

**Abschrift**



# FINANZGERICHT BADEN-WÜRTTEMBERG

## Beschluss

Az.: 9 V 3231/12

In dem Finanzrechtsstreit

prozessbevollmächtigt:

- Antragsteller -

gegen

Finanzamt

- Antragsgegner -

wegen Aussetzung der Vollziehung von Umsatzsteuer 2009, 2010, Umsatzsteuer-Vorauszahlung 3. Kalendervierteljahr 2011 und Umsatzsteuersondervorauszahlung für das Kalenderjahr 2012

hat der 9. Senat des Finanzgerichts Baden-Württemberg durch  
Vorsitzenden Richter am Finanzgericht  
Richterinnen am Finanzgericht  
am 26. November 2012 beschlossen:

Der Antrag wird abgelehnt.

Der Antragsteller trägt die Kosten des Verfahrens.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diesen Beschluss ist die Beschwerde an den Bundesfinanzhof nur zulässig, wenn das Finanzgericht sie zugelassen hat. Die Beschwerde ist beim Finanzgericht schriftlich oder zur Niederschrift der/des Urkundsbeamtin/en der Geschäftsstelle innerhalb von zwei Wochen nach Bekanntgabe der Entscheidung einzulegen.

Bei der Einlegung der Beschwerde sowie in dem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte vertreten lassen. Zur Vertretung der Beteiligten vor dem Bundesfinanzhof berechtigt sind Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer; zur Vertretung berechtigt sind auch Gesellschaften im Sinne des § 3 Nr. 2 und 3 des Steuerberatungsgesetzes, die durch solche Personen handeln. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Die Nichtzulassung der Beschwerde kann nicht selbständig angefochten werden.

Schriftsätzen im Verfahren über die Beschwerde sollen so viele Abschriften beigelegt werden, wie Beteiligte vorhanden sind.

## Gründe

### I.

Streitig ist die Höhe des Steuersatzes nach § 12 Umsatzsteuergesetz - UStG - für mobile Misch- und Mahldienste in der Mischfutterherstellung für Tierfutter.

Der Antragsteller ist selbständiger Unternehmer und betreibt u.a. einen „Mahl- und Mischdienst“ für Tierfutter. Er fährt mit einer mobilen Mühle zu landwirtschaftlichen Betrieben, um aus den dort produzierten Rohstoffen (z.B. aus Getreide, Hülsenfrüchten, Mehlen usw.) Mischfutter nach den Vorgaben der Landwirte zu mischen. Teilweise setzt er dem Mischfutter von ihm beschafftes Rapsöl zu.

Der Antragsteller stellte folgende formularmäßige Rechnungen für die Leistungen aus:

„X  
Mahl und Mischdienst  
[...]

#### **Rechnung**

*Für die Anmietung der fahrbaren Mahl- und Mischanlage erlaube ich mir zu berechnen:*

	Menge	Einzelpreis	Gesamtpreis
Hergestellte Mischung	Dt	EUR	EUR
Rapsöl aus der Anlage	Liter	EUR	EUR
		Zwischensumme	EUR
		Umsatzsteuer 7 %	EUR
		Umsatzsteuer 19 %	EUR
		Rechnungsbetrag	EUR

*Der Leistungszeitpunkt entspricht dem Monat der Rechnungsstellung.*

*Herstellung von Mischfutter i.A. von oben genanntem Landwirt unter Vewerdung von betriebseigenem Getreide, ermäßigter Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG i.V.m. Nr. 37 der Anlage UStG für die Verarbeitung Mahlen und Mischen.*

*Zur Herstellung des Mischfutters wurden folgende Komponenten verwendet:*

Sojaöl	Liter
Betriebseigenes Getreide	Dt
	KG

*Hiermit bestätige ich die zugemischten Komponenten bei dem oben genannten Unternehmen gekauft zu haben.  
[...]*“

Der Antragsteller berechnet für die Leistung zwischen 1,90 Euro bis 2,20 Euro pro Mischung von 100 kg Mischfutter.

