

FG Baden-Württemberg

Entscheidung vom 07.12.2020 - 1 K 2427/19

Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Mehrzweckhalle mit Parkplatz; Steuerfreiheit von Vermietungsumsätzen einschließlich mitüberlassener Betriebsvorrichtungen nach § 4 Nr 12 Satz 1 Buchst. a UStG

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin hat die Kosten des Verfahrens zu tragen.
3. Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

- 1 Streitig ist der Vorsteuerabzug aus den Kosten der Herstellung und des Betriebs einer kommunalen Mehrzweckhalle und eines öffentlichen Parkplatzes in den Kalenderjahren 2009 bis 2011 (Streitjahre).
- 2 1. Die Klägerin ist eine Gemeinde mit den Ortsteilen C, D, E und F. Die Klägerin tätigte in den Streitjahren Umsätze in den Bereichen Eigenjagdpatch, Grundbuchamt, Wasserversorgungsbetrieb sowie den Betrieb zweier Hallen, der Halle 2 und der Halle 1.
- 3 Nachdem an der alten Halle 1 im Ortsteil E, die im Jahr ... errichtet wurde, erhebliche Baumängel aufgetreten waren, beschloss die Klägerin die Errichtung der neuen Halle 1. Die neue wurde gegenüber der alten Halle 1 in der ... Straße in D-E erbaut. Die Baugenehmigung für die neue Halle 1 wurde am xx.xx. 2009 erteilt. Die Bauabnahme erfolgte am xx.xx. 2010. Seit xxx 2011 wird die neue Halle 1 genutzt. Unweit der neuen Halle 1 befindet sich das Freibad mit einer gastronomischen Einrichtung im [___] (Entfernung ca. xx m).
- 4 Im xx 2010 wurde die alte Halle 1 abgerissen. Auf deren Gelände wurde ein öffentlicher Parkplatz errichtet. Der Lageplan zur Baugenehmigung vom xx.xx. 2009 enthält insofern 63 nachgewiesene Stellplätze und den Stempel: „Genehmigt nach Maßgabe des Baubescheids vom xx.xx. 2009, Landratsamt A.“ (Gerichtsakte, Bl. 153). Der Parkplatz wurde der öffentlichen Nutzung gewidmet. Eine Zugangsbeschränkung gibt es nicht. Für die Benutzer des Freibades steht ein zeitgleich angelegter, größerer und nur teilweise befestigter Parkplatz mit etwa 150 Stellplätzen in westlicher Richtung hinter der neuen Halle 1 zur Verfügung (Entfernung ca. xx m).
- 5 Die Gesamtnutzungsfläche der neuen Halle 1 beträgt 672 m², welche sich auf die einzelnen Gebäudebereiche wie folgt aufteilt:

6

Raum	anteilige Nutzungsfläche	
	in m ²	in %

Saal	464	69,05
Küche	70	10,41
Spiegelsaal	75	11,16
Vereinszimmer	63	9,38
insgesamt	672	100,00

- 7 Die Nutzung der neuen Halle 1 erfolgt jeweils stunden- bzw. teilweise auch tageweise durch verschiedene Nutzergruppen. Dazu zählen u.a. eine Gymnastikgruppe, ein Taekwondo- und ein Fußballverein, ein Kirchenchor, ein Gesangs- und ein Musikverein, eine Tanzschule, Karnevalsvereine sowie weitere vergleichbare Nutzer, Privatpersonen und Gewerbetreibende.
- 8 Nach der kommunalen Benutzungsordnung in der Fassung vom xx.xx. 2011 (BNO; Rb-Akte, Bl. 74) steht die Halle 1 vorrangig den Einwohnern, Schulen, ortsansässigen Körperschaften, Vereinen, Verbänden, Kirchen und Institutionen sowie dem örtlichen Gewerbe zur Verfügung (§ 1 Abs. 2 Satz 1 BNO). Auswärtige Personen, Vereinigungen und Gewerbetreibende können von der Gemeindeverwaltung zugelassen werden (§ 1 Abs. 2 Satz 2 BNO). Die Benutzung der Halle 1 wird ausschließlich durch das Bürgermeisteramt der Klägerin vergeben und geregelt (§ 3 Abs. 1 Satz 1 BNO).
- 9 Die Benutzung der Halle 1 durch die in § 1 Abs. 2 BNO genannten Benutzer (z.B. des sog. Übungs- und Sportbetriebs) erfolgt aufgrund eines Hallenbelegungsplanes (§ 4 Abs. 1 Satz 1 BNO). Hierzu melden die örtlichen Vereine auf einer jährlichen Vereinsvorstandesitzung (Ende September/Anfang Oktober) jeweils im Vorjahr die beabsichtigte Hallennutzung für das kommende Jahr an (Niederschrift zum Erörterungstermin vom 16. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 131). Entscheidend ist die Eintragung in den Hallenbelegungsplan (E-Mail des Bevollmächtigten vom 12. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 121).
- 10 Die Überlassung der Halle 1 für Veranstaltungen und sonstige private oder betriebliche Zwecke -nicht des sog. Übungs- und Sportbetriebs- bedarf zudem eines schriftlichen Antrags (Musterantrag, Rb-Akte, Bl. 68 f.). Dieser muss mindestens vier Wochen vor dem geplanten Veranstaltungstermin beim Bürgermeisteramt eingereicht werden. Der Antrag muss genaue Angaben über den Veranstalter, die Art, den Beginn und die Zeitdauer sowie die voraussichtliche Teilnehmer- und Zuschauerzahl der Veranstaltung enthalten. Das Vertragsverhältnis über die Überlassung der Halle oder deren Einrichtung gilt erst nach Unterzeichnung des -öffentlich-rechtlichen- Vertrages durch die Gemeinde und den Veranstalter als zustande gekommen (§ 4 Abs. 2, 1. Spiegelstrich BNO; vgl. Beispiel in Gerichtsakte, Bl. 123 ff.).
- 11 Die Bewirtschaftung bei Veranstaltungen wird durch den Veranstalter vorgenommen (§ 12 BNO). Für die Bewirtschaftung kann eine Küchenbenutzung gegen ein zusätzliches Entgelt beantragt werden. Für alle Küchenarbeiten, die Reinigung des Geschirrs oder der Bestecke, der Schränke sowie den Zustand der technischen Einrichtungen muss im Antrag auf mietweise Überlassung von Räumen der Halle 1

