

## FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 16.02.2017 – 4 K 35/14

### Tatbestand:

Die Klägerin begehrt die Anerkennung abziehbarer Vorsteuerbeträge für die Beziehung von Leistungen für die Errichtung einer neuen Anlegebrücke in A.

Die Klägerin ist die Gemeinde C im Kreis G.

Vom Gemeindegebiet ausgehend befindet sich seit ... eine Anlegebrücke im Bereich A, über welche man eine Anlegestelle erreichen kann, die von der X-GmbH (im Folgenden auch X) betrieben wird. Die die Anlegestelle anfährende Fährlinie verbindet die Haltestelle in ... über verschiedene Haltestellen im Gebiet der M und dem Gebiet des Kreises G, darunter u. a. der Gemeinde C, mit der Haltestelle in O (Kreis G). In den Jahren 2012 und 2013 ließ die Klägerin die Anlegebrücke erneuern, da sich diese in einem schlechten baulichen Zustand befand und eine Sanierung weder technisch noch wirtschaftlich sinnvoll war. Sie begehrt aus den Rechnungen der Unternehmen, die bei der Erneuerung tätig waren, den Vorsteuerabzug zu 100 %.

Der neu errichtete und aus einer Stahlbetonkonstruktion bestehende Fähranleger hat eine Fläche von rd. ... und ist über eine rd. ... lange und rd. ... breite Stahlbetonbrücke zu erreichen. Etwa in der Mitte der Brücke befindet sich eine ... .

Um die notwendigen Land- und Wasserflächen nutzen zu können, schloss die Klägerin mit der Y am 30. August / 7. September 2012 einen Nutzungsvertrag. Nach diesem Vertrag erhielt die Gemeinde die für die Anlegebrücke erforderliche Nutzfläche zum Zwecke der Nutzung als „Anlegebrücke C mit Anlegestelle für den öffentlichen Nahverkehr sowie eine Landanschlussfläche für das Brückenwiderlager und die Zuwegung zur Seebrücke“. Das Nutzungsentgelt belief sich auf 0,00 €; nach § 19 des Vertrages setzte die Entgeltfreiheit voraus, dass die Anlagen kostenlos von der Öffentlichkeit genutzt werden.

Die Klägerin überließ den Anleger der X-GmbH im Rahmen eines mit dieser geschlossenen privatrechtlichen Nutzungsvertrags. Die vertragsgemäße Nutzung regelten §§ 1, 4 Abs. 1 wie folgt: „Gegenstand des Vertrages ist die Nutzungsüberlassung der Verkehrsinfrastruktur (Fährschiffanleger) der Gemeinde C an die X gegen Entgelt. Die X darf die ihr überlassene Verkehrsinfrastruktur für die Erbringung ihrer ÖPNV Fährverkehre und ihr touristisches Angebot nutzen.“ Das Entgelt für die Leistung der Klägerin betrug ... € pro Jahr zzgl. der Umsatzsteuer in gesetzlicher Höhe; ab dem 1. Januar 2016 erhöhte sich das Entgelt auf ... € netto pro Jahr. Dieses Entgelt entsprach dem Preis, der für vergleichbare Leistungen im Bereich A entrichtet wurde. § 4 des Vertrages sah weiter vor, dass die Gemeinde C die Verkehrsinfrastruktur auch Dritten zur Verfügung stellen durfte, dass dabei die Belange der X jedoch Vorrang hatten und die Gemeinde sicher stellen musste, dass Dritte für die Nutzung des Anlegers ein Entgelt zu zahlen hatten. Diese Vereinbarung bezog sich allein auf die kommerzielle Nutzung Dritter (bspw. durch Betrieb einer weiteren Fährlinie) und nicht auf eine Nutzung durch bloßes Betreten oder Spazierengehen.

Die Finanzierung der planmäßigen Kosten für den Anleger in Höhe von ... € sollte wie folgt erfolgen:

V:	... €
Kreis G:	... €
M:	... €
Gemeinde C:	... €

Die V ist eine ..., welche das Projekt der Erneuerung des Fähranlegers mit Schreiben vom 6. August 2012 in ihr Förderprogramm aufnahm. Auf Antrag der Klägerin bewilligte sie mit Bescheid vom 23. Oktober 2012 zunächst eine Finanzierung in Höhe von ... €. Ausweislich des Bescheides wurde die Maßnahme als nach Art und Umfang zur Steigerung der Attraktivität und zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse des ÖPNV für erforderlich gehalten. Die Mittel wurden zweckgebunden zur Projektförderung vergeben und dienten zur anteiligen Deckung der notwendigen Ausgaben für die Erneuerung des Fähranlegers. Weitere Gelder wurden mit Bescheid vom 6. Mai 2013, sowie – nachdem die Gemeinde aufgrund der Verweigerung des Vorsteuerabzugs durch das Finanzamt um die Erhöhung der förderfähigen Kosten bat – mit Bescheid vom 18. Juli 2013 bewilligt.

Der Kreis G bewilligte durch Verwaltungsakt vom 12. Juli 2012 einen Zuschuss in Höhe von ... € für den Abbruch und die Erneuerung des Fähranlegers C. Der Bescheid nahm den Antrag der Klägerin sowie die Mitfinanzierung durch die V und die M in Bezug. Er sah ferner vor, dass der noch zu schließende Vertrag zwischen der Gemeinde C und der X-GmbH dem Kreis als Zuwendungsgeber zur Prüfung vorzulegen war; diese Pflicht diene ausweislich eines Schreibens des Kreises vom 30. Juli 2012 dem Nachweis, dass der Anleger tatsächlich im Rahmen des Personenverkehrs von der X angelaufen und genutzt wird. Die Zuschussbewilligung sollte unwirksam werden, wenn mit der Maßnahme nicht innerhalb eines halben Jahres nach der Ausstellung des Bescheides begonnen worden ist. Sollte die Finanzierung des Projekts nicht zustande kommen oder die M oder die Gemeinde C von dem zwischen ihnen geschlossenen öffentlich-rechtlichen Vertrag vom 15. September 2011 zurücktreten, so waren bereits geflossene Mittel der Kreiszuweisung unverzüglich zurückzuerstatten. Dem Bescheid waren die allgemeinen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung an kommunale Körperschaften sowie die allgemeinen Bewilligungsbedingungen des Kreises G für Investitionen beigelegt.