In den streitigen Besteuerungszeiträumen 2009 und 2010 und dem Voranmeldungszeitraum III. Kalendervierteljahr 2011 versteuerte der Antragsteller diese Leistungen mit 7 % und meldete die Umsatzsteuer hierauf wie folgt an:

	Datum der Anmeldung	Umsätze aus Mahl- und Misch- dienst 7 %	Umsatzsteuer
2009			
2010			
III. KVj 2011			

Nach einer Umsatzsteuersonderprüfung unterwarf der Antragsgegner die Leistungen aus dem „Mahl- und Mischdienst“ dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % und setzte die Umsatzsteuer auf diese Leistung wie folgt fest:

	Änderungs- bescheid	Umsätze aus Mahl- und Mischdienst 19 %	Umsatz- steuer	Unterschieds- betrag
2009				
2010				
III. Kvj 2011				

Aufgrund der berechtigten Voranmeldung für 2011 änderte der Antragsgegner zudem die Umsatzsteuersondervorauszahlung für 2012 und erhöhte die Vorauszahlung um xxx Euro.

Aufgrund der Umsatzsteuersonderprüfung änderte der Antragsgegner weitere Positionen, die nicht streitgegenständlich sind. Gleichzeitig setzte er auf den Gesamtbetrag

Zinsen zur Umsatzsteuer 2009 in Höhe von xxx Euro (xxxx Euro x 15 Monate x 0,5 %) und zur Umsatzsteuer 2012 in Höhe von xx Euro (xxxx Euro x 3 Monate x 0,5 %) fest.

Die am 15. August 2012 vom Antragsteller beantragte Aussetzung der Vollziehung lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 24. August 2012 ab. Den hiergegen erhobenen Einspruch wies er mit Einspruchsentscheidung vom 14. September 2012 als unbegründet zurück.

Der Antragsteller hat am 01. Oktober 2012 bei Gericht einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der o.g. Umsatzsteuerbescheide gestellt.

Der Antragsteller behauptet, er würde Futtermittel herstellen und dieses an die Landwirte liefern. Diese Lieferung unterliege dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Anlage 2 Nr. 37 zu § 12 UStG. Die von ihm erbrachte Leistung sei eine Werklieferung nach § 3 Abs. 4 UStG, da er den Rohstoffen der Landwirte „in ganz bestimmten Fällen“ Rapsöl zusetze. Bei dem von ihm beschafften Rapsöl handle es sich um einen wesensbestimmenden Bestandteil für das Futtermittel. Durch die Beimischung entstehe ein völlig neues Futtermittel, das er an die Landwirte liefere.

Zudem würde die in seinem Umfeld tätige Firma „Y“ die gleichen Leistungen mit 7 % Umsatzsteuer abrechnen. Ihm würde durch die Verpflichtung, mit 19 % abzurechnen, ein erheblicher Wettbewerbsnachteil entstehen.

Desweiteren würde die Vollziehung der streitigen Umsatzsteuerbescheide eine unbillige Härte darstellen. Der vorläufige Gewinn aus der von ihm betriebenen Landwirtschaft aus dem Wirtschaftsjahr bis 30. Juni 2012 betrage xxxxx Euro. Hieraus müsste er halbjährlich ein Darlehen bei der Z in Höhe von xxxx Euro bedienen.

Der Überschuss aus der von ihm betriebenen Photovoltaikanlage betrage bis August 2012 xxxx Euro. Auch hier müsse er ein Darlehen mit xxxx Euro jährlich bedienen.

Der Verlust aus dem Mahl- und Mischdienst betrage zum August 2012 xxxx Euro, zudem müsse er monatlich ein Darlehen in Höhe von xxxx Euro tilgen.

Im Übrigen wird hinsichtlich der wirtschaftlichen Situation auf die eingereichte Bilanz, die betriebswirtschaftlichen Aufstellungen und die Darlehensaufstellung des Antragstellers Bezug genommen.

Der Antragsteller beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid 2009 vom xxx in Höhe von xxxx Euro, den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom xxx in Höhe von xxxx Euro, den Umsatzsteuerbescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für das III. Kalendervierteljahr 2011 vom xxx in Höhe von xxxx Euro und den Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuersondervorauszahlung für das Kalenderjahr 2012 vom xxx in Höhe von xxx Euro von der Vollziehung auszusetzen.