- eine verantwortliche Person benannt werden (Nr. 5 des Musterantrags, Rb-Akte, Bl. 68). Der Hausmeister übergibt dem Veranstalter die Kücheneinrichtung der Halle (mit Geschirr und Besteck). Nach Beendigung der Veranstaltung wird die Kücheneinrichtung von ihm wieder übernommen. Küche, Kücheneinrichtung und für den Küchenbetrieb erforderliche Nebenräume sind samt Inventar in gereinigtem, hygienisch einwandfreiem und sofort wieder benutzbaren Zustand an den Hausmeister zu übergeben. Für fehlende und beschädigte Gegenstände ist vom Veranstalter Kostenersatz zu leisten (§ 6 Abs. 7 BNO).
- 12 Bei jeder Veranstaltung ist der Nutzer zur Einrichtung eines ausreichenden Ordnungs-, Sanitäts- und Brandschutzdienstes (Feuerwache) verpflichtet; desgleichen ist er für die Erfüllung aller die Benutzung betreffenden feuer-, sicherheits- sowie ordnungs- und verkehrspolizeilichen Vorschriften verantwortlich. Dies gilt auch für die Gewährleistung ausreichender Rettungswege für Einsatzfahrzeuge zur Halle. Bei Inanspruchnahme der Freiwilligen Feuerwehr D erfolgt die Abrechnung der Feuerwache über die Gemeindeverwaltung (§ 6 Abs. 8 BNO). Die Kosten einer angeordneten Brandwache hat der Veranstalter zu tragen (S. 2, Gerichtsakte, Bl. 124).
 - 13 Die Bestuhlung hat der Veranstalter vorzunehmen (E-Mail des Bevollmächtigten vom 12. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 121). Zudem ist der jeweilige Veranstalter verpflichtet, den ihm von der Gemeindeverwaltung mit dem Nutzungsvertrag ausgehändigten Bestuhlungsplan zu beachten (§ 6 Abs. 10 BNO).
 - 14 Die Kleiderablage wird vom jeweiligen Veranstalter oder Benutzer betrieben (§ 10 BNO). Nach dem für Veranstaltungen jeweils abgeschlossenen Nutzungsvertrag kann die Dekoration der Halle durch den Veranstalter unter Auflagen vorgenommen werden (Nutzungsvertrag vom 31. Januar 2020, S. 1, Gerichtsakte, Bl. 123). Die Räum- und Streupflicht auf dem Hallenvor- und Parkplatz obliegt für die Dauer der Veranstaltung, einschließlich dem Zeitraum von zwei Stunden vor dem Öffnen der Halle dem Veranstalter (S. 3, Gerichtsakte, Bl. 125). Nach der Veranstaltung hat der Veranstalter die Halle einschließlich Nebenräumen, Einrichtungsgegenständen (insbesondere Tische und Stühle) sowie Hallenvorplatz und den Parkplatz in endgültig gereinigtem Zustand zu übergeben (§ 6 Abs. 13 BNO).
 - 15 Beim Übungs- und Sportbetrieb ist der Übungsleiter für Ruhe, Ordnung und Sauberkeit der Halle verantwortlich und sorgt dafür, dass alle Räumlichkeiten nach Übungsschluss in sauberem Zustand verlassen werden. Er hat als erster und letzter in der Halle zu sein und dafür zu sorgen, dass die Halle um 22:30 Uhr geräumt ist, die Lichter gelöscht werden und die Halle abgeschlossen wird (§ 5 Abs. 11 BNO).
 - 16 Nach § 1 der Gebührenordnung für die Halle 1 vom xx.xx. 2010 (GbO; Rb-Akte, Bl. 71) setzt die Klägerin für die Benutzung der Halle 1 Gebühren durch Bescheid fest (§ 1 und § 4 GbO). Die Gebühren wurden stets unter Ausweis von Umsatzsteuer erhoben (§ 5 GbO und Beispiele in Rb-Akte, Bl. 90 ff.). Gemäß § 2 Abs. 1 GbO fallen folgende Benutzungsgebühren an: ...
 - 17 Die Kosten für Strom, Wasser und Abwasser werden nach dem tatsächlichen Verbrauch abgerechnet (§ 2 Abs. 2 Buchst. a GbO). Bei Gestellung einer Brandwache durch die Freiwillige Feuerwehr der Klägerin werden die Gebühren nach der Satzung über die Inanspruchnahme der Freiwilligen Feuerwehr geltend gemacht (§ 2 Abs. 2 Buchst. b GbO). Gebühren nach anderen gesetzlichen Vorschriften werden gesondert berechnet. Für abhanden gekommene oder beschädigte Gläser, Geschirr oder

Einrichtungsgegenstände ist vom Veranstalter Kostenersatz zu leisten (§ 2 Abs. 2 Buchst. c GbO). Für die Tätigkeit des Hallenwarts wird bei Veranstaltungen -nicht beim Übungs- und Sportbetrieb- pro Stunde ein Betrag von 10 Euro berechnet (§ 2 Abs. 3 GbO). Hierunter fallen die Einweisungs- und Abnahmezeiten sowie der Aufwand für Reinigungsarbeiten (Nachbesserung) in der Küche, Aufräumarbeiten (Reinigung oder Abfallbeseitigung) im Bereich der Außenanlagen und im Umgebungsfeld der Halle (Nr. 6 des Musterantrags, Rb-Akte, Bl. 69).

- 18 Die Gebühren für den Übungs- und Sportbetrieb für Vereine betragen je Stunde (einschließlich Strom, Wasser und Abwasser) 5 Euro pro Stunde, für gewerbliche Benutzer 10 Euro pro Stunde (§ 2 Abs. 4 GbO).
- 19 2. In ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre gab die Klägerin folgende Beträge in Euro an (USt-Akte, Bl. 1 ff., 11 ff. und 23 f.): ...
- 20 Im Rahmen dessen beehrte die Klägerin hinsichtlich der Herstellung und (ab 2011) des Betriebs der neuen Halle 1 einschließlich des Parkplatzes zunächst den Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen in voller Höhe für 2009 und 2010 (USt-Akte, Bl. 7 und 14) sowie i.H. von 73,46 % für 2011 (USt-Akte, Bl. 29):
- 21 3. Der Beklagte führte ab 10. Januar 2012 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung (USt-Sp) für die Jahre 2009, 2010 sowie das 1. bis 4. Quartal 2011 durch und stellte Folgendes fest (vgl. Prüfungsbericht vom 22. Juli 2013, S. 4, Tz. 18 bis 18g, Anlage zur USt-Akte):
- 22 Die Umsätze aus der Überlassung der Halle 1 seien von der Klägerin insgesamt dem Regelsteuersatz unterworfen und die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen worden. Aus den laufenden Kosten und aus den Baukosten werde der Vorsteuerabzug begehrt (Tz. 18a des Prüfungsberichts).
- 23 Vermietungsumsätze seien aber nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) grundsätzlich steuerfrei. Eine Option zur Steuerpflicht sei nach § 9 Abs. 1 und 2 UStG nur möglich, soweit Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht würden und der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich zur Erzielung von Umsätzen verwende, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen würden. Soweit daher die Vermietungsumsätze an den nichtunternehmerischen Bereich (z.B. Hochzeiten, Taufen, Geburtstage), an den ideellen Vereinsbereich oder an Kleinunternehmer, die nicht zur Regelbesteuerung optiert hätten, erbracht worden seien, seien diese steuerfrei ohne Möglichkeit der Option (Tz. 18b).
- 24 Zur Ermittlung des Anteils der aufgrund Option steuerpflichtigen Vermietungsumsätze ermittelte der Beklagte die stundenweise und zeitanteilige Nutzung der verschiedenen Gebäudeflächen der Halle 1 in 2011 durch die unterschiedlichen Nutzer (Anlage 2, S. 1 bis 6 zum Prüfungsbericht).
- 25 Nach den zwischen den Beteiligten nicht umstrittenen Ermittlungen ergibt sich Folgendes (vgl. Anlage 2, S. 7 zum Prüfungsbericht):

26	1.	Überlassener Gebäudeteil	Saal	Küche	Spiegelsaal	Vereinszimmer
----	----	--------------------------	------	-------	-------------	---------------

2.	Fläche des Gebäudeteils in m ²	464,00	70,00	75,00	63,00
3.	Anteil an Gesamtfläche (672 m ²) in %	69,05	10,42	11,16	9,38
4.	Gesamtnutzungsdauer in Stunden	852,00	194,00	795,00	244,00
5.	Nutzungsdauer mit Option in Stunden	150,00	60,00	507,00	24,00
6.	Nutzungsdauer mit Option in %	17,61	30,93	63,77	9,84
7.	bezogen auf den Flächenanteil	12,16	3,21	7,11	0,92

27 Ausgehend von den Angaben zu Zeile 7 der Tabelle ist der Anteil der abziehbaren Vorsteuerbeträge in der anschließenden Zeile (8.) mit insgesamt 23,40 % errechnet.

28 Der Vorsteuerabzug aus den Einrichtungsgegenständen, der Hebebühne, der Bühne, der Küche, den Tischen und Stühlen werde in voller Höhe gewährt, weil es sich um Betriebsvorrichtungen handele, die nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig überlassen werden würden.

29 Danach ergäben sich folgende abzugsfähige Vorsteuern aus dem Neubau des Halle 1 in Euro (Anlage 3 zum Prüfungsbericht):

30	2009		abzugsfähig
	Gebäude		
	- Herstellungskosten	183.012,00	
	Vorsteuer hierauf	34.772,28	
	abzugsfähig (23,4 %)	8.136,71	8.136,71
	Unterschiedsbetrag	26.635,57	
	2010		
	Bühne	20.927,80	
	Tische, Stühle	33.106,60	

Vorsteuer insgesamt	10.266,53	
abzugsfähig (100 %)	10.266,53	10.266,53
Unterschiedsbetrag	0,00	
Gebäude		
- Herstellungskosten	1.436.027,00	
- laufende Kosten	4.241,65	
Bemessungsgrundlage	1.440.268,65	
Vorsteuer insgesamt	273.651,04	
abzugsfähig (23,4 %)	64.034,34	64.034,34
Unterschiedsbetrag	209.616,70	
für 2010 insgesamt		74.300,87
2011		
Küche	73.111,61	
Bühne	7.457,56	
Hebebühne	7.668,00	
Winzerbecher	197,00	
Bemessungsgrundlage	88.434,17	
Vorsteuer insgesamt	16.802,48	
abzugsfähig (100 %)	16.802,48	16.802,48

Unterschiedsbetrag	0,00	0,00
Gebäude		
- Herstellungskosten	560.146,00	
- laufende Kosten	28.719,31	
Bemessungsgrundlage	588.865,31	
Vorsteuer insgesamt	111.884,41	
abzugsfähig (23,4 %)	26.180,95	26.180,95
Unterschiedsbetrag	85.703,46	
für 2011 insgesamt		42.983,44
		Vom Beklagten wurden 43.675,89 Euro gewährt.