Der Zuschuss der M fußte auf dem im Bescheid des Kreises G in Bezug genommenen öffentlich-rechtlichen Vertrag zwischen der M und der Gemeinde C vom 15. September 2011. Dieser Vertrag sah in seiner Präambel vor, dass der betriebene Fähranleger in C aufgrund seines Betriebsalters und des baulichen Zustandes im notwendigen Maße abzubauen und zu erneuern war, und dass die Finanzierung des Vorhabens nach Förderung durch das Land, vertreten durch die V, durch Mittel der M und des Kreises G sowie der Gemeinde C dem Grunde nach gesichert sei. § 1 des Vertrags (Regelungen für die Gemeinde C) regelte u.a., dass die Klägerin vorbehaltlich einer Schlussfinanzierung die Bauherrenschaft des neu zu errichtenden Anlegers übernahm. In § 2 (Regelungen für die M) war u. a. vorgesehen, dass M für den im notwendigen Maße erforderlichen Abbruch des abgängigen Anlegers einschließlich dessen Finanzierung verantwortlich war und für die Gemeinde die Aufsicht über alle Grund- und nötigen besonderen Leistungen in Annäherung an die Honorarordnung für Architekten übernahm. Die Bauleitungs- und Baubetreuungskosten sollten von der M intern getragen. Auf Grundlage dieses Vertrages erstellte das Amt E für die Klägerin eine Zahlungsanforderung, ausweislich derer die Stadt M zunächst den Betrag von ... € zu leisten hatte; eine endgültige Abrechnung über den Restbetrag ist noch nicht erfolgt.

Die Klägerin erhielt im Streitzeitraum einen Teil der bewilligten Mittel vom Kreis G in Höhe von ... € (Wertstellungsdatum 23. April 2013; Buchungsdatum 23. April 2013).

In ihrer Umsatzsteuervoranmeldung für den April 2013 machte die Klägerin aufgrund von Rechnungen für bezogene Leistungen für die Errichtung des Fähranlegers Vorsteuern in Höhe von ... € geltend.

Im Zeitraum von Januar bis Mai 2013 fand bei der Klägerin eine Betriebsprüfung statt. Der Prüfer vertrat die Auffassung, die Anlegebrücke sei ein dem Gemeingebrauch gewidmetes Bauwerk. Die Errichtung der Brücke sei im Wege der Neuordnung und Umgestaltung der den Bürgern und

Touristen dienenden Gemeindeflächen und -wege im Strandbereich erfolgt. Im Hinblick auf den niedrigen Kostendeckungsbeitrag von unter 5 % komme der wirtschaftlichen Nutzung in Form von Entgelten der X nur eine geringe Bedeutung zu. Ein Vorsteuerabzug für die zu über 95 % nicht wirtschaftlichen Zwecken dienende Brücke komme nicht in Betracht. Die Klägerin dagegen vertrat die Auffassung, die Brücke diene ausschließlich als Zugang zu den Fährschiffen und damit zu 100 % der Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Da eine Einigung nicht erzielt werden konnte, versagte der Prüfer den Vorsteuerabzug in voller Höhe.

Mit Datum vom 29. Mai 2013 erging der streitgegenständliche Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat April 2013. In dem Bescheid wurde die Umsatzsteuer entsprechend der Auffassung des Betriebsprüfers auf 0,- € festgesetzt. Ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2013 ist bislang nicht ergangen.

Gegen den Bescheid wandte sich die Klägerin mit Einspruch vom 26. Juni 2013 und beantragte, die geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von ... € in voller Höhe anzuerkennen. Zur Begründung führte sie aus, der Fähranleger werde zu 100 % für die Vermietung an die X und damit vollständig unternehmerisch genutzt. Das sogenannte „Seebrücken-Urteil“ des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 22. Oktober 2002 (2 K 559/00) stehe dem nicht entgegen. Dort sei es um ein Bauwerk gegangen, welches ausschließlich als Anziehungs- und Besichtigungspunkt für Touristen und damit als Werbemittel für den Ort dienen sollte. Das Gericht habe explizit festgestellt, dass nicht die Absicht bestanden habe, Einnahmen aus einem Fähr- oder Schiffsbetrieb zu erzielen. Hier jedoch sei die Nutzung des Anlegers ausschließlich darauf ausgelegt, einen Fähranleger zu betreiben. Das Bauwerk sei von seiner Beschaffenheit her vollständig auf die Nutzung zum öffentlichen Personennahverkehr ausgelegt. Der Aufbau ermögliche es, mit dem kürzest möglichen und damit preisgünstigsten Bauwerk einen Fähreinstieg zu ermöglichen und gleichzeitig Barrierefreiheit zu sichern. Auch die verwendeten Materialien eigneten sich wenig zur Schaffung von touristischen Anziehungspunkten, sondern seien der Funktion des Fähranlegers zuzuordnen. Es sei nachvollziehbar, dass Spaziergänger – wie im Urteils-Fall des FG Mecklenburg-Vorpommern – ein ... m langes Bauwerk in ihren Weg einbezögen; hierzu lüden auch die Ausbuchtungen, die z. B. auf der Seebrücke in P vorgesehen seien, ein. Dass dies aber bei einer schlicht gehaltenen, rein der Funktion als Anleger untergeordneten optischen Darstellung eines Fähranlegers in C geschehe, dürfte eher zufälliger Natur sein. Auch tatsächlich sei festzustellen, dass ein Betreten des Anlegers zu Spaziergangs- und Besichtigungszwecken praktisch nicht erfolge. Dass die Nutzung ausschließlich dem ÖPNV diene, sei im Übrigen Voraussetzung für die Aufnahme in das Förderprogramm gewesen, die zu einer Förderung der Baukosten geführt habe. Auch das Urteil des BFH vom 11. Juni 1997 (XI R 65/95) gebiete keine andere Sichtweise, weil der BFH – im Gegensatz zum hier vorliegenden Fall – über öffentlich-rechtlich gewährte Sondernutzungsrechte zu entscheiden gehabt habe. Die dort betroffene Strandpromenade sei auf privatrechtlicher Grundlage überhaupt nicht nutzbar gewesen; vielmehr sei ein Verwaltungsakt erforderlich gewesen. Hier bestehe jedoch unstreitig ein privatrechtlicher Vertrag der Gemeinde C mit der X.