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Der Antragsteller habe kein Futtermittel hergestellt und geliefert, sondern eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG erbracht. Es liege insbesondere keine Werklieferung nach § 3 Abs. 4 UStG vor. Bei der Beimischung von Rapsöl handle es sich um eine Zutat, die lediglich das Mischen und Schroten der Mischungsbestandteile vereinfache. Nur die Beimischung von Futterpflanzen oder Futtergetreide würden einen wesentlichen Bestandteil ausmachen.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den im Verfahren ausgetauschten Schriftsätzen und den vom Antragsgegner vorgelegten Akten (§ 71 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung -FGO-).

## II.

Der Antrag ist unbegründet.

1. Der Senat hat keine ernsthaften Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2009, 2010, dem Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid für

das III. Kalendervierteljahr 2011 und der Umsatzsteuersondervorauszahlung für das Kalenderjahr 2012.

Die Leistungen des Antragsteller unterliegen - nach der gebotenen summarischen Prüfung - dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG.

a) Gemäß § 69 Abs. 3 i.V.m. Abs. 2 S. 2 1. Alt. FGO kann das Gericht der Hauptsache die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an seiner Rechtmäßigkeit bestehen.

Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes sind gegeben, wenn bei summarischer Prüfung neben für die Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe zu Tage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung der Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung seit Beschluss des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 10. Februar 1967 - III B 9/66, Bundessteuerblatt -BStBl- III 1967, 182). Die entscheidungserheblichen Tatsachen sind vom Antragsteller darzulegen und glaubhaft zu machen (§ 155 FGO i. V. m. § 920 Abs. 2 und § 294 Abs. 1 Zivilprozessordnung --ZPO--), soweit seine Mitwirkungspflicht reicht. Entschieden wird nur nach Aktenlage und auf Grund von präsenten Beweismitteln (§ 155 FGO i. V. m. § 294 Abs. 2 ZPO).

Beruft sich ein Steuerpflichtiger zur Begründung der von ihm behaupteten Rechtswidrigkeit eines Steuerbescheids auf einen die Steuer mindernden Sachverhalt und lässt sich nicht klären, ob dieser Sachverhalt in der behaupteten Weise vorliegt, so gereicht dies dem Steuerpflichtigen zum Nachteil (BFH-Beschluss vom 15. Oktober 1986, VIII B 30/86, BFH/NV 1987 44-45). Er trägt insoweit die Feststellungslast (BFH-Urteil vom 19. November 1985 VIII R 4/83, BFHE 145, 375, 379 a.E., BStBl II 1986, 289). Dieser das Hauptsacheverfahren beherrschende Grundsatz gilt entsprechend in Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung (BFH-Urteil vom 17. Oktober 1979 I R 74/78, nicht veröffentlicht --NV--), wobei das Aussetzungsverfahren von der Besonderheit gekennzeichnet ist, dass einerseits nur präsentе Beweismittel zu berücksichtigen sind (vgl. u.a. BFH-Urteile vom 14. Juli 1976 I R 138/74, BFHE 119, 373, BStBl II 1976, 682; vom 23. Juli 1985 VIII R 210/84, BFH/NV 1986, 167, und Beschluss vom 25. August 1986 IV

B 76/86, NV), andererseits aber nicht der volle Beweis der behaupteten Tatsachen erbracht werden muss. Es genügt vielmehr deren Glaubhaftmachung (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Juni 1972 II B 44/71, BFHE 112, 74, sowie Urteil vom 17. Oktober 1979 I R 74/78, NV). Die sich aus § 76 FGO ergebende Verpflichtung des Gerichts, den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln, gilt unter Berücksichtigung dieser Besonderheiten (nur präsente Beweismittel, nur Glaubhaftmachung) grundsätzlich auch für das Aussetzungsverfahren. Allerdings findet die Ermittlungspflicht --ebenso wie im Hauptsacheverfahren-- ihre Grenze dort, wo es sich um Verhältnisse handelt, die ohne Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht oder nur unter unverhältnismäßigen Schwierigkeiten ermittelt werden können (BFH-Urteil vom 17. Oktober 1979 I R 74/78, NV).