- 31 Hinsichtlich des Parkplatzes wird ausgeführt, dass dieser von Besuchern der Halle 1 und des Freibades genutzt werde. Gebühren für die Benutzung des Parkplatzes würden nicht erhoben. Der Vorsteuerabzug in 2011 i.H. von 48.591,88 Euro (Bemessungsgrundlage 255.746,74 Euro) aus den Herstellungskosten des öffentlichen Parkplatzes werde nicht zum Abzug zugelassen, da dieser weder dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden könne noch steuerpflichtige Ausgangsumsätze gegeben seien (Tz. 18h des Prüfungsberichts).
- 32 4. Der Beklagte folgte den Feststellungen der USt-Sp und erließ am 14. August 2013 geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2008 bis 2011 (Rb-Akte, Bl. 6 ff.).
- 33 5. Am 27. August 2013 legte die Klägerin hiergegen Einsprüche ein.
- 34 Mangels Begründung wurden diese mit Einspruchsentscheidung vom 7. Oktober 2013 für 2008 bis 2011 als unbegründet zurückgewiesen, wobei der Vorbehalt der Nachprüfung bestehen blieb (Rb-Akte, Bl. 10 ff.).
- 35 6. Mit Schreiben vom 31. März 2014 stellte die Klägerin einen Antrag auf Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 2009 bis 2011, nicht dagegen für 2008 (Rb-Akte, Bl. 14 ff.).
- 36 Die Klägerin trägt vor, dass sie im Rahmen der Nutzungsüberlassung weitere Leistungen an die Nutzer der Halle erbringe. Dazu zählten unter anderem:

- umfangreiche Verwaltungstätigkeiten und Erhaltungsmaßnahmen bedingt durch stetig wechselnde Hallenbenutzer,
- umfangreiche und häufige Reinigungsleistungen,
- Zurverfügungstellung besonderer Ausstattungsmerkmale wie Schwingungsboden für sportliche Betätigungen (Taekwondo, Gymnastikgruppe [___], Tanzschule, etc.), Spiegel für Tanz- und Ballettunterricht, besondere Beleuchtungs-, Ton- und Bühnentechnik,
- Zurverfügungstellung und Bestuhlung von Sitzgelegenheiten und Tischen bei Veranstaltungen,
- Zurverfügungstellung sonstiger Infrastruktur wie ausreichender Umkleide- und Waschräume sowie sanitärer Einrichtungen und Garderobe bei Veranstaltungen,
- Zurverfügungstellung einer Großküche nebst Inventar und
- Betreuung der Nutzer.

- 37 Diese Tätigkeiten kämen in Zusammenhang mit reinen Vermietungsleistungen nicht vor und seien daher umsatzsteuerlich, auch aus dem Blickwinkel der Nutzer, nicht als unselbständige Nebenleistungen einer Grundstücksvermietung zu beurteilen. Für die Nutzergruppen sei nicht die Überlassung der Grundstücksfläche bedeutend (und damit das den Leistungscharakter prägende Element), sondern vielmehr das beschriebene Leistungsbündel unter Einbeziehung der Nutzungsmöglichkeit der besonderen Ausstattungsmerkmale. Die Leistungen der Klägerin seien daher als steuerpflichtige Leistungen auf der Grundlage von Verträgen besonderer Art zu beurteilen, für die eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG ausgeschlossen sei. Zudem überlasse die Klägerin die Halle jeweils nur kurzfristig, so dass es sich schon aus diesem Grund nicht um eine steuerbefreite Vermietung handele.
- 38 Die Klägerin habe zudem den Parkplatz zulässigerweise dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Hinsichtlich der Zuordnung von Gegenständen zum Unternehmensvermögen gälten für juristische Personen des öffentlichen Rechts die allgemeinen Grundsätze. Aus den der Bauausführung der Halle 1 zugrundeliegenden Beschlüssen und Planungsunterlagen ergebe sich eindeutig, dass der durch die Klägerin errichtete Parkplatz den Besuchern der Halle 1 und des Freibades diene. Dass der Parkplatz aufgrund seiner öffentlichen Widmung auch von anderen Personen als den Besuchern der Halle 1 und des Freibades habe genutzt werden können, sei nicht entscheidend. Außerdem zeigten die unmittelbare Nähe des Parkplatzes zur Halle 1 und zum Freibad einerseits sowie die räumliche Entfernung zur Ortsmitte mit den sonstigen öffentlichen Einrichtungen und Geschäften andererseits, dass der Parkplatz nicht oder nur geringfügig durch andere Nutzer genutzt werde. Jedenfalls könne ausgeschlossen werden, dass der Parkplatz zu mehr als 90 % von anderen Besuchern als denen der Halle 1 und des Schwimmbads genutzt werde. Da die Kosten für die Herstellung des Parkplatzes somit Bestandteil der Gesamtkosten der Halle 1 wären, seien diese auch Bestandteil der Entgelte für die Überlassung der X-Halle geworden. Damit bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zu steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen der Klägerin. Aufgrund der wirksamen Zuordnung des Parkplatzes zum Unternehmensvermögen der Klägerin seien die Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen zur Herstellung des Parkplatzes gegeben.

- 39 7. Mit Bescheid vom 30. April 2014 lehnte der Beklagte den Antrag auf Änderung der Umsatzsteuerbescheide für 2009 bis 2011 ab (Rb-Akte, Bl. 30 ff.).
- 40 Eine Nutzungsüberlassung beurteile sich aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers unter Berücksichtigung der vorgesehenen Art der Nutzung. Ein Vertrag besonderer Art sei nur dann anzunehmen, wenn die Grundstücksvermietung gegenüber anderen Leistungen derart in den Hintergrund trete, dass die Raumüberlassung keinen leistungsbestimmenden Bestandteil mehr ausmache. Dies sei z.B. dann der Fall, wenn mit dem Nutzer ein Leistungsbündel vereinbart werde, dass neben der reinen, in der Regel kurzfristigen Grundstücksüberlassung weitere erhebliche und prägende Leistungen beinhalte. Hierzu gehörten beispielsweise die Gestellung von geschultem Personal für den Einsatz von Betriebsvorrichtungen (z.B. Beleuchtungs- und Tonanlage), von Personen für die Einlasskontrolle und Garderobe sowie eine Speise- und Getränkeversorgung. Diese Voraussetzungen lägen nicht vor.
- 41 8. Am 5. Juni 2014 legte die Klägerin gegen den Ablehnungsbescheid Einspruch ein (Rb-Akte, Bl. 35) und verfolgte ihre bisherige Rechtsauffassung weiter (Schreiben vom 30. Juli 2014, Rb-Akte, Bl. 39 ff.).
- 42 9. Mit Einspruchsentscheidung vom 26. August 2019 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück und hielt die Feststellungen des Prüfungsberichts vom 22. Juli 2013 sowie die Begründung des Ablehnungsbescheides vom 30. April 2014 aufrecht (Rb-Akte, Bl. 137 ff.).
- 43 10. Am 27. September 2019 erhob die Klägerin die vorliegende Klage wegen „Änderungen der Umsatzsteuer 2009, 2010 und 2011“ (Schriftsatz vom 26. September 2019, Gerichtsakte, Bl. 3 ff.).
- 44 Die Klägerin beantragt (Schriftsatz vom 28. Februar 2020, Gerichtsakte, Bl. 65),
die Umsatzsteuerbescheide vom 14. August 2013 die Kalenderjahre 2008, 2009, 2010 und 2011 betreffend unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 26. August 2019 dahingehend zu ändern, dass der Vorsteuerabzug aus der Errichtung und dem laufenden Betrieb der Halle 1 in voller Höhe anerkannt wird.
- 45 11. Der Beklagte beantragt (Schriftsatz vom 11. März 2020, S. 2, Gerichtsakte, Bl. 93),
die Klage abzuweisen.
- 46 Mit ihren Schriftsätzen vom 28. Februar 2020 (Gerichtsakte, Bl. 79) und vom 11. März 2020 (Gerichtsakte, Bl. 92) tragen die Beteiligten im Wesentlichen ihre bereits im Einspruchsverfahren ausgetauschten Auffassungen vor.
- 47 Der Sach- und Rechtsstand wurde mit den Beteiligten am 16. November 2020 erörtert (Niederschrift vom 16. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 130 f.).
- 48 Aufgrund des Schriftsatzes vom 28. Februar 2020 wurde beim 1. Senat des Finanzgerichts (FG) Baden-Württemberg unter dem Aktenzeichen 1 K 2798/20 eine weitere Klage wegen Umsatzsteuer 2008 eingetragen und die Klägerin mit gerichtlichen Schreiben um Stellungnahme gebeten (Gerichtsakte, Bl. 135). Hierauf erklärte die Klägerin, sie nehme die Klage wegen Umsatzsteuer 2008 zurück

(Schriftsatz vom 27. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 142). Daraufhin wurde das Verfahren mit Beschluss vom 27. November 2020 eingestellt (Gerichtsakte, Bl. 144).