Nachdem das Finanzamt im Schreiben vom 24. Oktober 2013 die Auffassung vertrat, bei der Nutzungsüberlassung an die X handele es sich um eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit, wies die Klägerin weiter darauf hin, dass der öffentliche Personennahverkehr ein Katalogbetrieb gewerblicher Art sei. Außerdem sei Aufgabenträger für den ÖPNV der Kreis G und nicht die Gemeinde; diese überlasse lediglich die in ihrem Eigentum stehende Verkehrsinfrastruktur an die X. Der geschlossene Vertrag sei rein privatrechtlicher Natur, sodass eine hoheitliche Tätigkeit nicht gegeben sei. Dies stehe im Übrigen auch im Einklang mit dem Urteil des BFH vom 3. März 2011 (V R 23/10), wonach das Handeln auf privatrechtlicher Grundlage keine hoheitliche Tätigkeit begründen könne. Auch die Bedenken des Finanzamts, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Bauleistungen als Eingangsumsätzen und den Umsatz aus der Überlassung des Anlegers nicht bestehen könnte, könne nicht nachvollzogen werden. Gerade weil

die Aufwendungen deutlich höher seien als die Erlöse, sei aufgrund des bestehenden inneren Zusammenhangs sicher davon auszugehen, dass die Kosten Teil des Entgeltes seien. Im Übrigen werde auf das BFH-Urteil vom 24. April 2013 (XI R 25/10) verwiesen. Der BFH habe hierin die Notwendigkeit eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs verneint.

Mit Einspruchsentscheidung vom 19. März 2014 setzte der Beklagte die Umsatzsteuer auf ... € herab. Im Übrigen wies er den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er an, die Klägerin handle bei der Nutzungsüberlassung des Anlegers an die X auf privatrechtlicher Grundlage und sei somit als Unternehmerin anzusehen. Entscheidungserheblich für die Höhe der berücksichtigungsfähigen Vorsteuer sei jedoch, inwieweit die Eingangsleistung (Errichtung des Anlegers) für das Unternehmen erbracht werde. Die A genauso wie der Straßenaufbau (Brücke mit Anleger) dem öffentlichen Gemeingebrauch gewidmet; demnach handele es sich bei dem Fähranleger um ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut. Die Vorsteuer sei folglich aufzuteilen, wobei der Anteil der nicht abzugsfähigen Vorsteuern zu schätzen sei. Als Anhaltspunkt für die Aufteilung dienten die Herstellungskosten des Anlegers. Die Nutzungsdauer für eine Wasserbrücke mit Betonkonstruktion sei laut AfA-Tabelle mit 30 Jahren anzusetzen. Damit beliefen sich die Herstellungskosten pro Jahr auf ... €. Da davon auszugehen sei, dass das Entgelt so berechnet sei, dass wenigstens die anteiligen Kosten hiervon gedeckt seien, ergebe sich durch die Gegenüberstellung der jährlichen Abschreibung und der erwirtschafteten Umsätze aus der Nutzungsüberlassung (... €) ein Anteil der unternehmerischen Nutzung an der Gesamtnutzung in Höhe von 7,69 %. Für den Voranmeldungszeitraum April 2013 sei somit eine Vorsteuer in Höhe von 7,69 % von ... €, also ... € abzugsfähig.

Hiergegen wendet sich die Klägerin mit ihrer am 24. April 2014 bei Gericht eingegangenen Klage. Die Klägerin sei bei richtlinienkonformer Auslegung von § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG unternehmerisch tätig, soweit eine Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage nachhaltig gegen Entgelt ausgeübt werde (Verweis auf BFH-Urteil vom 3. März 2011, V R 23/10). Soweit das Finanzamt meine, es liege – teilweise – eine hoheitliche Nutzung vor, greife dies nicht durch. Die vom Beklagten angeführte Widmung der genutzten Wasserfläche für die Öffentlichkeit schaffe zwar die rechtliche Grundlage für einen Gemeingebrauch, stelle jedoch die Art der Nutzung des Anlegers nicht dar. Aus § 19 des Nutzungsvertrages zwischen der Y und der Klägerin folge nichts anderes. Hierin werde zwar für eine Entgeltfreiheit der Nutzung durch die Klägerin eine gleichfalls kostenlose Nutzung des Fähranlegers durch die Öffentlichkeit verlangt. Diese Regelung sei jedoch direkt mit der Nutzung für den öffentlichen Personennahverkehr verknüpft; eine Nutzung für andere (hoheitliche) Zwecke könne daraus nicht abgeleitet werden. Die Nutzung durch die Öffentlichkeit sei der Nutzung für den öffentlichen Personennahverkehr vielmehr immanent. Auch der Verweis des Finanzamts auf ein angebliches Missverhältnis zwischen dem Entgelt und den Herstellungskosten greife nicht durch. Das Finanzamt erkläre nicht, was die Frage der Finanzierung der Baumaßnahme mit der Nutzung des Fähranlegers zu tun habe. Tatsächlich sei es vielmehr so, dass die Nutzung zwar durch die Öffentlichkeit erfolge, dass

dies aber im Rahmen des ÖPNV zwangsläufig sei. Hierin fügten sich die Verträge mit der Y und der X nahtlos ein. So habe die Gemeinde selbst folgerichtig in § 4 Abs. 1 des Nutzungsvertrages mit der X eine Beschränkung der Nutzung des Anlegers auf den ÖPNV vereinbart. Das gleiche Bild zeichne auch der Zuwendungsbescheid der V ab, der einen Zuschuss zu den Baukosten von der Verwendung des Anlegers für den ÖPNV abhängig mache. Auch um diesen Zuschuss nicht zu gefährden, müsse die Nutzung des Anlegers zwar für die Öffentlichkeit, dies aber nur im Rahmen des öffentlichen Personennahverkehrs erfolgen. Trotz der juristisch eindeutigen Nutzungsverhältnisse werde es der Gemeinde praktisch natürlich nicht möglich sein, zu verhindern, dass ein zufälliges Betreten des Anlegers durch Spaziergänger erfolge. Dies allerdings sei bei vergleichbaren Betrieben ebenso, ohne dass dadurch der Charakter des Anlegers verändert werde. Im Übrigen sei hierin auch keine planmäßige Nutzung zu sehen, sondern vielmehr ein zufälliger Mitaufenthalt. Auch sei darauf hinzuweisen, dass es sich bei dem