b) Unter Berücksichtigung der o.g. Grundsätze aus § 69 FGO bestehen im Streitfall keine ernsthaften Zweifel daran, dass der Antragsteller sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9 UStG erbracht hat, die dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG unterliegen.

aa) Nach § 12 Abs. 1 UStG beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 19 % der Bemessungsgrundlage. Die Steuer ermäßigt sich nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Anlage 2 Nr. 37 zu § 12 UStG u.a. auf 7 % für die Lieferung von zubereitetem Futtermittel. Eine Lieferung ist eine Leistung, durch die ein Unternehmer einem anderen die Verfügungsmacht über einen Gegenstand verschafft, so dass dieser im eigenen Namen über den Gegenstand verfügen kann (§ 3 Abs. 1 UStG). Substanz, Wert und Ertrag müssen dem Abnehmer endgültig übertragen werden (BFH-Urteil vom 08. November 1995 XI R 63/94, BStBl II 96, 114). Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind (§ 3 Abs. 9 S. 1 UStG). Bei einer einheitlichen Leistung, die - wie hier - sowohl Lieferungselemente als auch Dienstleistungselemente beinhaltet, ist bei einer Gesamtbetrachtung das Wesen des Umsatzes zu ermitteln; maßgebend ist die Sicht des Durchschnittsverbrauchers (vgl. EuGH-Urteile CPP in Slg. 1999, I-973 Rdnr. 28, und vom 17. Mai 2001 Rs. C-322/99 und C-323/99).

bb) Hat der Unternehmer - wie im zu beurteilenden Fall - die Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstandes übernommen und verwendet er hierbei Stoffe, die er selbst beschafft, so ist die Leistung als Lieferung anzusehen (Werklieferung), wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um "Zutaten" oder "sonstige Nebensachen" handelt (§ 3 Abs. 4 UStG). Die Begriffe "Zutaten" bzw. "sonstige Nebensachen" sind richtlinienkonform



auszulegen. Bei einer Gesamtbetrachtung darf ihre Verwendung (Lieferung) nicht das Wesen des Umsatzes bestimmen. Vielmehr müssen aus der Sicht des Durchschnittsverbrauches die Dienstleistungselemente des Umsatzes überwiegen (BFH Urteil vom 09. Juni 2005 V R 50/02, BStBl II 2006, 98; EuGH-Urteile CPP in Slg. 1999, I-973 Rdnr. 28, und vom 17. Mai 2001 Rs. C-322/99 und C-323/99; Fischer, Brandenstein in IStR 2001, 376, UR 2001, 293 Rdnr. 63).

cc) Aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers handelt es sich bei der Mahl- und Mischleistung des Antragstellers um eine Dienstleistung im Sinne einer sonstigen Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG).

Der Antragsteller fährt mit seiner mobilen Mühle auf den Hof der Landwirte. Der gesamte Arbeitsgang findet auf dem Hof der Landwirte statt, so dass bereits zweifelhaft ist, ob dem Antragsteller die Verfügungsmacht über die Rohstoffe verschafft wurde. Schließlich war der Antragsteller jeweils verpflichtet, die fertigen Futtermittel unmittelbar nach dem Mahlen und Mischen an den Landwirt herauszugeben.

Die Landwirte stellen darüber hinaus mengenmäßig die Hauptbestandteile des zu produzierenden Mischfutters zur Verfügung. Ihre Betriebe sind darauf ausgerichtet, Tierfutter herzustellen. Das Mischen und Mahlen durch den Antragsteller hingegen stellt nur einen Arbeitsschritt bei der Herstellung des Futters durch die Landwirte dar, den diese aus Kostengründen in Anspruch nehmen.

Ihnen kommt es als Leistungsempfänger in erster Linie darauf an, Kosten für Fahrtwege zu einem Mischbetrieb oder einer Mühle bzw. die Eigenanschaffung einer derartigen Maschine zu sparen.

Der Dienstleistungscharakter der Leistung ist auch an der Preisgestaltung des Antragstellers ersichtlich. Er berechnet für einen Dezitonne (100 kg) Futtermittel xx Euro bis xx Euro. 100 kg Mischfutter sind im Großhandel jedoch sicher nicht unter xx Euro zu erwerben.

