

# FINANZGERICHT BERLIN-BRANDENBURG



IM NAMEN DES VOLKES

## URTEIL

7 K 7132/10

In dem Rechtsstreit  
des Landkreis A...,

Kläger,

bevollmächtigt:

gegen

das Finanzamt,

Beklagter,

wegen Umsatzsteuer 2008

hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg – 7. Senat – aufgrund mündlicher Verhandlung vom 17. Januar 2013 durch

den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht     ...,  
die Richterin am Finanzgericht             ... und  
den Richter am Finanzgericht                 ...  
den ehrenamtlichen Richter                 ... und  
den ehrenamtlichen Richter                 ...

für Recht erkannt:

**Die Klage wird abgewiesen.**

**Die Kosten des Verfahrens werden dem Kläger auferlegt.**

**Die Revision wird zugelassen.**

**Tatbestand**

Der Kläger wendet sich gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 2008, um hinsichtlich der Anschaffung verschiedener Wirtschaftsgüter (vornehmlich Zubehörteile für Straßenmeistereikraftfahrzeuge) den ihm gestützt auf § 15 Abs. 1 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr 2008 geltenden Fassung – UStG 2008 – wegen eines nur unter 10 vom Hundert [v.H.] liegenden Nutzungsanteils dieser Betriebsmittel zu gewerblichen Unternehmenszwecken verwehrt Vorsteuerabzug – zuletzt noch – entsprechend dieser tatsächlichen unternehmerischen Verwendungsquote erreichen zu können.

Der Kläger ist ein im Bundesland C... belegener Landkreis. Er unterhält einen als „Kreisstraßenbetrieb“ firmierenden Eigenbetrieb, zu dessen Aufgaben laut § 2 der entsprechenden Betriebssatzung – BS – unter anderem [u.a.] die Planung, der Bau und die Verwaltung der Kreisstraßen zählt (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 BS). Zur Vollausslastung vorhandener und weiterhin benötigter Kapazitäten ist der Eigenbetrieb darüber hinaus berechtigt, andere dem Kläger obliegende Aufgaben in dessen Auftrag durchzuführen und unter Beachtung der gesetzlichen Vorschriften Leistungen für Dritte zu erbringen, soweit diese Aufgaben und Leistungen den Rahmen untergeordneter Nebengeschäfte nicht übersteigen (§ 2 Abs. 2 BS), wobei insofern insbesondere auch die Einrichtung und Unterhaltung von Neben- und Hilfsbetrieben angesprochen sein sollten, wenn diese wirtschaftlich mit dem Eigenbetrieb zusammen hingen und dessen Aufgabenerfüllung förderlich waren (§ 2 Abs. 3 BS).

In den (Umsatzsteuer-)Voranmeldungszeiträumen April, September und Oktober 2008 schaffte der Kläger verschiedene sein Anlagevermögen bildende Gegenstände an. Der Anteil der Nutzung dieser Wirtschaftsgüter zu seinen unternehmerischen, nicht mit der Erfüllung seines hoheitlichen Aufgabenbereichs zusammen hängenden Zwecken lag stets unter 10 v.H. und betrug im Einzelnen im Streitjahr 2008 2,65 v.H. In (umsatz-)steuerlicher Beziehung brachte der Kläger eine dem unternehmerischen Verwendungsbruchteil dieser Betriebsmittel entsprechende unentgeltliche Wertabgabe in Ansatz. Uneingeschränkt dagegen machte er bezogen auf den Erwerbszeitpunkt aus den entsprechenden (Eingangs-)Rechnungen den Vorsteuerabzug geltend.

Abweichend von den Umsatzsteuer-Voranmeldungen des Klägers für die Monate April, September und Oktober 2008 setzte der Beklagte die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für diese Zeiträume mit Bescheiden alle vom 2. Februar 2009 in der Weise fest, dass er dem Kläger den Vorsteuerabzug betreffend die Anschaffung solcher Wirtschaftsgüter verwehr-

te, deren Verwendungsanteil zu nichthoheitlichen, sondern unternehmerischen Betriebszwecken unter 10 v.H. lag. Hiergegen erhob der Kläger umgehend Einspruch.