Fähranleger gar nicht um einen Bestandteil der A handle, da der Anleger lediglich Scheinbestandteil sei. Die Brücke sei auch nicht dem öffentlichen Verkehr gewidmet. Denn der Umfang des Gemeingebrauchs der A ergebe sich – anders als die Einspruchsentscheidung meint – aus .... Unter den dort definierten Gemeingebrauch fällt der im Eigentum der Gemeinde C stehende, nicht zur A zählende Fähranleger ersichtlich nicht. Nach alledem komme eine Aufteilung nicht in Betracht. Soweit der BFH in seinem Urteil vom 16. September 2015 (XI R 27/13) über eine Vorsteueraufteilung entschieden habe, habe dies daran gelegen, dass die Eingangsleistungen den Ausgangsleistungen nicht eindeutig zuordenbar gewesen seien. Hier liege der Fall insofern anders, als die Eingangsleistungen vollständig auf die zu erbringende Ausgangsleistung ausgerichtet seien. Der Anleger sei speziell und ausschließlich auf die Anforderungen der Schifffahrt ausgelegt. Auch der im Urteil des EuGH vom 12. Mai 2016 (C-520/14) entschiedene Fall sei mit dem hier vorliegenden Sachverhalt nicht vergleichbar. Hier seien durchaus alle entstandenen Kosten gedeckt, da neben dem Entgelt die Investitionszuschüsse zu berücksichtigen seien. Außerdem stelle der EuGH nicht ausschließlich auf die Höhe des vereinbarten Entgelts ab, sondern fordere, dass alle Umstände zu würdigen seien. So sei z. B. festgestellt worden, dass nur ein Teil der Leistungsempfänger überhaupt ein Entgelt zu zahlen gehabt habe. Da jedoch sämtliche Umstände, unter denen die Klägerin ihre Leistung erbringe, denen entsprächen, unter denen diese Leistung auch sonst erbracht würden, gelange man im Gegensatz zur Auffassung des Finanzamts mit der gleichen Gesamtwürdigung in diesem Fall zu einem anderen Ergebnis. Zur Frage der Entgelthöhe sei zudem auf den neu (ab 1. Januar 2017) ins Gesetz eingefügte § 2 b UStG zu verweisen, wonach der hier vorliegende Umsatz unabhängig von der Höhe des Entgelts als steuerpflichtig eingeordnet werde. Abschließend werde auf das im Erörterungstermin besprochene Urteil des EuGH vom 22. Oktober 2015 (C-126/14, „Sveda“) verwiesen. Die Besonderheit dieses Urteils habe u. a. darin gelegen, dass dort eine kostenlose Nutzung des herzustellenden Freizeitweges durch die Öffentlichkeit unschädlich gewesen sei. Dabei sei die Nutzung des Freizeitweges sogar ein wesentlicher Nutzungsinhalt und nicht wie hier nur ein notwendiger Ausfluss zum Betreten der anlegenden Fähre gewesen. Darüber hinaus sei es dort auch unschädlich gewesen, dass 90 % der Investitionskosten durch einen Investitionszuschuss abgedeckt gewesen seien. Soweit das Finanzamt auf das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 13. März 2015 (9 K 2732/13) Bezug nehme, werde darauf verwiesen, dass dieses Urteil ungeachtet der eingelegten Revision die klägerische Auffassung bestätige. Darüber hinaus verkenne das Finanzamt, dass hier durch das Entgelt eine Vollfinanzierung erfolge und es sich daher nicht um ein symbolisches Entgelt handle. Außerdem werde der übliche Marktpreis für eine solche Überlassung verlangt und entrichtet.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat April 2013 vom 29. Mai 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19. März 2014 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer von -23,08 € um 277,13 € verringert und damit auf -300,21 € festgesetzt wird.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

In Anlehnung an das BFH-Urteil vom 3. März 2011 (V R 23/10) sei davon auszugehen, dass der Gemeinde aus der Sanierung der Brücke die Vorsteuerbeträge insoweit zustünden, als sie mit der Überlassung an die X unternehmerisch tätig werde. In Ermangelung eines anderen Aufteilungsmaßstabes sei die abzugsfähigen Vorsteuern durch Gegenüberstellung der Investitionskosten und des für die Nutzungsüberlassung erzielten Entgelts zu ermitteln. Dabei sei es unerheblich, ob tatsächlich eine (gesetzliche) Widmung für die Öffentlichkeit vorliege. Die Klägerin beabsichtige die Brücke als Fähranleger zu nutzen und gleichzeitig die Brücke der

Öffentlichkeit zugänglich zu machen (Verweis auf § 19 des Nutzungsvertrages mit Y). Eine hundertprozentige unternehmerische Nutzung folge daraus nicht. Hinsichtlich des Urteils des EuGH vom 12. Mai 2016 (C-520/14) sei darauf hinzuweisen, dass der EuGH nicht nur darauf abstelle, dass zwischen Leistung und Gegenleistung ein ausgewogenes Verhältnis vorliegen müsse; vielmehr weise der EuGH auch auf einen großen Unterschied zu den Umständen, unter denen die Tätigkeit der Personenbeförderung üblicherweise vorgenommen werde. So biete die Gemeinde dort keine Leistungen auf dem allgemeinen Markt an, sondern trete selbst als Endverbraucher der Beförderungsleistung in Erscheinung und stelle sie den Eltern von Schülern im Rahmen der Daseinsvorsorge zur Verfügung. Auch die Klägerin erbringe mit der Anlegebrücke keine Leistungen am allgemeinen Markt, denn eine Nichtteilnahme am Markt werde insbesondere durch den Umstand belegt, dass die Gemeinde nur einen kleinen Prozentsatz der Kosten ihrer Eingangsleistungen durch die Erhebung von Beiträgen auf ihre Ausgangsleistungen wieder hereinhole. Ein solches Verhalten sei untypisch für einen Marktteilnehmer. Eine Tätigkeit, die innerhalb des normalen Mehrwertsteuersystems aufgrund der Struktur von Einzelkosten und Preisen nur zu Steuererstattungen führe, führe nicht zu einer Besteuerung des namensgebenden Mehrwerts, weil ein solcher strukturell gar nicht produziert werden könne. Sofern die Klägerin auf das Urteil des FG Baden-Württemberg vom 13. März 2015 (9 K 2732/13) Bezug nehme, werde darauf hingewiesen, dass Revision eingelegt worden sei (Az. des BFH XI R 2/15). Der BFH beschäftige sich dort mit der Frage, ob ein Leistungsaustausch vorliege, oder ob lediglich symbolische Entgelte gezahlt würden, die nicht ausreichten, um von einer Entgeltlichkeit auszugehen.

Der Berichtersteller hat mit den Beteiligten einen Termin zur Erörterung der Sach- und Rechtslage durchgeführt.

### **Entscheidungsgründe:**

Die Klage ist unbegründet. Der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat April 2013 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin daher nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO.