- 49 Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die gewechselten Schriftsätze und die vorgelegten Unterlagen sowie auf die Behördenakten (USt- und Rb-Akten) und auf die Gerichtsakte Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

- 50 Die Klage ist unbegründet.

- 51 Dabei geht das Gericht im Streitfall davon aus, dass sich der Gegenstand des Klagebegehrens i.S.v. § 65 Abs. 1 Satz 1, § 96 Abs. 1 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) darauf richtet, die Bescheide über die Umsatzsteuer für 2009 bis 2011 dergestalt zu ändern, dass weitere Vorsteuerbeträge wie folgt abgezogen werden:

52

für	i.H.v.
2009	26.635,57 Euro
2010	209.616,70 Euro
2011	136.795,34 Euro

- 53 Dies entnimmt der Senat der Anlage 3 des Prüfungsberichts vom 22. Juli 2013, in dem auf die Differenzbeträge zwischen dem begehrten vollständigen Vorsteuerabzug einerseits und dem vom Beklagten i.H. von 23,40 % gewährten Vorsteuerabzug hinsichtlich der Herstellungs- und der laufenden Kosten der Halle 1 andererseits abgestellt wird. Der Betrag für das Streitjahr 2011 errechnet sich mit der noch streitigen Vorsteuer, die der Klägerin für die Herstellung der Halle und deren laufenden Betrieb (laut Bericht vom 22. Juli 2013 insgesamt 88.203,46 Euro) einerseits und für die Herstellung des Parkplatzes (48.591,88 Euro) in Rechnung gestellt wurde (vgl. auch Tatbestand, Ziffer 3). Die Klägerin hat mit E-Mail vom 26. November 2020 erklärt, dass sie ebenfalls von diesen Beträgen ausgehe (Gerichtsakte, Bl. 147).

- 54 Daraus schlussfolgert der Senat, dass die Klägerin die entsprechende betragsmäßige Herabsetzung der festgesetzten Umsatzsteuer und damit die Festsetzung eines Überschusses der abziehbaren Vorsteuerbeträge über die Umsatzsteuer wie folgt zu erreichen sucht:

55

für	bisher festgesetzt	Antrag
2009	20.379,43 Euro	47.015,00 Euro

2010	118.545,91 Euro	328.162,61 Euro
2011	80.403,80 Euro	217.199,14 Euro

- 56 1. Der Ablehnungsbescheid vom 30. April 2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 26. August 2019 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 FGO; vgl. zur Statthaftigkeit der Verpflichtungsklage Heuermann in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Stand August 2019, § 164 Rn. 120; Seer in Tipke/Kruse, AO, Stand Juli 2017, § 164 Rn. 45). Der Beklagte ist nicht verpflichtet, die festgesetzte Umsatzsteuer herabzusetzen.
- 57 a) Ein Unternehmer kann nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Für das Vorliegen der den Rechtsanspruch auf Vorsteuerabzug begründenden Tatsachen trägt der Steuerpflichtige die Feststellungslast (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union -EuGH- Urteil Evita-K vom 18. Juli 2013 C-78/12, ABI EU 2013, Nr. C 260, 11 Rn. 37; Beschluss des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 3. August 2007 V B 73/07, BFH/NV 2007, 2368 Rn. 12).
- 58 Unionsrechtlich beruht der Vorsteuerabzug in den Streitjahren auf Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Demnach ist der Steuerpflichtige berechtigt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer, die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen abzuziehen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden, soweit die Gegenstände oder Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden.
- 59 aa) Die Klägerin ist unternehmerisch tätig.
- 60 Nach § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird (Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL). Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes -KStG-) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig (§ 2 Abs. 3 Satz 1 UStG in der Fassung bis 31. Dezember 2015 nach § 27 Abs. 22 Satz 1 UStG --ohne Ausübung des Wahlrechts- bis 31. Dezember 2016 anwendbar).
- 61 Gemäß den unionsrechtlichen Vorgaben nach Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Umsätzen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Falls sie solche Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Umsätze jedoch als Steuerpflichtige, sofern eine

Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

- 62 Vor diesem Hintergrund ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts bei richtlinienkonformer Auslegung von § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. § 4 KStG entsprechend Art. 13 MwStSystRL Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche und damit nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausübt, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt. Handelt sie dabei auf privatrechtlicher Grundlage durch Vertrag, kommt es auf weitere Voraussetzungen nicht an. Handelt sie dagegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, ist sie nur Unternehmer, wenn eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (BFH-Urteile vom 3. August 2017 V R 62/16, BFH/NV 2018, 301 Rn. 23; vom 28. Juni 2017 XI R 12/15, BFH/NV 2017, 1400 Rn. 30; vom 1. Dezember 2011 V R 1/11, BStBl II 2017, 834 Rn. 15 f.; vom 3. März 2011 V R 23/10, BStBl II 2012, 74 Rn. 21 und vom 15. April 2010 V R 10/09, BStBl II 2017, 863, 416 Rn. 14 bis 48). Dies ist beispielsweise nicht gegeben, wenn es aufgrund der rechtlichen Rahmenbedingungen im Zeitpunkt der Erbringung der Leistungen durch den Staat ausgeschlossen ist, dass private Anbieter Leistungen auf den Markt bringen, die mit den staatlichen Leistungen im Wettbewerb stehen (BFH-Urteil vom 3. August 2017 V R 62/16, BFH/NV 2018, 301 Rn. 23 f.).
- 63 bb) Unter Anwendung dieser Grundsätze erbrachte die Klägerin ihre Leistungen hinsichtlich der Halle 1 als Unternehmerin.
- 64 Die Vergabe der Halle 1 erfolgte zwar für Veranstaltungen durch öffentlich-rechtlichen Vertrag und zur Nutzung im Rahmen des Übungs- und Sportbetriebs durch (öffentlich-rechtliche) Eintragung in den Hallenbelegungsplan (vgl. die Ausführungen des Bevollmächtigten vom 12. November 2020, Gerichtsakte, Bl. 121). Die Benutzungsgebühren wurden durch Gebührenbescheide auf der Grundlage der GbO festgesetzt (Rb-Akte, Bl. 72 und vorgelegte Gebührenbescheide, Rb-Akte, Bl. 90 ff.).
- 65 Eine Behandlung der Klägerin als Nichtsteuerpflichtige würde aber zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen.
- 66 Bei dieser Beurteilung kommt es auf die jeweilige Tätigkeit als solche, nicht aber auf die Verhältnisse auf einem bestimmten lokalen Markt an. Entscheidend ist, ob die Tätigkeit an sich wettbewerbsrelevant ist, d.h. auch von privaten Wirtschaftsteilnehmern angeboten werden könnte. Maßgeblich ist dabei nicht nur der gegenwärtige, sondern auch der potentielle Wettbewerb, sofern die Möglichkeit des Markteintritts für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer real und nicht rein hypothetisch ist (EuGH-Urteil Isle of Wight Council vom 16. September 2008 C-288/07, ABl EU 2008, Nr. C 301, 9 Rn. 64; BFH-Urteil vom 1. Dezember 2011 V R 1/11, BStBl II 2017, 834 Rn. 19). Denn eine Nichtbesteuerung der im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübten Tätigkeit kann, wenn es keinen konkreten Wettbewerb zu privaten Wirtschaftsteilnehmern gibt, den Markteintritt eines privaten Konkurrenten behindern, was dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer widerspricht (Korn in Bunjes, 19. Aufl., 2020, § 2b Rn. 30 m.w.N.).
- 67 Nach § 1 Abs. 2 BNO steht die Halle 1 vorrangig den Ortsansässigen (Einwohner, Schulen, Vereinen, etc.) zur Verfügung. Auswärtige Personen können von der Klägerin zugelassen werden. Vor diesem Hintergrund steht die Klägerin in einem

Wettbewerbsverhältnis zu anderen lokalen und -aufgrund der Größe und des Zuschnitts der verschiedenen Hallenflächen- überregionalen privaten Anbietern von Veranstaltungsflächen. Gaststätten, Restaurants mit Tagungssälen und private Veranstaltungszentren bieten ebenfalls vergleichbare Räumlichkeiten am Markt gegen Entgelt an. Die Überlassung von Veranstaltungsflächen kann gerade nicht nur durch die öffentliche Hand erfolgen. Eine Steuerfreiheit von Vermietungsleistungen nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steht einem Wettbewerbsverhältnis aufgrund des Optionsrechts nach § 9 Abs. 1 und 2 UStG nicht entgegen.