In seiner am 7. August 2009 eingereichten, berichtigten Umsatzsteuererklärung 2008 stellte der Kläger einer auf steuerpflichtige Umsätze und unentgeltliche Wertabgaben zum allgemeinen Steuersatz in Höhe von 94.792,56 € beziehungsweise [bzw.] zum ermäßigten Steuersatz in Höhe von 31.350,38 €, insgesamt in Höhe von 126.142,94 € entfallenden Steuer einen Vorsteuerabzug in Höhe von 135.047,09 € gegenüber, so dass er nach Abrechnung von ihm entrichteter Steuervorauszahlungen zu einer ihm in Höhe von 3.215,94 € gebührenden Umsatzsteuererstattung kam. Unter dem 11. Dezember 2009 stellte ihm der Beklagte in Aussicht, ihm betreffend die Anschaffung der nur mit einem Anteil von 2,65 v.H. zu unternehmerischen Zwecken eingesetzten Betriebsmittel in Höhe von 60.288,69 € wiederum den Vorsteuerabzug verwehren zu wollen. Dieser Ankündigung entgegnete der Kläger datierend vom 15. Januar 2010 seinerseits, dass der bezeichnete Vorsteuerbetrag in Höhe von 3.997,92 € auf ein von seinem Werkleiter genutztes Kraftfahrzeug entfalle. Im Übrigen halte er an seiner bereits zuvor geäußerten Rechtsauffassung fest, dass sich die unionsrechtlichen Ermächtigungen zu besonderen nationalen Regelungen betreffend die Einschränkung des Vorsteuerabzugs nur auf Personenkraftwagen beziehen sollten, § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG dagegen auch alle anderen Gegenstände betreffe, sich mit § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG der unionsrechtlichen Ermächtigung zuwider keine Vereinfachung der Steuererhebung verbinde, der Vorsteuerausschluss nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG gerade gegenüber hoheitlichen Unternehmensträgern nicht dem Gebot der umsatzsteuerrechtlichen Wettbewerbsneutralität genüge, da im selben Geschäftsbereich tätige private (Bau-)Unternehmen ihre Betriebsmittel entsprechend deren uneingeschränkter unternehmerischer Nutzung in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug heranziehen könnten, und letztlich auch nicht erklärlich sei, dass § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG nur die Anschaffung von Wirtschaftsgütern betreffe, nicht aber auch entsprechende Leasingmaßnahmen.

Hierauf setzte der Beklagte die Umsatzsteuer 2008 entsprechend seiner Ankündigung vom 11. Dezember 2009 mit Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010 fest. Einen Vorsteuerabzug betreffend die streitgegenständlichen Betriebsmittel gewährte er dem Kläger nur in Höhe von 3.997,92 €.

Mit Einspruchsentscheidung vom 14. April 2010 wies der Beklagte nunmehr den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück. § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG sei durch vorrangi-

ges Gemeinschaftsrecht, speziell durch eine von Art. 395 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL – vorgezeichnete, zunächst bis zum 31. Dezember 2009 geltende, später gar bis zum 31. Dezember 2012 verlängerte Ermächtigung des Rates gedeckt.

Seine am 14. Mai 2010 eingereichte Klage richtete der Kläger an erster Stelle zunächst auf sein bereits im Vorverfahren geäußertes Anliegen, hinsichtlich der von ihm im Streitjahr 2008 angeschafften Wirtschaftsgüter seines Anlagevermögens unbeschränkt durch den Bruchteil deren unternehmerischer Nutzung in vollem Umfang einen weiteren Vorsteuerabzug in Höhe von 56.290,77 € erreichen zu können. Der Kläger bezog sich auf sein bisheriges Vorbringen und merkte ergänzend an, § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 sei kaum damit zu vereinbaren, dass sich eine Einschränkung der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs entsprechend der unionsrechtlichen Ermächtigung aus Gründen der Vereinfachung der Steuererhebung rechtfertigen lassen müsse. Denn die Unterschreitung der 10-v.H.-Grenze lasse sich bisweilen nur schwer feststellen. Ein erhöhter (Steuer-)Verwaltungsaufwand sei zudem hinsichtlich fortlaufend anfallender Kosten sowie bezüglich einer von der ursprünglichen Absicht abweichenden tatsächlichen Verwendung eines Wirtschaftsguts zu unternehmerischen bzw. nichtunternehmerischen Zwecken vorgezeichnet. Dem entsprechend könne sich § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG nicht zuletzt auch im Lichte der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union – EuGH – in der Rechtssache VNLTO (Urteil vom 12. Februar 2009 – C-515/07 – Amtliche Sammlung der Entscheidungen des EuGH – EuGHE – 2009, 839, Deutsches Steuerrecht – DStR – 2009, 369, Umsatzsteuer-Rundschau – UR – 2009, 199) bzw. der diese Entscheidung zwischenzeitlich aufnehmenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH – (Urteil vom 27. Januar 2011 – V R 38/09 – Amtliche Sammlung der Entscheidungen des BFH – BFHE – 232, 278, Bundessteuerblatt – BStBl – II 2012, 68, DStR 2011, 454, UR 2011, 307), nach der hinsichtlich nur teilweise zu Unternehmenszwecken genutzten Wirtschaftsgüter die Sphären der Verwendung für (eigentlich) unternehmerische Zwecke, für private oder für Zwecke des Personals des Unternehmers (sogenannte [sog.] unternehmensfremde Zwecke) und für andere mit sog. nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten zusammenhängende Zwecke zu unterscheiden seien, ausschließlich auf solche Gegenstände beziehen, die von vornherein nur zu wirtschaftlichen (gewerbsmäßigen) Zwecken, d.h. zu eigentlichen unternehmerischen oder aber sog. unternehmensfremden Zwecken dienen sollten.