#### **I.**

Die Tätigkeit der Klägerin ist in vollem Umfang als unternehmerisch einzuordnen, so dass ihr der begehrte Vorsteuerabzug in Höhe von ... € auch in vollem Umfang zusteht (dazu 1.). Jedoch ist im Streitzeitraum April 2013 aufgrund der erfolgten Zahlung des Kreises G in Höhe von ... € eine Umsatzsteuerverbindlichkeit der Klägerin entstanden – und mit den zu gewährenden Vorsteuern zu saldieren – so dass im Ergebnis eine Verringerung der Umsatzsteuer-Festsetzung im streitigen Voranmeldungszeitraum nicht in Betracht kommt (dazu 2.).

#### **1.**

Der Klägerin steht der Vorsteuerabzug in Höhe von ... € zu.

a) Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes - UStG - kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Ausgeschlossen ist der

Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG für Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet. Diese Vorschriften beruhen auf Art. 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie - MwStSystRL), wonach der Steuerpflichtige, der Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt ist, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, von der von ihm geschuldeten Steuer abzuziehen. § 15 UStG ist entsprechend dieser Bestimmung richtlinienkonform auszulegen (vgl. BFH-Urteil vom 3. Juli 2008 V R 51/06, BStBl. II 2009, 213 zu Art. 17 Abs. 2 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern - Richtlinie 77/388/EWG).

b) Nach diesen Grundsätzen macht die Klägerin die streitigen Vorsteuern in Höhe von ... € zu Recht geltend. Die Vorsteuern resultierten aus Eingangsrechnungen von anderen Unternehmen im Zusammenhang mit der Errichtung der Anleгеbrücke. Mit der Errichtung und Vermietung dieser Anleгеbrücke plante die Klägerin unternehmerisch tätig zu werden und steuerpflichtige (Vermietungs-) Umsätze zu erbringen.

aa) Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG grds. nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch und damit wirtschaftlich tätig. Bei diesen Betrieben handelt es sich gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 4 des Körperschaftsteuergesetzes - KStG - um alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen, wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen und eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich (§ 4 Abs. 1 KStG). Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe), gehören nach § 4 Abs. 5 KStG nicht dazu. Diese Vorschriften sind, unter Berücksichtigung von Art. 13 MwStSystRL, richtlinienkonform auszulegen. Nach dieser Vorschrift gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Leistungen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Falls sie jedoch solche Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, gelten sie hierfür als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Somit ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts bei richtlinienkonformer Auslegung von § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. § 4 KStG dann Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche und damit eine nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausübt, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt. Handelt die juristische Person des öffentlichen Rechts dabei auf privatrechtlicher Grundlage durch Vertrag, kommt es auf weitere Voraussetzungen nicht an (vgl. BFH-Urteile vom 10. November 2011 V R 41/10, BFHE 235, 554 und vom 3. März 2011 V R 23/10, BStBl. II 2012, 74; BFH-Beschluss vom 19. März 2014, XI B 126/13, juris).

bb) Mit der Errichtung der streitgegenständlichen Anleгеbrücke in C sowie der sich daran anschließenden steuerpflichtigen Vermietung an die X für Zwecke des Personennahverkehrs plante die Klägerin, nachhaltig entgeltliche Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage zu erbringen und damit eine wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen auszuüben, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung wirtschaftlich heraushebt.

cc) Der unternehmerischen Nutzung des Fähranlegers stand dabei nicht – auch nicht teilweise – der Umstand entgegen, dass die Gemeinde die notwendigen Land- und Wasserflächen gem. § 19 des Überlassungsvertrags mit der Y nur dann unentgeltlich überlassen bekam, wenn die Anlagen kostenlos von der Öffentlichkeit genutzt werden konnten. Dies, so wie die Tatsache, dass auch tatsächlich die Nutzer des Fährverkehrs sowie Spaziergänger die Anlegebrücke kostenlos betreten konnten, führt nicht zu einer (teilweisen) hoheitlichen Nutzung. Zwar hat der BFH in seinem Urteil vom 3. März 2011 (V R 23/10, BStBl. II 2012, 74) entschieden, dass eine Gemeinde, die auf ihrem Marktplatz eine wirtschaftliche Tätigkeit in Gestalt eines Wochenmarktes ausübt, diesen Platz – den sie öffentlich-rechtlich gewidmet und als Straßenbaulastträgerin in ihr Verzeichnis für öffentliche Gemeindestraßen aufgenommen hatte – teilweise auch hoheitlich nutze. Eingangsleistungen für die Sanierung des Marktplatzes dienten somit nach Auffassung des BFH sowohl der nichtwirtschaftlichen als auch der wirtschaftlichen Tätigkeit, so dass der Gemeinde nur ein anteiliger Vorsteuerabzug zustand.

Im Streitfall jedoch ist eine öffentlich-rechtliche Widmung der Anlegebrücke durch einen Verwaltungsakt sowie eine Aufnahme derselben in ein Verzeichnis für öffentlich-rechtliche Gemeindestraßen nicht ersichtlich. Auch kann eine hoheitliche Widmung der Anlegebrücke nicht aus den Regelungen des ... abgeleitet werden. Die streitige Anlegebrücke, welche gemäß § 17 Abs. 2 des Vertrages mit der Y nach Vertragsende vom Nutzer wieder zu beseitigen ist, stellt einen Scheinbestandteil (§ 95 Abs. 1 BGB) im Bereich der A dar. Sie ist als im Eigentum der Gemeinde stehendes Bauwerk nicht von dem in ... definierten Gemeingebrauch erfasst. Der Grund für die kostenlose Benutzungsmöglichkeit der Anlage basiert im Streitfall lediglich darauf, dass die X – mag dies in Ansehung von § 19 des Überlassungsvertrags auch im Interesse der Klägerin gewesen sein – die von ihr gemietete Anlage ihren Kunden zum Erreichen des Anlegers frei zugänglich machte und dabei rein faktisch auch das kostenlose Betreten von Spaziergängern (Nichtkunden) duldete. Eine hoheitliche Nutzung durch die Gemeinde wird durch diese Form Verwendung der Anlegebrücke durch die Mieterin nicht begründet.