- 68 Dass es sich im Hinblick auf das Nutzungsentgelt für den Übungs- und Sportbetrieb (5 Euro je Stunde für Vereine, 10 Euro je Stunde für gewerbliche Nutzer) um eine nicht kostendeckende Nutzungspauschale handelt, steht der Unternehmereigenschaft nicht entgegen, da ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der erbrachten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung vorliegt und sich die Klägerin im Übrigen markttypisch verhält, weil die Leistungen am allgemeinen Markt angeboten werden und von der tatsächlichen Nutzungsanspruchnahme abhängt (BFH-Urteil vom 28. Juni 2017 XI R 12/15, BFH/NV 2017, 1400 zur Überlassung einer Sporthalle für 1,50 Euro pro Stunde). Im Übrigen ist das Entgelt für die Überlassung der Halle 1 für Veranstaltungszwecke marktüblich.
- 69 b) Der begehrte weitere Vorsteuerabzug hinsichtlich der Kosten der Herstellung und des laufenden Betriebs der Halle 1 ist -über die von dem Beklagten gewährten 23,40 % hinaus- nicht eröffnet.
- 70 Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist die Steuer für die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG). Zu diesen den Vorsteuerabzug ausschließenden Umsätzen gehört auch die steuerfreie Grundstücksvermietung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Allerdings kann der Unternehmer seine vorsteuerschädlichen Vermietungsumsätze als steuerpflichtig behandeln, wenn sie an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt werden (§ 9 Abs. 1 UStG) und der Leistungsempfänger das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (§ 9 Abs. 2 UStG).
- 71 aa) Die Voraussetzungen für den Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG liegen im Streitfall vor, soweit die Klägerin die Halle 1 bzw. Teile davon an Nichtunternehmer oder an nicht zum Vorsteuerabzug berechnigte Unternehmer überlassen hat.
- 72 Der Beklagte hat insofern im Hinblick auf die einzelnen Vermietungen des Jahres 2011 ermittelt, ob ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG möglich ist und hat -von der Klägerin nicht bestritten- nach den jeweiligen Nutzungszeiten festgestellt, dass die optionsfähigen Überlassungsverhältnisse nach ihrem zeitlichen Nutzungsanteil insgesamt 23,40 % der Gesamtnutzungsdauer der Halle 1 ausmachen (Anlage 2 zum Prüfungsbericht vom 22. Juli 2013). In Bezug auf die der Vermietungstätigkeit allgemein zuordenbaren Eingangsumsätze wurde der Vorsteuerabzug in dieser Höhe anerkannt. Gegen diese Maßstabsbildung hat der Senat keine Einwände, weil bei einer zeitlich abwechselnden Nutzung desselben Gebäudes zu steuerfreien oder steuerpflichtigen Zwecken die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach den Nutzungszeiten zu einer präziseren wirtschaftlichen Zurechnung nach § 15

Abs. 4 Satz 3 UStG führt als der (unternehmensbezogene oder objektbezogene) Umsatzschlüssel (BFH-Urteil vom 26. April 2018 V R 23/16, BFH/NV 2018, 1205; Heidner in Bunjes, UStG, 19. Aufl., 2020, § 15 Rn. 390a). Auch geht der Senat mangels entgegenstehenden Sachvortrags der Beteiligten davon aus, dass sich die für den Vorsteuerabzug maßgebliche Verwendungsabsicht im Zeitpunkt des jeweiligen Leistungsbezugs mit der tatsächlichen Nutzung der Halle deckt (Heidner in Bunjes, UStG, 19. Aufl., 2020, § 15 Rn. 375 m.w.N.).

- 73 Im Übrigen liegen steuerbefreite Ausgangsumsätze vor. Die Klägerin hat die hierfür bezogenen Lieferungen und sonstigen Leistungen insoweit zur Ausführung steuerfreier Vermietungsumsätze nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG verwendet. Eine Möglichkeit auf die Steuerfreiheit nach § 9 UStG zu verzichten, besteht insoweit nicht.
- 74 Steuerfrei ist nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG die Vermietung und die Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, für die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke gelten, und von staatlichen Hoheitsrechten, die Nutzungen von Grund und Boden betreffen. Nicht befreit sind die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen, die kurzfristige Vermietung auf Campingplätzen sowie die Vermietung und die Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG).
- 75 Unionsrechtlich befreit Art. 135 Abs. 1 Buchst. 1 MwStSystRL die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.
- 76 Eine steuerfreie Grundstücksvermietung liegt vor, wenn dem Vertragspartner gegen Zahlung eines Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht eingeräumt wird, ein Grundstück in Besitz zu nehmen und andere von ihm auszuschließen (BFH-Urteile vom 21. Juni 2017 V R 3/17, BStBl II 2018, 372 und vom 13. Februar 2014 V R 5/13, BFHE 245, 92, BStBl II 2017, 846). Auf die Nutzungsdauer kommt es dabei nicht an (BFH-Urteil vom 24. September 2015 V R 30/14, BStBl II 2017, 132 Rn. 14; Heidner in Bunjes, UStG, 19. Aufl., 2020, § 4 Nr. 12 Rn. 14).
- 77 Werden Betriebsvorrichtungen -so wie vorliegend die Kücheneinrichtung, Hebebühne, Bühne, Tische und Stühle- mitüberlassen und neben der Überlassung weitere Leistungen erbracht, kommt es für die Annahme einer steuerfreien Vermietung oder einer steuerpflichtigen sonstigen Leistung darauf an, welche Leistung prägend ist (BFH-Beschluss vom 7. Mai 2014 V B 94/13, BFH/NV 2014, 1242). So können mehrere Leistungen, von denen einzelne als Vermietungsleistungen zu qualifizieren sind, derart untrennbar miteinander verbunden sein, dass sie eine einheitliche (komplexe) Leistung bilden, die nicht als Vermietung von Grundstücken umsatzsteuerfrei, sondern umsatzsteuerpflichtig ist. Steuerfreie Vermietungsleistungen liegen demnach nicht vor, wenn nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse die Überlassung des Grundstücks oder Grundstücksteiles zum Gebrauch von anderen wesentlicheren Leistungen überdeckt wird (BFH-Beschluss vom 26. April 2002 V B 168/01, BFH/NV 2002, 1345).
- 78 bb) Nach dieser Maßgabe stellt sich die Überlassung der Halle 1 als eine steuerfreie Grundstücksvermietung dar.

