausdruck, dass er das Vorsteuerabzugsrecht bei Ausgaben im Zusammenhang mit dem Gegenstand wie z. B. Reparaturen ausübe. Denn die Zuordnung eines Investitionsguts bestimmt die Anwendung des Mehrwertsteuersystems auf das Gut selbst und nicht auf Gegenstände und Dienstleistungen für seine Nutzung und Wartung. Das Recht auf Abzug der Vorsteuer für diese Gegenstände und Dienstleistungen ist eine gesonderte Frage, die unter Artikel 17 der Sechsten Richtlinie fällt. Dieses Recht hängt insbesondere von dem Zusammenhang zwischen diesen Gegenständen und Dienstleistungen und den besteuerten Umsätzen des

Steuerpflichtigen ab. Daraus folgt, dass die Steuerregelung für die Lieferung eines Investitionsguts von derjenigen für die steuerbaren Aufwendungen für seinen Gebrauch und seine Erhaltung zu trennen ist.

34 Daher ist auf die erste Frage zu antworten, dass ein Steuerpflichtiger ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke erwirbt, in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen und dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem entziehen kann.

Zur zweiten Frage

Vorbringen der Beteiligten

35 Nach Auffassung der deutschen und der griechischen Regierung sowie der Kommission muss ein Steuerpflichtiger bei der entgeltlichen Veräußerung eines Gegenstands, den er seinem Unternehmen zugeordnet habe, nach den Artikeln 2 Nummer 1 und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie auch dann, wenn er wegen des Erwerbs dieses Gegenstands von einem Privaten keine Vorsteuer habe abziehen können, auf das gesamte Entgelt Mehrwertsteuer entrichten.

Würdigung durch den Gerichtshof

36 Wie bereits in Randnummer 24 dieses Urteils ausgeführt, unterliegt nach Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie ein Umsatz nur dann der Mehrwertsteuer, wenn der Steuerpflichtige als solcher" handelt.

37 Ein Steuerpflichtiger, der einen dem Unternehmen zugeordneten Gegenstand veräußert, handelt als Unternehmer und daher als Steuerpflichtiger.

38 Folglich unterliegt die Veräußerung eines Investitionsguts, das der Steuerpflichtige in vollem Umfang seinem Unternehmensvermögen zugeführt hat und das er sowohl unternehmerisch als auch privat nutzt, nach den Artikeln 2 Nummer 1 und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie in vollem Umfang der Mehrwertsteuer.

39 Hat der Steuerpflichtige nur den beruflich genutzten Teil des Gegenstands seinem Unternehmensvermögen zugeordnet, unterliegt nur die Veräußerung dieses Teils der Mehrwertsteuer (vgl. in diesem Sinne Urteil Armbrecht, Randnr. 24).

40 Dabei ist der Umstand, dass der Steuerpflichtige den Gegenstand gebraucht von einem Nichtsteuerpflichtigen erworben hat und daher nicht die auf ihm lastende restliche Vorsteuer abziehen konnte, ohne Bedeutung, wenn der Steuerpflichtige den Gegenstand ganz oder teilweise seinem Unternehmensvermögen zugeführt hat. Es handelt sich hierbei um einen dem Unternehmen zugeordneten Gegenstand, dessen Veräußerung eine steuerbare Lieferung im Sinne der Sechsten Richtlinie darstellt.

41 Wie das vorlegende Gericht ausgeführt hat, kann der Steuerpflichtige jedoch nach Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie den Gegenstand für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder für unternehmensfremde Zwecke aus seinem Unternehmen entnehmen. Diese Entnahme ist einer entgeltlichen Lieferung gleichgestellt, wenn der Gegenstand zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat.

42 Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie soll sicherstellen, dass ein Steuerpflichtiger, der einen Gegenstand aus seinem Unternehmen entnimmt, und ein gewöhnlicher Verbraucher, der einen Gegenstand gleicher Art kauft, gleich behandelt werden. Deswegen lässt es diese Vorschrift nicht zu, dass ein Steuerpflichtiger, der beim Kauf eines seinem Unternehmen zugeordneten Gegenstands die Mehrwertsteuer abziehen konnte, der Zahlung der Mehrwertsteuer entgeht, wenn er diesen Gegenstand aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf entnimmt, und

so gegenüber einem gewöhnlichen Verbraucher, der beim Erwerb des Gegenstands Mehrwertsteuer zahlt, einen ungerechtfertigten Vorteil genießt (vgl. Urteile des Gerichtshofes vom 6. Mai 1992 in der Rechtssache C-20/91, De Jong, Slg. 1992, I-2847, Randnr. 15, und vom 27. April 1999 in der Rechtssache C-48/97, Kuwait Petroleum, Slg. 1999, I-2323, Randnr. 21, sowie zu Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie, der auf demselben Grundsatz beruht, Urteil vom 26. September 1996 in der Rechtssache C-230/94, Enkler, Slg. 1996, I-4517, Randnr. 33).