Für dieses Ergebnis spricht auch das Urteil des EuGH vom 22. Oktober 2015 (C-126/14 „Sveda“, HFR 2015, 1188). Danach ist Art. 168 der MwStSystRL dahin auszulegen, dass er einem Steuerpflichtigen das Recht zum (vollen) Abzug auch solcher Vorsteuerbeträge gewährt, die bei der Herstellung oder dem Erwerb von Investitionsgütern entrichtet wurden, welche zwar unmittelbar dazu bestimmt sind, von der Öffentlichkeit kostenfrei genutzt zu werden, die aber zugleich als Mittel angesehen werden können, Besucher dazu zu bewegen, einen Ort aufzusuchen, an dem der Steuerpflichtige plant, in Ausübung seiner wirtschaftlichen Tätigkeit Gegenstände und/oder Dienstleistungen anzubieten. Die in dieser Rechtsprechung aufgestellten Grundsätze sind auch auf den Streitfall übertragbar, da die kostenfreie Nutzung durch die Öffentlichkeit letztlich maßgeblich als Mittel dazu diente, den Kunden das Erreichen der Fähren zu ermöglichen und das streitige Bauwerk damit als Fähranleger für den ÖPNV nutzbar zu machen und für diese Zwecke zu vermieten. Dass die Anlegebrücke dabei sowohl durch Nutzer als auch Nichtnutzer des Fährverkehrs betreten werden konnte, steht dem Vorsteuerabzug nicht entgegen.

dd) Eine (teilweise) hoheitliche Nutzung ist auch nicht unter Berücksichtigung des Urteils des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 22. Oktober 2002 (2 K 559/99, EFG 2003, 577, „Seebrückenurteil“) zu erkennen. In diesem Urteil nahm das Gericht eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit im Hinblick auf eine Seebrücke an, da es an einer hinreichenden Zuordnungsentscheidung der streitigen Seebrücke zu einem Betrieb gewerblicher Art („Fremdenverkehr“) gemangelt habe. In dem dem Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern

vorgelegenen Fall ging es jedoch um ein Bauwerk, welches ausschließlich als Anziehungs- und Besichtigungspunkt für Touristen und damit als Werbemittel für den Ort dienen sollte. Das Gericht stellte dabei fest, dass eine konkrete bauliche und wasserrechtliche Planung in Bezug auf die Eröffnung eines Fähr- und Schiffsbetriebes nicht vorgelegen habe. Es seien keine Schiffslandeplätze an der Seebrücke eingerichtet worden; dafür hätten von Anfang an die baulichen und wasserrechtlichen Voraussetzungen sowie der erforderliche Tiefgang des vorhandenen Gewässers gefehlt.

Die hier streitige Anlegebrücke der Klägerin dagegen war nach Überzeugung des Senats – wie auch die baufällige Vorgängerbrücke – von Anfang an maßgeblich dazu bestimmt, als Fähranleger zum Zwecke des Personennahverkehrs vermietet zu werden. Hierfür spricht die gesamte Gestaltung der Anlage, die sich dadurch auszeichnet, dass sie in ihrer Breite, Länge und Ausstattung auf den Fährbetrieb ausgelegt ist, dass sie bis zu einem für den Fährverkehr erforderlichen Tiefgang in die A gebaut wurde, und dass sie aufgrund ihrer schlichten optischen Gestalt und der verwendeten Materialien nicht in besonderem Maße als Anziehungs- und Besichtigungspunkt für Touristen zu dienen geeignet ist.

ee) Dem Vorsteuerabzug steht auch nicht die Höhe des mit der X vereinbarten Entgelts entgegen.

Zwar war dieses Entgelt mit ... € bzw. ... € netto pro Jahr im Hinblick auf die Errichtungskosten von über ... € gering. Dennoch mangelt es insoweit nicht an einer Vermietungsleistung „gegen Entgelt“. Denn für eine Entgeltlichkeit reicht es aus, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (vgl. EuGH-Urteil vom 12. Mai 2016, C-520/14 - „Gemeente Borsele“ - BFH/NV 2016, 1134). Dabei ist es unerheblich, ob die Vergütung dem Wert der Leistung entspricht (vgl. etwa EuGH-Urteil vom 20. Januar 2005, C-412/03 - „Hotel Scandic Gasabäck“ - BFH/NV-Beilage 2005, 90; BFH-Urteil vom 19. Juni 2011, XI R 8/09, BFHE 234, 455), oder ob die wirtschaftliche Tätigkeit zu einem Preis unter dem Selbstkostenpreis ausgeführt wird (EuGH-Urteil vom 12. Mai 2016, C-520/14 - „Gemeente Borsele“ - BFH/NV 2016, 1134). Maßgeblich für die Annahme eines Leistungsaustauschs ist lediglich, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht. Dieser Zusammenhang ist im Streitfall aufgrund des Abschlusses des privatrechtlichen Vertrags zwischen der Klägerin und der X begründet. Zudem ist darauf hinzuweisen, dass das erzielte Entgelt – auch wenn es die angefallenen Kosten nicht decken mag – dem Preis entsprach, welcher für vergleichbare Leistungen im Bereich A entrichtet wurde. Somit kann der Preis für die Überlassung eines Fähranlegers im Bereich A als marktüblich angesehen werden. Hierin unterscheidet sich der Streitfall auch von dem Urteil des FG Baden-Württemberg vom 13. März 2015 (9 K 2732/13, juris) zugrunde liegenden Sachverhalt. In dem dort zu entscheidenden Fall ging es insbesondere um die Frage, ob die streitgegenständliche Leistung (Überlassung einer Sporthalle) – welche die Klägerin an ihre eigenen Mitglieder erbracht hatte – unentgeltlich erfolgte und die nach der Entgeltordnung zu zahlenden Beträge lediglich der Abgeltung der (anteiligen) Betriebskosten der Sporthalle dienten. Diese Frage stellt sich bei der marktüblichen Vermietung des Fähranlegers nicht.

Das von der Klägerin erzielte Vermietungsentgelt führt auch nicht zu der Annahme, dass es an einer wirtschaftlichen Tätigkeit – also an einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen – mangelt. Zwar hat der EuGH im Urteil vom 12. Mai 2016 (C-520/14 - „Gemeente Borsele“ - BFH/NV 2016, 1134) festgestellt, dass es an einer wirtschaftlichen Tätigkeit mangle, wenn die mit der Tätigkeit erzielten Erträge nur einen kleinen Teil der anfallenden Kosten decken, zu zahlende Beiträge nicht von jedem Nutzer der erbrachten Leistung geschuldet werden,

insgesamt nur 3 % der gesamten Kosten gedeckt werden, der verbleibende Teil mit öffentlichen Mitteln finanziert werde und sich damit die Bedingungen, unter denen die Dienstleistung erbracht werde, von denen unterschieden, unter denen die Tätigkeit üblicherweise vorgenommen werde. Jedoch erfolgt die planmäßige Nutzung der hier streitigen Anlegebrücke – anders als im vorbenannten Urteil – ausschließlich entgeltlich, da eine planmäßige unentgeltliche Nutzung des Anlegers für Zwecke des Personennahverkehrs durch eine andere Person (Fährgesellschaft) weder zulässig war (vgl. § 4 Abs. 4 des Vertrages zwischen Klägerin und der X), noch tatsächlich erfolgte. Auch entsprach das Entgelt demjenigen, welches für vergleichbare Leistungen im Bereich A erhoben wurde und war damit unter den örtlichen Gegebenheiten als marktüblich anzusehen. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass die Klägerin mit der Errichtung des Fähranlegers zur Weitergabe für den Personennahverkehr auch weitere – über die Mieterträge hinausgehende – Entgelte vereinnahmte. Denn die Errichtung erfolgte auch in einem Leistungsaustauschverhältnis zwischen der Klägerin und mindestens dem Kreis G, dessen im Streitzeitraum gezahlter Zuschuss als Entgelt für eine steuerbare Leistung der Klägerin zu werten ist (dazu sogleich). Damit erfolgte die Finanzierung des Fähranlegers zu einem deutlich größeren Teil als zu 3 % aus zu versteuernden Entgelten.