- 79 Den Mietern der Räumlichkeiten in der Halle 1 wurde das Recht eingeräumt, mit dem Saal, dem Spiegelsaal oder dem Vereinszimmer sowie der Küche einen Teil des Grundstücks in Besitz zu nehmen und andere von der Nutzung für den vereinbarten Zeitraum auszuschließen.
- 80 Soweit die Klägerin neben der Überlassung von Räumlichkeiten auch Leistungen wie z.B. Beleuchtung und Technik sowie das Zurverfügungstellen von Sanitärräumen, Stühlen, Tische, Geschirr und Besteck erbracht hat, handelt es sich um Nebenleistungen zu der vertraglich vereinbarten Überlassung der Räumlichkeiten. Diese Leistungen sind im Vergleich zur Grundstücksüberlassung aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers nebensächlich. Sie hängen eng mit der Grundstücksüberlassung zusammen, dienen der Inanspruchnahme der Räumlichkeiten und stellen aus Sicht der Nutzer nur das Mittel dar, um die Hauptleistung der Klägerin, die Überlassung der Halle 1 bzw. von Teilen davon, unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können (FG München, Urteil vom 23. Oktober 2012 2 K 3457/09, rkr., EFG 2013, 247 Rn. 24 ff.; FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. September 2019 3 K 1555/17, rkr., EFG 2020, 137 Rn. 28).
- 81 Hierfür spricht auch, dass es die Aufgabe des Veranstalters bzw. des Übungsleiters ist, nach der Nutzung die Räumlichkeiten in einem sauberen und einwandfreien Zustand an die Klägerin zurückzugeben (§ 5 Abs. 11 und § 6 Abs. 13 BNO). Dies gilt auch für Nebenräume, Einrichtungsgegenstände (insbesondere Tische und Stühle), den Hallenvorplatz und den Parkplatz (§ 6 Abs. 13 BNO) sowie die Küche (§ 6 Abs. 7 BNO). Zwar hat die Klägerin vorgebracht, dass sie im Einzelfall noch eine Endreinigung durchgeführt habe. Dafür hätten jedoch die Veranstalter nach dem Überlassungsvertrag für den dann notwendigen Einsatz des Hausmeisters noch ein gesondertes Entgelt entrichten müssen (Musterantrag, Rb-Akte, Bl. 69). Bewirtung, Gastronomie und Dekoration der Veranstaltung oblagen ebenfalls dem Nutzer (§ 12 BNO). Für eine Einlasskontrolle und Garderobe wurde von der Klägerin kein Personal gestellt (§ 10 BNO). Zwei Stunden vor dem Öffnen der Halle und während der gesamten Veranstaltung oblag die Räum- und Streupflicht auf dem Hallenvorplatz und auf dem Parkplatz ebenfalls dem jeweiligen Veranstalter (Nutzungsvertrag vom 31. Januar 2020, S. 3 a.E., Gerichtsakte, Bl. 125). Zwar wurden von der Klägerin Tische und Stühle bereitgestellt. Diese mussten aber vom Veranstalter entsprechend dem mit der Nutzungsgestattung ausgehändigten Bestuhlungsplan angeordnet werden. Falls eine Brandwache von der Klägerin angeordnet war, wurde diese von der Freiwilligen Feuerwehr sichergestellt und dem Veranstalter zusätzlich in Rechnung gestellt. Auch die Nutzung von Wasser und Strom wurde gesondert abgerechnet. Soweit die Saal- und Veranstaltungstechnik einschließlich Beleuchtung genutzt wurde, konnte der Veranstalter auf den Hausmeisterdienst gegen ein Entgelt i.H. von 10 Euro pro Stunde zurückgreifen oder im Einvernehmen mit der Klägerin eine andere geeignete Person beauftragen (§ 6 Abs. 6 BNO i.V.m. § 2 Abs. 3 GbO). Für den Übungs- und Sportbetrieb wurde für die Tätigkeit des Hausmeisters kein gesondertes Entgelt berechnet.
- 82 Die weiteren Leistungen der Klägerin sind in einer Gesamtschau im Vergleich zur Grundstücksüberlassung aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers nebensächlich. Sie hängen eng mit der Grundstücksüberlassung zusammen und sollen diese lediglich erleichtern. Dem jeweiligen Nutzer kommt es gerade darauf an, unter Ausschluss anderer für die Dauer der Veranstaltung eine Räumlichkeit zu erhalten. Die Organisationsleistung der Klägerin sowie die Bereitstellung von Strom, Wasser,

Veranstaltungstechnik, Beleuchtung und dem Sanitärbereich sind für die Nutzer nur im Hinblick auf die Erlangung der Nutzungsmöglichkeit im Rahmen der jeweiligen Veranstaltung von Nutzen; keinesfalls jedoch prägend. Die Klägerin hat keine wesentlichen sonstigen Dienstleistungen, wie etwa gastronomische Zusatzleistungen angeboten. Außer dem Hausmeister ist den Nutzern kein Personal zur Verfügung gestellt worden. Die für die Durchführung der jeweiligen Veranstaltungen erforderlichen Tätigkeiten, wie z. B. Ordnungsdienst, Eingangskontrolle, Platzanweisung, Streu- und Räumpflicht während der Veranstaltung, Dekoration und Koordination, haben vielmehr dem jeweiligen Nutzer obliegen.

- 83 cc) Dass die Klägerin die in der Halle 1 vorhandenen Räumlichkeiten nur stunden- oder tageweise -und damit für einen kurzen Zeitraum- an ihre Nutzer überließ, führt zu keinem anderen Ergebnis.
- 84 Die Zeitdauer der Überlassung dient lediglich zur Abgrenzung der gemäß nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfreien Vermietung von Grundstücken von der gemäß § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG nicht steuerbefreiten Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Für die Frage, ob dem Nutzer das Recht eingeräumt wurde, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen, hat die Nutzungsdauer keine Bedeutung (vgl. BFH-Urteil vom 24. September 2015 V R 30/14, BStBl II 2017, 132 Rn. 14; BFH-Beschlüsse vom 8. Februar 1993 V B 171/92, BFH/NV 1994, 274 - Orientierungssatz 1 und vom 25. Februar 2011 XI B 63/10, BFH/NV 2011, 1033 Rn. 12; Heidner in Bunjes, UStG, 19. Aufl., 2020, § 4 Nr. 12 Rn. 25; a.A. BFH-Urteil vom 17. Dezember 2008 XI R 23/08, BStBl II 2010, 208 und BFH-Beschluss vom 7. Mai 2014 V B 94/13, BFH/NV 2014, 1242; Schüler-Täsch in Sölch/Ringleb, UStG, Stand Juni 2020, Rn. 32 - Zeitdauer der Grundstücksüberlassung ist wesentliches -wenn auch nicht allein entscheidendes- Kriterium der Grundstücksvermietung). Wären kurzfristige Vermietungen bereits nicht von dem Tatbestand des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG erfasst, wäre die Beschränkung der Rückausnahme des § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG auf kurzfristige Beherbergungen nicht erforderlich (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. September 2019 3 K 1555/17, rkr., EFG 2020, 137 Rn. 33).
- 85 dd) Die Klägerin kann sich nicht darauf berufen, dass die Nutzungsüberlassung ihrer Räumlichkeiten und Einrichtungen mit der Nutzungsüberlassung von Sportanlagen (z.B. Sportpark oder Golfplatz) vergleichbar ist, die nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG fällt (EuGH-Urteil Lindöpark vom 18. Januar 2001 C-150/99, ABl EG 2001, Nr. C 150, 5; BFH-Urteile vom 31. Mai 2001 V R 97/98, BStBl II 2001, 658; vom 17. Dezember 2008 XI R 23/08, BStBl II 2010, 208 und vom 12. Oktober 2016 XI R 5/14, BStBl II 2017, 500), denn sie hat keine derartigen Leistungen ausgeführt. Dass in den Räumlichkeiten teilweise Tanz- oder Sportveranstaltungen stattfanden (Gymnastikgruppe, FC C mit Bambinitraining, Taekwondo und Tanzschule [___]), ändert nichts daran, dass allein die Überlassung der Räumlichkeiten das prägende Element darstellt. Anders als bei der Überlassung von Sportanlagen schuldet die Klägerin gerade keine Vielzahl geschäftlicher Tätigkeiten wie die ständige Unterhaltung und die Zurverfügungstellung anderer Anlagen (z.B. Sauna, Ruheräume oder weitere Spielflächen).
- 86 ee) Schließlich kann die Klägerin ihre Rechtsauffassung auch nicht auf das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 19. Mai 2010 1 K 29/10 stützen (EFG 2010, 1456;

bestätigender BFH-Beschluss vom 25. Februar 2011 XI B 63/10, BFH/NV 2011, 1033). Im Unterschied zum dort entschiedenen Fall, hat die Klägerin im Streitfall neben der Bereitstellung der Räumlichkeiten an die Nutzer keine weiteren wesentlichen Leistungen erbracht.