43 Hat der Steuerpflichtige den Gegenstand so aus seinem Unternehmen entnommen und gegebenenfalls die Mehrwertsteuer auf die Entnahme entrichtet, kann er frei darüber verfügen, da ihm Artikel 5 Absatz 6 insoweit keinerlei Schranken auferlegt.

44 War der Steuerpflichtige nicht berechtigt, den Restbetrag der Mehrwertsteuer abzuziehen, mit der der gebraucht von einem Nichtsteuerpflichtigen gekaufte, dem Unternehmen zugeordnete Gegenstand belastet war, hat folglich dieser Gegenstand nicht zum Abzug der Mehrwertsteuer im Sinne von Artikel 5 Absatz 6 der Richtlinie berechtigt, so dass es unzulässig ist, die Entnahme nach dieser Vorschrift zu besteuern (vgl. zu Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Richtlinie Urteil vom 27. Juni 1989 in der Rechtssache C-50/88, Kühne, Slg. 1989, 1925, Randnr. 9). Wenn der Steuerpflichtige den Gegenstand später veräußert, so ist diese Leistung seinem privaten Bereich zuzurechnen; sie unterliegt daher nicht dem Mehrwertsteuersystem.

45 Diese Auslegung entspricht dem mit Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie verfolgten Ziel der Gleichbehandlung, da der Steuerpflichtige keinen ungerechtfertigten Vorteil gegenüber dem gewöhnlichen Verbraucher genießt.

46 Einen Gegenstand, der nicht zum Abzug des Restbetrags der Steuer berechtigt hat, unter solchen Umständen zu besteuern, würde nämlich zu einer Doppelbesteuerung führen, die dem Grundsatz der Steuerneutralität zuwiderliefe, der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem, in das sich die Sechste Richtlinie einfügt, zugrunde liegt (vgl. zu Artikel 6 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie Urteil Kühne, Randnr. 10, und Urteil vom 25. Mai 1993 in der Rechtssache C-193/91, Mohsche, Slg. 1993, I-2615, Randnr. 9).

47 Daher ist auf die zweite Frage wie folgt zu antworten: Die Veräußerung eines Investitionsguts, das der Steuerpflichtige in vollem Umfang seinem Unternehmensvermögen zugeführt hat und das er sowohl unternehmerisch als auch privat nutzt, unterliegt nach den Artikeln 2 Nummer 1 und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie in vollem Umfang der Mehrwertsteuer. Hat der Steuerpflichtige nur den unternehmerisch genutzten Teil des Gegenstands seinem Unternehmensvermögen zugeführt, unterliegt nur die Veräußerung dieses Teils der Mehrwertsteuer. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige den Gegenstand gebraucht von einem Nichtsteuerpflichtigen erworben hat und daher nicht die auf ihm lastende restliche Vorsteuer abziehen konnte, ist insoweit ohne Bedeutung. Entnimmt der Steuerpflichtige jedoch einen solchen Gegenstand, der nicht zum Abzug der Mehrwertsteuer im Sinne von Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie berechtigt hat, aus seinem Unternehmen, so ist es daher unzulässig, die Entnahme nach dieser Vorschrift zu besteuern. Wenn der Steuerpflichtige den Gegenstand später veräußert, so ist diese Leistung seinem privaten Bereich zuzurechnen; sie unterliegt daher nicht dem Mehrwertsteuersystem.

Kostenentscheidung

Kosten

48 Die Auslagen der deutschen und der griechischen Regierung sowie der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht

erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

auf die ihm vom Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 24. September 1998 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1. Ein Steuerpflichtiger kann ein Investitionsgut, das er sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke erwirbt, in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen und dadurch vollständig dem Mehrwertsteuersystem entziehen.

2. Die Veräußerung eines Investitionsguts, das der Steuerpflichtige in vollem Umfang seinem Unternehmensvermögen zugeführt hat und das er sowohl unternehmerisch als auch privat nutzt, unterliegt nach den Artikeln 2 Nummer 1 und 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in vollem Umfang der Mehrwertsteuer. Hat der Steuerpflichtige nur den unternehmerisch genutzten Teil des Gegenstands seinem Unternehmensvermögen zugeführt, unterliegt nur die Veräußerung dieses Teils der Mehrwertsteuer. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige den Gegenstand gebraucht von einem Nichtsteuerpflichtigen erworben hat und daher nicht die auf ihm lastende restliche Vorsteuer abziehen konnte, ist insoweit ohne Bedeutung. Entnimmt der Steuerpflichtige jedoch einen solchen Gegenstand, der nicht zum Abzug der Mehrwertsteuer im Sinne von Artikel 5 Absatz 6 der Sechsten Richtlinie berechtigt hat, aus seinem Unternehmen, so ist es daher unzulässig, die Entnahme nach dieser Vorschrift zu besteuern. Wenn der Steuerpflichtige den Gegenstand später veräußert, so ist diese Leistung seinem privaten Bereich zuzurechnen; sie unterliegt daher nicht dem Mehrwertsteuersystem.