Im Termin zur mündlichen Verhandlung am 17. Januar 2013 beschränkte der Kläger sein Klageziel entsprechend seinem vormaligen Hilfsantrag darauf, den Vorsteuerabzug entsprechend demjenigen Bruchteil von 2,65 v.H. gewährt erhalten zu können, zu dem er im

Streitjahr 2008 die fraglichen Anschaffungsgegenstände zu unternehmerischen Zwecken genutzt habe.

Der Kläger beantragt zuletzt,

**die Umsatzsteuer 2008 abweichend von dem Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2010 nach einem um (2,65 v.H. von 56.290,77 € =) 1.491,71 € höheren Vorsteuerabzug festzusetzen,**

**und**

**die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten zum Vorverfahren für notwendig zu erklären.**

Der Beklagte beantragt,

**die Klage abzuweisen.**

Er stützt seine Rechtsverteidigung wiederholend und vertiefend auf die Begründung der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2010.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die zwischen den beteiligten ausgetauschten Schriftsätze nebst deren Anlagen sowie auf die vom dem Beklagten eingereichten Steuerakten (1 Band Umsatzsteuerakten; 1 Heftung Rechtsbehelfsbegleitbogen) zur St.-Nr. ... Bezug genommen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Klage ist unbegründet. Der Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 4. Februar 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2010, der dem Kläger betreffend die Anschaffung mehrerer (auch) in seinem nichtthoheitlichen, sondern gewerblich geprägten Geschäftsbereich eingesetzten Wirtschaftsgüter den Vorsteuerabzug wegen einer diesbezüglich nur geringfügigen Verwendungsquote von unter 10 v.H. insgesamt – auch betreffend einen dieser unternehmerischen Nutzung entsprechenden Bruchteil – verwehrt, ist rechtmäßig und verletzt den Kläger daher nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Satz 1 FGO).

Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG 2008 kann ein Unternehmer die in Rechnungen im Sinne des § 14 UStG 2008 gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen – das heißt [d.h.] für

die Verschaffung der Verfügungsmacht an Gegenständen (§ 3 Abs. 1 UStG 2008) – oder sonstige Leistungen – d.h. Leistungen, die keine Lieferungen sind (§ 3 Abs. 9 UStG 2008) –, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer trägt die Darlegungs- und Feststellungslast für die den Vorsteuerabzug begründenden Tatsachen (BFH, Beschluss vom 3. August 2007 – V B 73/07 – Sammlung nicht amtlich veröffentlichter Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2007, 2368, 2369, UR 2007, 944; Wagner, in: Sölch/Ringleb, UStG, Stand: September 2010, § 15 UStG Rn. 82 mit weiteren Nachweisen [ m.w.N.]; Heidner, in: Bunjes/Geist, UStG, 10. Aufl. 2011, § 15 UStG Rn. 20).

Unternehmer ist hierbei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG 2008). 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 (§ 2 Abs. 1 Satz 3 UStG 2008).