- 87 c) Abweichend von der Auffassung des Beklagten ist der Klägerin allerdings kein vollständiger Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Betriebsvorrichtungen zu gewähren, sondern ebenfalls nur i.H. von 23,40 %.
- 88 aa) Die Vermietung der Halle 1 einschließlich der Betriebsvorrichtungen (Bühne, Hebebühne, Kücheneinrichtung, Tische und Stühle) stellt eine einheitliche Leistung dar. Hinsichtlich der (Mit-)Überlassung der Betriebsvorrichtungen handelt es sich um eine untergeordnete Nebenleistungen, die umsatzsteuerrechtlich ebenso zu behandeln ist wie die Hauptleistung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Der Vorsteuerabzug ist damit nach § 15 Abs. 2 Satz 1 UStG grundsätzlich ausgeschlossen und kann daher nur in dem Umfang vorgenommen werden, in dem die Optionsmöglichkeit nach § 9 Abs. 1 und 2 UStG gegeben ist.
- 89 Leistungen, die für die Nutzung einer gemieteten Immobilie nützlich oder sogar notwendig sind, können im Einzelfall entweder unabhängig von der Vermietung der Immobilie bestehen, Nebenleistungen darstellen oder von der Vermietung untrennbar sein und mit dieser eine einheitliche Leistung bilden (EuGH-Urteil *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie* vom 16. April 2015 C-42/14, AB I EU 2015, Nr. C 198, 11 Rn. 36 ff.). Dabei ist eine gesonderte Entgeltvereinbarung bei Leistungen, die auch von Dritten erbracht werden können, ein Indiz für das Vorliegen selbständiger Leistungen. Eine entscheidende Bedeutung kommt der gesonderten Rechnungsstellung und eigenständigen Bildung des Leistungspreises für das Vorliegen selbständiger Leistungen nicht zu. Bildet nämlich ein zur Miete angebotenes Gebäude mit begleitenden Leistungen in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv eine Gesamtheit, kann davon ausgegangen werden, dass diese Leistungen mit der Vermietung eine einheitliche Leistung darstellen (BFH-Urteil vom 11. November 2015 V R 37/14, BStBl II 2017, 1259 Rn. 16 f.).
- 90 bb) Nach diesen Grundsätzen handelt es sich bei der vom Kläger überlassenen Betriebsvorrichtung um eine unselbständige Nebenleistung zur steuerfreien Vermietung.
- 91 Die mitverpachteten Betriebsvorrichtungen bestanden in speziell abgestimmten Ausstattungselementen, die nur dazu dienten, die vertragsgemäße Nutzung der Halle 1 als Veranstaltungsort unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Die Betriebsvorrichtungen der Klägerin sind im Hinblick auf die Nutzung der Räumlichkeiten angepasst. Die Beleuchtungs- und Tontechnik sind auf die Örtlichkeiten zugeschnitten. Auch die Kücheneinrichtung dient in ihrer Funktionalität der durch die Veranstalter oder Dritte durchzuführenden Bewirtschaftung auch größerer Veranstaltungen. Gleiches gilt für die Bühne und die Hebebühne. Eine gesonderte Überlassung der Betriebsvorrichtungen an Nutzer -ohne eine Überlassung der Räumlichkeiten- ist aufgrund der beschriebenen Funktionalitäten offenbar ausgeschlossen, jedenfalls aber fernliegend. Danach bilden die vermieteten Räume mit den begleitenden Leistungen in wirtschaftlicher Hinsicht objektiv eine Gesamtheit, so dass davon auszugehen ist, dass diese Leistungen mit der Vermietung zur einer einheitlichen Leistung verknüpft sind (FG München, Urteil vom 23. Oktober

2012 2 K 3457/09, rkr., EFG 2013, 247, wobei die eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde durch BFH-Beschluss vom 12. Oktober 2012 XI B 151/12, n.v. als unbegründet zurückgewiesen wurde und FG Niedersachsen, Urteil vom 11. Juni 2020 11 K 24/19, juris, Revision eingelegt beim BFH unter dem Aktenzeichen V R 22/20; Heidner in Bunjes, UStG, 19. Aufl., 2020, § 4 Nr. 12 Rn. 54 - Aufteilung nur bei langfristiger Vermietung; a.A. Abschn. 4.12.11 Abs. 2 Ziffer 8 Umsatzsteuer-Anwendungserlass --UStAE--)

- 92 Soweit der Vorsteuerabzug für die Anschaffung der Betriebsvorrichtungen von dem Beklagten im Jahr 2010 zu Unrecht i.H. von 7.864,16 Euro (10.266,53 Euro ./ 2.402,37 Euro) gewährt wurde, ist dies allerdings nicht entscheidungserheblich, weil eine Verböserung im finanzgerichtlichen Verfahren unzulässig ist (§ 96 Abs. 1 Satz 2 Halbs. 1 FGO; BFH-Urteil vom 26. November 1997 X R 146/94, BFH/NV 1998, 961 Rn. 19; Ratschow in Gräber, FGO, 9. Aufl., 2019, § 96 Rn. 51 f.).
- 93 Soweit der Klägerin vor diesem Hintergrund allerdings im Jahr 2011 ein überhöhter Vorsteuerabzug i.H. von 12.870,70 Euro (16.802,48 Euro ./ 3.931,78 Euro) zugestanden wurde, ist dieser mit dem weiteren, ihr zustehenden anteiligen Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen zur Errichtung des Parkplatzes zu verrechnen (siehe im Weiteren unter 1.d).
- 94 d) Der Klägerin steht der anteilige Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen zur Errichtung und zum Betrieb des Parkplatzes in 2011 i.H. von 11.370,50 Euro (48.591,88 Euro x 23,40 %) zu.
- 95 Zwar ist eine Zuordnung von dem Allgemeingebrauch gewidmeten oder sonstigen öffentlichen Einrichtungen und Anlagen zum unternehmerischen Bereich grundsätzlich nicht möglich (BFH-Urteile vom 3. August 2017 V R 62/16, BFH/NV 2018, 301 Rn. 26 - Marktplatz einer Kurstadt; vom 26. April 1990 V R 166/84, BStBl II 1990, 799 Rn. 13 - Spazier- und Wanderwege einer Kurgemeinde und vom 11. Juni 1997 XI R 65/95, BStBl II 1999, 420 Rn. 21 - Strandpromenade; FG München, Urteil vom 24. Juli 2013 3 K 3274/10, rkr., EFG 2013, 1973 - Nichtzulassungsbeschwerde vom BFH zurückgewiesen mit BFH-Beschluss vom 12. März 2014 XI B 97/13, BFH/NV 2014, 1062; Wäger, BFH/PR 2018, 65, 66 Ziffer 3).
- 96 Dem Allgemeingebrauch unterfallen Sachen im Gemeingebrauch, deren Nutzung kraft Widmung jedermann ungefragt und unentgeltlich freisteht, ohne das er Einwohner zu sein braucht (Bock in Kunze/Schmidt, GemO für Baden-Württemberg, Stand Februar 2017, § 10 Rn. 15). Dabei stellt die Widmung einen dinglichen Verwaltungsakt dar, durch den die Zweckbestimmung der Einrichtung festgelegt wird. Sie kann durch Satzung oder durch Verwaltungsakt erfolgen (Ade/Pautsch in Praxis der Kommunalverwaltung, Stand Juli 2017, § 10 Rn. 3.1; Aker in Aker/Hafner/Notheis, GemO Baden-Württemberg, 2013, § 10 Rn. 8).
- 97 Wie die Klägerin ausführt, ist der Parkplatz dem öffentlichen Gebrauch gewidmet (Schreiben vom 31. März 2014, S. 11, Rb-Akte, Bl. 24). Eine Beschränkung im Hinblick auf den Kreis der möglichen Nutzer erfolgt nicht.
- 98 Eine solche Widmung hat im Grundsatz zur Folge, dass der Gegenstand einer unternehmerischen Nutzung entzogen ist. Dies gilt aber nur dann, wenn die unternehmerische Nutzung deckungsgleich mit der Nutzung im Rahmen des Gemeingebrauchs ist. Soweit eine über den Gemeingebrauch hinausgehende

Sondernutzung gegen Entgelt vorliegt, ist anders zu entscheiden (BFH-Urteile vom 3. März 2011 V R 23/10, BStBl II 2012, 74 Rn. 23 und vom 22. Oktober 2009 V R 33/08, BFH/NV 2010, 957 Rn. 27 ff.).