2.

Die Klage hat dennoch keinen Erfolg, weil die von der Klägerin durchgeführte Errichtung des Fähranlegers zum Zwecke der Vermietung an die X eine steuerbare Leistung im Sinne des § 1 UStG darstellte, welche die Klägerin als Unternehmerin i. S. des § 2 UStG gegenüber dem Kreis G erbrachte und dafür im April 2013 eine Gegenleistung – ein Entgelt i. S. d. § 10 Abs. 1 UStG – in Höhe von ... € erhielt. Die insoweit im Streitzeitraum entstandene Umsatzsteuer war mit den zu gewährenden Vorsteuern zu saldieren, sodass im Ergebnis eine Verringerung der Umsatzsteuerfestsetzung nicht in Betracht kam.

a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Für das Vorliegen einer entgeltlichen Leistung, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar ist, sind nach der Rechtsprechung des EuGH sowie des BFH im Wesentlichen folgende gemeinschaftsrechtlich geklärte Grundsätze zu berücksichtigen:

Zwischen der Leistung und einem erhaltenen Gegenwert muss ein unmittelbarer Zusammenhang bestehen (vgl. EuGH-Urteil vom 21. März 2002, C-174/00, BFH/NV, Beilage 2002, BFH-Urteil vom 18. Dezember 2008, V R 38/06, BStBl II 2009, m.w.N.). Dieser unmittelbare Zusammenhang muss sich aus einem zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnis ergeben, in dessen Rahmen die Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung den Gegenwert für die Leistung bildet (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2008, V R 38/06, BStBl II 2009, 749 m.w.N.). Dabei muss der Leistungsempfänger identifizierbar sein und einen Vorteil erhalten, der einen Kostenfaktor in seiner Tätigkeit bilden könnte und damit zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt (BFH-Urteil vom 21. April 2005, V R 11/03, BStBl II 2007, 63 m.w.N.; BFH-Urteil vom 9. November 2006, V R 9/04, BStBl II 2007, 285 m.w.N.).

Wird einem Unternehmer für seine Tätigkeit (Leistung) ein Geldbetrag gezahlt, ist für die Beantwortung der Frage, ob die Leistung derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet, auf die Vereinbarungen des Leistenden mit dem Zahlenden oder den Bewilligungsbescheid abzustellen (vgl. m.w.N. BFH-Urteil vom 10. August 2016, XI R 41/14, BFH/NV 2017, 238). Wenngleich ein synallagmatisches Vertragsverhältnis für die

Annahme eines Leistungsaustauschs nicht konstitutiv ist, sind die Voraussetzungen für eine entgeltliche Leistung bei einem gegenseitigen Vertrag regelmäßig erfüllt. Dann besteht zwischen der erbrachten Leistung und dem empfangenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang, und es steht der Leistungsempfänger aufgrund der vertraglichen Beziehung fest. Bei Leistungen, zu deren Ausführungen sich die Vertragsparteien verpflichtet haben, liegt auch der erforderliche Leistungsverbrauch grundsätzlich vor (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 2005, V R 17/02, BFH/NV 2005, 1394).

Unerheblich für die Annahme eines Leistungsaustausches ist, ob der Leistungsempfänger die bezogene Leistung tatsächlich verwendet und gegebenenfalls zu welchem Zweck er dies tut (BFH-Urteil vom 18. Januar 2005, V R 17/02, BFH/NV 2005, 1394). Ferner steht es einem Leistungsaustausch nicht entgegen, wenn der Unternehmer mit der Tätigkeit (auch) einen eigenen Zweck verwirklicht; die wirtschaftliche Tätigkeit wird nicht durch eine gleichzeitig im eigenen Interesse durchgeführte (ggf. ideelle) Betätigung verdrängt (BFH-Urteil vom 22. April 2015, XI R 10/14, BStBl II 2015, 862). Ebenso ist die Bezeichnung der Zuwendung (z.B. „Zuschuss“, „Spende“) unerheblich, sowie die Frage, ob das Entgelt dem Wert der Leistung entspricht oder nicht (BFH-Urteil vom 22. April 2015, XI R 10/14, BStBl II 2015, 862). Und schließlich ist unbeachtlich, ob es sich bei einer vom Leistenden übernommenen Aufgabe um eine Pflichtaufgabe einer Körperschaft handelt oder nicht (BFH-Urteil vom 19. November 2009, V R 29/08, BFH/NV 2010, 701). Keine Leistung gegen Entgelt liegt dagegen vor, wenn der „Zuschuss“ lediglich der Förderung des Zahlungsempfängers im allgemeinen Interesse dient und nicht Gegenwert für eine steuerbare Leistung des Zahlungsempfängers an den Geldgeber sein soll (vgl. BFH-Urteil vom 18. Dezember 2008, V R 38/06, BStBl II 2009, 749).