Juristische Personen des öffentlichen Rechts können grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4 des Körperschaftsteuergesetzes – KStG –) gewerblich oder beruflich tätig sein (§ 2 Abs. 3 Satz 1 UStG 2008). Dies steht in Übereinstimmung mit Art. 13 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL –), in Kraft getreten zum 1. Januar 2007 (Art. 413 MwStSystRL). Danach liegt eine wirtschaftliche, unternehmerische Tätigkeit auch in einem entgeltlichen Handeln einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, wenn sie Leistungen in den Rechtsformen des Privatrechts erbringt (BFH, Urteil vom 22. Oktober 2009 – V R 33/08 – BFH/NV 2010, 957, UR 2010, 368).

Der Kläger bildet zwar als eine einen im Bundesland C... belegenen Landkreis bildende kommunale Gebietskörperschaft eine solche juristische Person. Seine (neben-)betriebliche, auf § 2 Abs. 2, 3 seiner BS zurückgehende Tätigkeit im Bereich der Leistungserbringung gegenüber Dritten betrifft aber im Sinne des Gegebenseins eines Betriebs gewerblicher Art ein (allgemein-)unternehmerisches (Dienstleistungs-)Angebot, das in keiner Weise mit der Ausübung öffentlicher Gewalt zusammen hängt. Angesprochen sind insoweit vielmehr Dienstleistungen, die in gleicher Weise/Form auch von privaten Bau- oder Landschaftsgestaltungsunternehmen aufgrund entsprechender privatrechtlicher Vereinbarungen angeboten und erbracht werden.

Unter diesen Umständen unterfallen die Tätigkeiten des Klägers auf dem Geschäftsfeld der (nebenbetrieblichen) Leistungserbringung gegenüber Dritten der Umsatzsteuer und zählen zu seinen steuerpflichtigen Umsätzen im Sinne von § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG 2008. Spiegelbildlich ist der Kläger in dieser Beziehung dann auch grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Berechtigten nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG 2008 im Einzelnen einen Unternehmer zum Vorsteuerabzug nur solche Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, bedingt dies, dass der Unternehmer beabsichtigte, sie für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (wirtschaftliche Tätigkeiten) zu verwenden (BFH, Urteil vom 19. Juli 2011 – XI R 29/10 – BFHE 234, 564, BStBl II 2012, 438, 439, Rn. 17 ff., Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst – DStRE – 2011, 1526, UR 2012, 40). Ausgeschlossen ist der Vorsteuerabzug laut § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG 2008 allerdings von vornherein für solche Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet (BFH, Urteil vom 19. Juli 2011 – XI R 21/10 – BFHE 235, 14, BStBl II 2012, 434, 437 Rn. 28, DStR 2011, 2148, UR 2012, 282).

Beabsichtigt ein Unternehmer, einen (Liefer-)Gegenstand oder eine ihm erbrachte sonstige Leistung nicht ausschließlich zu Unternehmerzwecken zu verwenden, sind dafür, ob eine Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen anzunehmen ist und er insofern in vollem Umfang, nur teilweise oder auch überhaupt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, im Anschluss an die neuere EuGH-Rechtsprechung (Urteil vom 12. Februar 2009 – C-515/07 – aaO.) drei (Einsatz-)Sphären auseinanderzuhalten: die unternehmerische, die private und die nichtwirtschaftliche. Die unternehmerische Nutzung ist dabei dadurch gekennzeichnet, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Rahmen des (gewerblichen) Unternehmensgegenstandes besteht, die ihrerseits einen steuerpflichtigen oder nach § 15 Abs. 3 UStG 2008 vorsteuergünstigen Ausgangsumsatz bewirkt. Der Unternehmer ist dann uneingeschränkt in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die private Sphäre umfasst die Verwendung des Liefergegenstandes oder der sonstigen Leistung für private Zwecke des Unternehmers oder aber auch für den privaten Bedarf seines Personals und andere unternehmensfremde Zwecke. Sofern ein Eingangsumsatz sowohl für vorsteuergünstige Umsätze als auch für solche privaten Zwecke verwendet wird, steht dem Unternehmer grundsätzlich ein Zuordnungswahlrecht und davon abgeleitet ein vollständiger Vorsteuerabzug zu, der teilweise aber durch die Besteuerung unentgeltlicher Wertabgaben (§ 3 Abs. 1b und Abs. 9

UStG 2008) kompensiert wird (BFH, Urteil vom 19. Juli 2011 – XI R 21/10 – aaO. S. 436 Rn. 31).