- 99 Ist nämlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, gegeben, ist der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen entrichteten Umsatzsteuer ist nur möglich, wenn die hierfür getätigten Ausgaben zu den Kostenelementen der besteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören. Es wird zugunsten des Steuerpflichtigen auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätzen dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und als solche Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen. Werden die von einem Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen dagegen für die Zwecke steuerbefreiter Umsätze oder solcher Umsätze verwendet, die nicht vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasst werden, so kann es weder zur Erhebung der Steuer auf der folgenden Stufe noch zum Abzug der Vorsteuer kommen (EuGH-Urteile Iberdrola vom 14. September 2017 C-132/16, ABI EU 2017, Nr. C 382, 17 Rn. 28 bis 30 und SKF vom 29. Oktober 2009 C-29/08, ABI EU 2009, Nr. C 312, 3-4 Rn. 57).
- 100 Dabei sind bei Anwendung des Kriteriums des unmittelbaren Zusammenhangs alle Umstände zu berücksichtigen, unter denen die betreffenden Umsätze ausgeführt wurden, und nur die Umsätze heranzuziehen, die objektiv im Zusammenhang mit der der Steuer unterliegenden Tätigkeit des Steuerpflichtigen stehen. Das Vorhandensein eines solchen Zusammenhangs ist in Anbetracht des objektiven Inhalts des betreffenden Umsatzes zu beurteilen (EuGH-Urteile Iberdrola vom 14. September 2017 C-132/16, ABI EU 2017, Nr. C 382, 17 Rn. 31 und Sveda vom 22. Oktober 2015 C-126/14, ABI EU 2015, Nr. C 414, 3-4 Rn. 29).
- 101 Der Senat erkennt einen solchen Zusammenhang zwischen den Eingangsleistungen zur Herstellung des Parkplatzes und den Vermietungsumsätzen der Klägerin.
- 102 Aus dem Lageplan zur Baugenehmigung der neuen Halle 1 vom xx.xx. 2009 geht hervor, dass 63 Stellplätze als notwendige Voraussetzung zur Erlangung der Baufreigabe vorgesehen waren (Gerichtsakte, Bl. 153). Auch wenn im schriftlichen Teil der Baugenehmigung die nachzuweisenden Stellplätze nicht weiter erwähnt werden, ist aufgrund des auf dem Lageplan aufgebrauchten Stempels („Genehmigt nach Maßgabe des Baubescheides ...“) eine zwingende Verknüpfung gegeben. Dies gilt auch im Hinblick auf § 37 Abs. 1 Satz 2 der Landesbauordnung für Baden-Württemberg in der Fassung vom 8. August 1995 (GBl. 1995, 617). Demnach sind bei der Errichtung sonstiger baulicher Anlagen und anderer Anlagen, bei denen ein Zu- und Abfahrtsverkehr zu erwarten ist, notwendige Stellplätze in solcher Zahl herzustellen, dass sie für die ordnungsgemäße Nutzung der Anlagen unter Berücksichtigung des öffentlichen Personennahverkehrs ausreichen. Vor diesem

Hintergrund wäre die Baugenehmigung für die Halle 1 ohne die Herstellung des Parkplatzes nicht erteilt worden.

- 103 Daraus folgt, dass die Herstellung des Parkplatzes für die Realisierung der neuen Halle 1 unerlässlich war und dass die Klägerin ihre wirtschaftliche Vermietungstätigkeit folglich nicht hätte ausüben können, wenn der Parkplatz nicht hergestellt worden wäre. Zum anderen hat die Klägerin dargetan, dass die Kosten für die Errichtung des Parkplatzes Bestandteil der Kosten für das Gesamtprojekt der Errichtung der Halle 1 waren und damit als Teil der Gesamtkosten auch in Kalkulation der Benutzungsgebühren eingeflossen sind (Schriftsatz vom 28. Februar 2020, S. 3, Gerichtsakte, Bl. 67). Dieser Sachvortrag ist nachvollziehbar und schlüssig. Aufgrund dieser Gesamtumstände ist das Bestehen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen den Arbeiten zur Herstellung des Parkplatzes und der gesamten mit dem Betrieb der Halle 1 in Zusammenhang stehenden wirtschaftlichen Tätigkeit zur Überzeugung des Senats dargetan.
- 104 Diese Schlussfolgerung wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass der Parkplatz der Öffentlichkeit kostenlos zur Nutzung offensteht (EuGH-Urteil Mitteldeutsche Hartstein-Industrie vom 16. September 2020 C-528/19, AB I EU 2020, Nr. C 390, 14 Rn. 35 ff.). Denn es trifft zwar zu, dass es weder zur Erhebung der Steuer auf der folgenden Stufe noch zum Abzug der Vorsteuer kommen kann, wenn die von einem Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen für Umsätze verwendet werden, die nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen. In diesen Fällen ist nämlich der direkte und unmittelbare Zusammenhang zwischen den Eingangskosten und den anschließenden wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen nicht gegeben. Allerdings ist der Umstand, dass die Öffentlichkeit auf dem in Rede stehenden Parkplatz kostenlos parken kann, irrelevant. Es geht nämlich aus den Gesamtumständen hervor, dass die Arbeiten zur Herstellung des Parkplatzes in erster Linie im Hinblick auf die Errichtung und Nutzung der Halle 1 erfolgten und daher mit der wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin in Verbindung stehen. Auch sind die mit dem Parkplatz geschaffenen 63 Stellplätze angesichts der Größe der Halle 1 angemessen und gehen nicht über das hinaus, was erforderlich ist, damit die Klägerin die Vermietungsumsätze ausführen kann (EuGH-Urteil Iberdrola vom 14. September 2017 C-132/16, AB I EU 2017, Nr. C 382, 17 Rn. 40).
- 105 Da aber die wirtschaftliche Vermietungstätigkeit der Klägerin nur i.H. von 23,40 % zu steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen führt, ist der Vorsteuerabzug hinsichtlich des Parkplatzes ebenfalls nur in dieser Höhe eröffnet (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG).
- 106 Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Herstellung des Parkplatzes und dem Betrieb des Freibades, mit welchem die Klägerin ausschließlich steuerpflichtige Umsätze erwirtschaftet, liegt trotz der räumlichen Nähe dagegen nicht vor. Den Benutzern des Freibades steht nämlich direkt hinter der neuen Halle 1 ein größerer Parkplatz zur Verfügung, der zeitgleich für den Betrieb des Freibades angelegt wurde. Dass (möglicherweise) auch Nutzer des Freibades den Parkplatz vor der Halle 1 nutzen, wenn dort freie Plätze vorhanden sind, ändert nichts an dem unmittelbaren Zusammenhang des Parkplatzes zur Halle 1.
- 107 Der anteilige Vorsteuerabzug hinsichtlich des Parkplatzes i.H. von 11.370,50 Euro führt nicht zu einer Herabsetzung der Umsatzsteuer für 2011, da eine Saldierung mit dem zu Unrecht gewährten Vorsteuerabzug aus den Betriebsvorrichtungen i.H. von

12.870,70 Euro erfolgt. Darin liegt kein Verstoß gegen das Verböserungsverbot. Bei einer auf die betragsmäßige Änderung der Steuerfestsetzung gerichteten Klage liegt eine Verböserung nämlich nicht vor, wenn der in Bezug auf einzelne, unselbständige Besteuerungsgrundlagen erzielte Erfolg der Klage vom Gericht höchstens bis zum Betrag der ursprünglichen Steuerfestsetzung mit nachteiligen Änderungen bei anderen unselbständigen Besteuerungsgrundlagen saldiert wird, selbst wenn diese vom Kläger mit der Klage nicht infrage gestellt worden sind (BFH-Beschluss vom 19. November 2013 XI B 9/13, BFH/NV 2014, 373; Ratschow in Gräber, FGO, 9. Aufl., 2019, § 96 Rn. 52).

- 108 Zudem hat der Beklagte aus den unstreitigen Herstellungskosten der Halle in 2011 einerseits einen zu hohen Vorsteuerabzug i.H. von 25.651,12 Euro gewährt (statt 24.904,09 Euro = 560.146 Euro x 19 % x 23,4 %) und andererseits aus den laufenden Kosten mit 1.222,29 Euro einen zu geringen Vorsteuerbetrag in Abzug gebracht (statt 1.276,86 Euro = 28.719,31 Euro x 19 % x 23,4 %). Per Saldo ergibt sich daraus ein weiterer, überhöhter Vorsteuerabzug i.H. von 692,45 Euro.
- 109 2. Der Senat hält es für zweckmäßig, gemäß § 90a FGO durch Gerichtsbescheid zu entscheiden.
- 110 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.
- 111 4. Die Revision wird nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache im Hinblick auf die Frage zugelassen, ob kurzfristige Überlassungen von Grundstücken oder Grundstücksteilen aus dem Anwendungsbereich des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG ausgenommen sind (BFH-Urteile vom 17. Dezember 2008 XI R 23/08, BStBl II 2010, 208 und vom 11. November 2015 V R 37/14, BStBl II 2017, 1259 Rn. 14 sowie BFH-Beschluss vom 7. Mai 2014 V B 94/13, BFH/NV 2014, 1242).