Auf dieser Grundlage hat der BFH im Hinblick auf Zahlungen der öffentlichen Hand u.a. entschieden, dass diese auch dann ein Entgelt für steuerbare Leistungen sein können, wenn der Zahlungsempfänger im Auftrag des Geldgebers eine Aufgabe aus dessen Kompetenzbereich übernimmt und die Zahlung damit zusammenhängt (vgl. mit zahlreichen Nachweisen und Beispielen BFH-Urteil vom 22. April 2015, XI R 10/14, BStBl II 2015, 862). Zum Betrieb von Schwimmbädern hat der BFH mit Urteil vom 19. November 2009 (V R 29/08, BFH/NV 2010, 701) entschieden, dass ein Leistungsaustausch vorliegt, wenn sich eine KG gegenüber einer Stadt verpflichtet, ein Schwimmbad zu betreiben und dafür Zuschüsse erhält, oder wenn ein Unternehmer von einer Stadt ein Grundstück erwirbt, sich dabei zugleich verpflichtet, auf dem Grundstück ein Schwimmbad nach bestimmten Maßgaben zu errichten und dafür Gelder von der Stadt erhält (BFH-Urteil vom 11. Februar 2010, V R 30/08, BFH/NV 2010, 2125). Mit Urteil vom 10. August 2016 (XI R 41/14, BFH/NV 2017, 238) hat der BFH entschieden, dass ein Unternehmer, der die einem kommunalen Zweckverband nach Landesrecht obliegende Pflicht zur Versorgung der Bevölkerung mit Trinkwasser übernimmt und dafür einen Anspruch gegen den Zweckverband auf Weiterleitung von Fördermitteln erlangt, eine steuerbare Leistung gegen Entgelt erbringt.

b) Nach diesen Grundsätzen handelt es sich bei der Zahlung des Kreises G um ein Entgelt für eine steuerpflichtige Leistung der Klägerin, weil ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Errichtung der Anlegebrücke zum Zwecke der Überlassung für den Personennahverkehr und dem (anteiligen) Zuschuss von ... € bestand. Dies ergibt sich zur Überzeugung des Senats aus einer Auslegung des Bewilligungsbescheids unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls. Bei der insoweit gemäß §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) vorzunehmenden Ermittlung des Inhalts des Bewilligungsbescheides sind die Erklärungen jeweils grundsätzlich so auszulegen, wie sie im konkreten Fall nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung der Verkehrssitte sowie der maßgeblichen Begleitumstände zu verstehen waren.

Dabei ist im Ausgangspunkt darauf hinzuweisen, dass der Kreis G gemäß § 2 des Gesetzes über

den öffentlichen Personennahverkehr in Schleswig-Holstein (ÖPNVG) grundsätzlich Aufgabenträger für den öffentlichen Personennahverkehr (ÖPNV) in seinem Gebiet ist. Der Fährverkehr, welcher die Anlegebrücke der Klägerin und verschiedene weitere Stationen auf den Gebieten der M und des Kreises G anfährt, kommt u.a. dem ÖPNV im Kreis G zugute. Die Förderung eben dieses ÖPNV ist auch Gegenstand des zwischen der M und der Klägerin geschlossenen öffentlich-rechtlichen Vertrags, in welchem die Vertragsparteien maßgebliche Modalitäten zur Errichtung der Anlegebrücke der Klägerin vereinbarten.

Der Bewilligungsbescheid des Kreises G knüpfte ausdrücklich an diesen öffentlich-rechtlichen Vertrag an und stellte die Bewilligung des Zuschusses unter die Bedingung, dass keine der Parteien von dem Vertrag zurücktrat. Soweit ein Rücktritt erfolgte, oder die Finanzierung des Gesamtprojekts nicht zustande kam, waren auch bereits geflossene Mittel der Kreiszusweisung unverzüglich zurückzuerstatten. Bereits in dieser Regelung zeigt sich, dass die Förderung allein und konkret durch die Errichtung des Fähranlegers ausgelöst werden sollte und der Kreis seine Zahlung um der Errichtung willen – und nicht zur bloßen „allgemeinen Förderung“ der Klägerin – erbracht hat.

Unerheblich ist entsprechend den vorbenannten Grundsätzen, ob der Kreis seinerseits einen durchsetzbaren Primäranspruch auf die Errichtung des Anlegers hatte; entscheidend ist allein, dass die Zahlung den Gegenwert für die Errichtung der Anlage bildete. Auch ist unerheblich, dass die Errichtung des Fähranlegers auch der Gemeinde selbst und anderen – z.B. der Mieterin X oder der M – zugutekam, oder dass die Anlage durch weitere Geldgeber mitfinanziert wurde. Denn die Verfolgung auch eigener Zwecke ist für die Annahme eines Leistungsaustauschs ebenso unschädlich wie die Tatsache, dass eine im Austauschverhältnis stehende Leistung zugleich im (wirtschaftlichen) Interesse anderer erfolgt bzw. durch andere (mit-)finanziert wird.

Weiterhin regelte der Zuwendungsbescheid, dass der noch zu schließende Vertrag zwischen der Gemeinde C und der X dem Kreis als Zuwendungsgeber vorzulegen sei. Diese Klausel diene ersichtlich dazu, dem Kreis einen Nachweis dafür zu verschaffen, dass der Fähranleger tatsächlich im Rahmen des Personenverkehrs von der X angelaufen und genutzt wird. Die Regelung bekräftigt das Verständnis, wonach sich die Fördergelder nicht als allgemeine Zuschüsse für die Gemeinde darstellten, sondern konkret der Errichtung des streitgegenständlichen Fähranlegers mit dem Ziel dienten, dass dieser der X zum Betrieb der Schifffahrt überlassen wird. Wäre es dem Kreis lediglich auf eine allgemeine Förderung der Klägerin angekommen, wäre eine derartige Verknüpfung der Zahlung mit den von der Klägerin vorzunehmenden Handlungen nicht erforderlich gewesen. Der von der Klägerin empfangene Zuschuss bildet damit den Gegenwert (das Entgelt) im Sinne von § 10 Abs. 1 UStG für die gegenüber dem Kreis erbrachte Leistung.

c) Die Steuer ist im Hinblick auf den gezahlten Betrag von ... € im maßgeblichen Streitzeitraum entstanden. Zwar wurde das gesamte Bauprojekt nicht im April 2013 abgeschlossen, so dass eine Entstehung der Steuer gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 1 UStG nicht in Betracht kam. Auch sind auf die Aufklärungsverfügung des Berichterstatters vom 12. Oktober 2016 keine Umstände vorgetragen worden, die Hinweise auf eine Entstehung der Steuer aufgrund von Teilleistungen i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 2, 3 UStG geben. Jedoch ist der vom Kreis G geleistete Betrag in Höhe von ... € im April 2013 vereinnahmt worden, so dass die Umsatzsteuer insoweit gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 4 UStG mit Ablauf dieses Voranmeldungszeitraums entstanden ist.

Die auf den Betrag von ... € entfallene Umsatzsteuer übersteigt den streitgegenständlichen Vorsteuerbetrag, so dass das Klagebegehren insoweit abzuweisen war. Der Senat kann damit dahinstehen lassen, ob auch die weiteren Zahlungen des Kreises oder Zahlungen der anderen Zuschussgeber als Entgelt im Sinne des § 10 Abs. 1 UStG anzusehen sind.

## II.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Gründe, die Revision zuzulassen, § 115 Abs. 2 FGO, liegen nicht vor.