Die nichtwirtschaftliche Sphäre umfasst Zwecke, die weder die Erzielung vorsteuer-günstiger Umsätze noch die oben genannten [o.g.] privaten Zwecke umfassen, sondern anderen nichtwirtschaftlichen, d.h. nicht der Mehrwertsteuer unterfallenden Tätigkeiten (Korn, in: DStR 2009, 372) dienen (nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne [i.e.S.]; vergleiche [vgl.] Schreiben des Bundesministerium der Finanzen – BMF – vom 2. Januar 2012 (BStBl I S. 60) unter I.). Beispielhaft sind insoweit die Fälle hervorzuheben, dass ein Liefergegenstand von Seiten eines Vereins in dessen ideellen Bereich verwendet wird, (vgl. EuGH, Urteil vom 12. Februar 2009 – C – 527/09 – aaO.) oder aber ihn eine juristische Person des öffentlichen Rechts in deren hoheitlichen Tätigkeitsbereich benutzt (BFH, Urteil vom 3. März 2011 – V R 23/10 – BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, 76/77 Rn. 28, DStR 2012, 1077, UR 2011, 617; Radeisen, in: Betriebs-Berater – BB – 2013, 151, 153). Anders als in den Fällen teilweiser unternehmerischer und teilweise privater Verwendung kann der Unternehmer bei einer teilweisen Verwendung für nichtwirtschaftliche Zwecke i.e.S. keinen vollständigen Vorsteuerabzug beanspruchen. Allerdings kommt es insoweit auch nicht zur Versteuerung unentgeltlicher Wertabgaben. Vielmehr gebührt dem Unternehmer in diesen Fällen in entsprechender Anwendung von § 15 Abs. 4 UStG 2008 nur ein anteiliger Vorsteuerabzug im Verhältnis der unternehmerischen Verwendungsquote (BFH, Urteil vom 3. März 2011 – V R 23/10 – aaO. S. 76/77, Rn. 28, 31).

Hieran gemessen ist der Kläger von vornherein nur eingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er im Streitjahr 2008 mit einem Bruchteil von 2,65 v.H. die streitgegenständlichen Anschaffungsgegenstände außerhalb seiner hoheitlichen Aufgabenerfüllung in seinem gewerblich geprägten Geschäftsbereich zu unternehmerischen Zwecken eingesetzt hat. Mit seinem hoheitlichen Aufgabenfeld im Bereich des Straßenmeistereiwesens waren dagegen keine der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsvorgänge verbunden; insofern handelte es sich um nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. (gleicher-maßen betreffend die hoheitliche Tätigkeit einer [Kommunal-]Gemeinde: BFH, Urteil vom 3. März 2011 – V R 23/10 – aaO. S. 77 Rn. 28). Diese Einstufung ist für sich genommen zwischen den Beteiligten auch nicht (mehr) umstritten.

Die dem Kläger danach grundsätzlich zustehende anteilige Vorsteuerabzugsberechtigung ist hier im Einzelfall jedoch durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 ausgeschlossen. Hier-nach bleibt einem Unternehmer der Vorsteuerabzug verwehrt, wenn u.a. die Lieferung

eines Gegenstandes als nicht für sein Unternehmen ausgeführt gilt, weil er den Liefergegenstand zu weniger als 10 Prozent für sein Unternehmen nutzt (sog. unternehmerische Mindestnutzung). Diese Vorschrift beruhte ihrerseits auf Art. 27 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – 6. EG-Richtlinie –. Hiernach konnte der Rat (der Europäischen Union) auf Vorschlag der Kommission einstimmig jeden Mitgliedstaat ermächtigen, von dieser Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen einzuführen, u.a. um die Steuererhebung zu vereinfachen. Darauf bezogen hatte der Rat mit Geltung bis zum 31. Dezember 2009 am 19. November 2004 entschieden, Deutschland zu ermächtigen, Ausgaben für solche Gegenstände und Dienstleistungen vom Abzug der Mehrwertsteuer auszuschließen, die zu mehr als 90 Prozent für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke genutzt werden (veröffentlicht in: UR 2005, 19).

Auch mit Inkrafttreten der MwStSystRL zum 1. Januar 2007 (Art. 413 MwStSystRL) findet § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 eine ausreichende unionsrechtliche Stütze. So liegt ein Art. 27 der 6. EG-Richtlinie gleichlautender Ermächtigungsvorbehalt nunmehr in Art. 395 MwStSystRL.