Auch die Leistungsbezeichnung in den Rechnungen des Antragstellers spricht für eine Dienstleistung nach § 3 Abs. 9 UStG. Der Antragsteller stellt die „Anmietung der fahrbaren Mahl- und Mischanlage“ und nicht etwa die Lieferung von Mischfutter in Rechnung.

Der Senat ist - bei der gebotenen summarischen Prüfung - darüber hinaus davon überzeugt, dass das Rapsöl aus der Sicht eines Durchschnittsbetrachters nur eine Zutat darstellt. Zum einen war der Vortrag des Antragsgegners, das Rapsöl diene der besseren Mischbarkeit des Futters, überzeugend, zum anderen trägt der Antragsteller selbst vor, es würde nur in „ganz bestimmten Fällen“ Öl hinzugefügt. Es ist zwar richtig, dass sich die Zusammensetzung des Futtermittels durch die Beimischung von Rapsöl verändert, maßgeblich bleiben jedoch die von den Landwirten produzierten Hauptbestandteile. Auf einer Rechnung der Firma „Y“ vom 28. November 2007 ist beispielsweise ersichtlich, dass zu xxx kg Sojaschrot, xx kg Mineralfutter nur xx kg Sojaöl hinzugefügt wurden.

Der Antragsteller kann sich auch nicht darauf berufen, dass die Y möglicherweise ihren Leistungen unrechtmäßig dem ermäßigten Steuersatz unterwirft. Der Sachverhalt kann im vorliegenden Verfahren nicht beurteilt werden. Zudem besteht nach ständiger Rechtsprechung kein Anspruch des Antragstellers auf Gleichbehandlung im Unrecht (BFH-Beschluss vom 15. Januar 2008 VIII B 61/07 m.w.Nw., [www.juris.de](http://www.juris.de)).

2. Die Bescheide sind auch nicht wegen unbilliger, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotener Härte auszusetzen (§ 69 Abs. 2 S. 2 2. Alt. FGO).

Eine unbillige und nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte liegt vor, wenn durch die Vollziehung der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide wirtschaftliche Nachteile drohen, die durch eine etwaige spätere Rückzahlung der eingezogenen Beträge nicht ausgeglichen werden oder nur schwer gutzumachen sind, oder wenn die Vollziehung zu einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz führen würde (BFH-Beschluss vom 02. Juli 2005 III S 12/05, BFH/NV 2005, 1834 - 1836; BFH-Beschluss vom 5. März 1998 VII B 36/97, BFH/NV 1998, 1325, m.w.N.). Auch insofern trifft den Antragsteller die Feststellungslast.

Der Antragsteller hat keinerlei Umstände vorgetragen, die nicht durch eine etwaige spätere Rückzahlung wieder rückgängig gemacht werden könnten. Sein Vortrag beschränkt sich darauf, seinen Gewinn und seine bisher schon bestehende wirtschaftliche Belastung durch Darlehen aufzuzählen. Hieraus ist jedoch nicht ersichtlich, dass unwiderrufliche Schäden eintreten bzw. die wirtschaftliche Existenz des Antragsteller gefährdet sein könnte.

Darüber hinaus kommt nach ständiger Rechtsprechung des BFH eine Aussetzung der Vollziehung auch bei unbilliger Härte jedoch nur in Betracht, wenn Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide nicht ausgeschlossen werden können (z.B. BFH-Beschluss vom 2. November 2004 XI S 15/04, BFH/NV 2005, 490, m.w.N.). Für den Senat sind - bei der gebotenen summarischen Prüfung - keine Anknüpfungspunkte im Sachverhalt ersichtlich, die Zweifel an der Rechtmäßigkeit begründen könnten.

3. Auch im Übrigen ist der Antrag unbegründet.

Der Antragsteller hat die Aussetzung der Gesamtbeträge aus den geänderte Bescheiden 2009 vom xxx, 2010 vom xxx, III. Kalendervierteljahr 2011 vom xxx und der Anpassung der Umsatzsteuersondervorauszahlung vom xxx beantragt. Soweit der Antrag die o.g. Unterschiedsbeträge (S. 4 des Beschlusses) überschreitet, waren die Änderungen jedoch unstreitig rechtmäßig.

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