Die durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 vorausgesetzte unternehmerische Mindestnutzung erfüllte der Kläger nicht. Er selbst bestimmte den Verwendungsanteil der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter zu seinen nichthoheitlichen, unternehmerischen Zwecken im Streitjahr 2008 ebenso wie etwa auch in den Vorjahren (im Verhältnis zum Einsatz in seinem hoheitlichen Aufgabenbereich) durchweg auf einen Bruchteil von unter 10 v.H., speziell im Streitjahr 2008 auf 2,65 v.H.

Mit § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 verbindet sich insofern ein vollkommener Ausschluss der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs betreffend die Anschaffung solcher Wirtschaftsgüter, die lediglich mit einem Bruchteil von weniger als 10 v.H. zu unternehmerischen Zwecken eingesetzt werden. Eine anteilige Vorsteuerabzugsmöglichkeit hier im Falle des Klägers entsprechend der unternehmerischen Verwendungsquote von 2,65 v.H. ist gerade nicht eröffnet.

Der Wortlaut von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 liefert dabei keine Anklänge für die Notwendigkeit einer einschränkenden Anwendung in der Weise, dass er sich gemäß der Rechtsauffassung des Klägers nur auf solche Wirtschaftsgüter beziehen sollte, die der

Unternehmer neben unternehmerischen auch für sog. private Zwecke einsetzen wolle, er dagegen aber von vornherein nicht solche Leistungen betreffe, die der Unternehmer über unternehmerische Zwecke hinaus auch für sog. nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. vorgesehen habe. So unterscheidet § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 nicht danach, ob die Verwendung des Wirtschaftsguts für wirtschaftliche Tätigkeiten vorgesehen ist oder der angeschaffte Gegenstand bezwecken soll, sog. nichtwirtschaftliche Tätigkeiten zu befördern. Vielmehr spricht § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 unterschiedslos von (Liefer-)Gegenständen, die der Unternehmer zu weniger als 10 Prozent für sein Unternehmen nutzt.

Dem steht nicht entgegen, dass die Ermächtigungsentscheidung des Rates vom 19. November 2004 den Vorsteuerauschluss (nur) für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke genehmigt. Zwar handelt es sich dabei bei wörtlicher Auslegung und Anknüpfung an die Terminologie der neueren EuGH-Rechtsprechung (Urteil vom 12. Februar 2009 – C-515/07 [Rs. VNLTO] – aaO.) um die sog. private Sphäre, die von den nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten i.e.S. zu unterscheiden ist. Denn die angegebene Ermächtigungsentscheidung des Rates vom 19. November 2004 ging der vorstehend angegebenen EuGH-Rechtsprechung lange Zeit voraus und konnte auf die dort erstmals vorgezeichnete Sphärenbezeichnung noch nicht bezogen sein. Vielmehr wurde vor der bezeichneten Entscheidung nur allgemein zwischen einer (eigentlich) unternehmerischen und einer sog. unternehmensfremden Nutzung unterschieden. Die nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten i.e.S. nach neuerer Terminologie zählten ohne Weiteres zur sog. unternehmensfremden Nutzung.

Eine uneingeschränkte Anwendung von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 auf alle Fälle, in denen ein Anschaffungsgegenstand zu weniger als 10 v.H. für unternehmerische Zwecke eingesetzt wird, liegt auch der BFH-Rechtsprechung zugrunde. Denn der BFH hat den Leerstand eines Schuppens, der weder für unternehmerische noch für private Zwecke genutzt wurde, als nichtwirtschaftliche Tätigkeit i.e.S. qualifiziert. Einem Unternehmer, der auf dem Dach dieses Schuppens eine Photovoltaikanlage errichtet hatte, wurde die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG vollständig abgesprochen, wenn der Solarunternehmer den gesamten Schuppen nicht mindestens zu 10 v.H. unternehmerisch genutzt haben sollte (BFH, Urteil vom 19. Juli 2011 – XI R 29/09 – BFHE 234, 556, BStBl II 2012, 430, 433 Rn. 37, DStRE 2011, 1530, UR 2012, 238).

Auch die ebenfalls das Zusammentreffen von vorsteuergünstigen mit vorsteuerschädlichen Verwendungszwecken betreffende Norm des § 15 Abs. 4 UStG wird auf das Zusammentreffen von unternehmerischen Zwecken und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten

i.e.S. angewendet. So stand einer (Kommunal-)Gemeinde für die mit der Sanierung eines Marktplatzes, den sie sowohl für steuerpflichtige wirtschaftliche Tätigkeiten als auch als Straßenbaulastträgerin für hoheitliche Zwecke verwandte, in entsprechender Anwendung von § 15 Abs. 4 UStG 2008 (nur) ein anteiliger Vorsteuerabzug zu (BFH, Urteil vom 3. März 2011 – V R 23/10 – S. 77 Rn. 31).

Der mit § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 einhergehende Vorsteuerausschluss entspricht auch dem unionsrechtlichen Ermächtigungszweck der Steuer(-erhebungs-)vereinfachung. Unterhalb der sog. unternehmerischen Mindestquote ist eine genaue Bestimmung des Vorsteuerabzugsanteils nicht geboten. Gleiches gilt dafür, dass in diesen Bereichen nicht die Voraussetzungen einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs auf der Grundlage von § 15a UStG 2008 zu untersuchen/unter Kontrolle zu halten sind. Schwierigkeiten, die sog. unternehmerische Mindestquote für sich genommen genau zu bestimmen, gehen mit der Einführung jeden Grenzwerts einher. Damit ist deshalb nicht begründbar, dass die sog. unternehmerische Mindestquote nicht geeignet sein sollte, die Steuererhebung mindestens für die „sicheren ersten 9 Prozent“ zu erleichtern.

Darüber hinaus bewirkt § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 keine dem umsatzsteuerrechtlichen Neutralitätsgebot widersprechende Schlechterstellung des Klägers anknüpfend an seine Eigenschaft als juristische Person des öffentlichen Rechts. Auch ein privater (Bau- oder Landschaftsgestaltungs-)Unternehmer, der einen gleichartigen Anschaffungsgegenstand nur zu weniger als 10 v.H. zu unternehmerischen Zwecken einsetzt, ist von dem (vollständigen) Vorsteuerausschluss nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 betroffen. Dass öffentlich-rechtliche Eigenbetriebe zwecks Schutzes privater Konkurrenzbetriebe nur in geringfügigem Maße (allgemein-)unternehmerisch tätig sein sollen und deshalb eher gefährdet sind, über die „§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG-Klippe“ zu stürzen, ist nicht unmittelbarer Ausfluss, Grund oder Zweck dieser Regelung. Die entsprechende rechtliche Grundentscheidung liegt insofern vielmehr vor § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008, im Einzelnen hier in § 2 Abs. 2, 3 BS des Klägers.

Im Übrigen lässt sich ein unmittelbares Wettbewerbsverhältnis mangels Gleichstellung des Klägers mit konkurrierenden Unternehmen privaten Rechts ohnehin nicht bejahen. Als kommunalem Eigenbetrieb stehen dem Kläger anders als einem privatrechtlich verfassten Unternehmen von vornherein andere Finanzierungsmöglichkeiten offen. Schließlich hilft dem Kläger nicht weiter, dass § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG nur die Anschaffung von Betriebsmitteln regelt, nicht indes aber auch die ihr wirtschaftlich gleichkommende Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand im Wege des Leasings. Der

Kläger hat die streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter nicht geleast. Darüber hinaus ist der Gesetzgeber nicht gehalten, von den Möglichkeiten der Beschränkung des Vorsteuerabzugs extensiv Gebrauch zu machen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Das Gericht sieht die Rechtsfrage, ob § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG 2008 auf geringfügige nicht wirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. anwendbar ist, trotz des BFH-Urteils vom 19. Juli 2011 – XI R 29/09 – aaO. als nicht geklärt an, weil die dagegen von dem Kläger erhobenen Einwände im o.g. Verfahren nicht erörtert wurden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die **R e v i s i o n** zu.

Die Revision ist innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Revisionschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Revision ist innerhalb von **z w e i M o n a t e n** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Die Begründung muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Sie muss ferner die bestimmte Bezeichnung der Umstände enthalten, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich auch durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt sowie Diplomjuristen im höheren Dienst oder durch entsprechend befähigte Beschäftigte anderer Behörden oder juristischer Personen einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite „www.egvp.de“ lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

...

...

...