

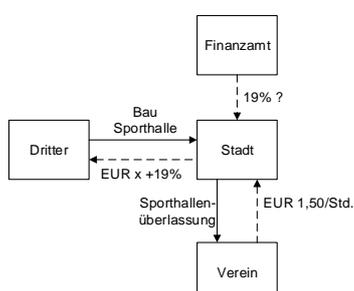


KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

Vorsteuerabzug auch bei geringem Kostendeckungsgrad

1. Sachverhalt – BFH, Urt. v. 28.06.2017, XI R 12/15

Eine Stadt überlässt eine von ihr errichtete Sporthalle u. a. durch privatrechtliche Vereinbarungen an Vereine. Auf Grundlage einer Entgeltordnung erhebt die Stadt für die Überlassung von den Vereinen eine Nutzungspauschale von EUR 1,50 je Stunde zur teilweisen Deckung der Betriebskosten. Die Stadt erzielt hiermit einen Kostendeckungsgrad von 12,03 %. Sie macht den Vorsteuerabzug aus den Baukosten der Halle geltend, soweit er anteilig auf die Hallenüberlassung an die Vereine entfällt. Durch die hohen Baukosten und das geringe Entgelt kommt es zu einem Vorsteuerüberhang. Das Finanzamt versagt den begehrten Vorsteuerabzug.



Asymmetrisches Entgelt – Teil 2

Bei einem Leistungsangebot unter Selbstkostenpreis kommt es oft zu Vorsteuerüberhängen. Ende 2016 wertete der V. Senat des BFH eine daraus entstandene Asymmetrie als Zeichen dafür, dass der Leistende nicht als Unternehmer tätig ist (KMLZ Newsletter 8/2017). Der Vorsteuerabzug wäre dann nicht möglich. Ein neues Urteil des XI. Senats verdeutlicht, dass bei dieser Prüfung der Unternehmereigenschaft alle Gesichtspunkte des Einzelfalls im Rahmen einer Gesamtabwägung zu berücksichtigen sind. Diese auf die öffentliche Hand bezogene Entscheidung kann auch für die Privatwirtschaft Auswirkungen haben.

2. Entscheidung des BFH

Die Entscheidung des BFH ist vor dem Hintergrund zweier anderer Gerichtsentscheidungen zu derselben Thematik zu sehen. So war in der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *Borsele* (Schülerbeförderung durch eine Gemeinde) ein Vorsteuerabzug bei einer 3 %igen Kostendeckung nicht möglich. Der EuGH hat entschieden, dass die Gemeinde nicht wirtschaftlich und daher nicht als Unternehmer tätig war. In einer anderen Entscheidung, in der es ebenfalls um eine gemeindliche Sporthalle ging, hat der V. Senat des BFH das Verfahren an das FG zurückverwiesen. Das FG muss noch verschiedene Aspekte aufklären, um prüfen zu können, ob die Gemeinde wirtschaftlich tätig ist (V R 44/15). In dem Einzelfall, der hier zu beurteilen war, hat der XI. Senat des BFH nunmehr entschieden, dass der Stadt der Vorsteuerabzug zusteht. Entscheidend hierfür war, dass die Stadt ausgangsseitig bei der Hallenüberlassung an die Vereine als Unternehmer gehandelt hat.



Ansprechpartner: Dr. Michael Rust
Rechtsanwalt
Tel.: +49 89 217501274
michael.rust@kmlz.de

Auch eine jPöR ist – wie jede andere Person auch – nur dann als Unternehmer tätig, wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Hierfür bedarf es zunächst einer Leistung gegen Entgelt. Zwischen der Leistung (Hallenüberlassung) und einer Zahlung ist dafür ein unmittelbarer Zusammenhang notwendig. Die Höhe der Zahlung spielt keine Rolle. Der unmittelbare Zusammenhang wurde im konkreten Fall durch die abgeschlossenen Verträge hergestellt.

Ein derartiger Leistungsaustausch ist notwendige, aber nicht hinreichende Bedingung für eine wirtschaftliche Tätigkeit. Es ist zusätzlich eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen. Hierbei sind alle für und gegen eine wirtschaftliche Tätigkeit sprechenden Umstände einzubeziehen. Dies betrifft neben dem Vorsteuerüberhang z. B.:

- die Umstände der Leistungserbringung, verglichen mit den Umständen, unter denen vergleichbare Leistungen gewöhnlich erbracht werden,
- die Zahl der Kunden sowie die Höhe der Einnahmen,
- das Auftreten als Endverbraucher oder als Anbieter von Leistungen am allgemeinen Markt und
- die Marktüblichkeit der Entgelthöhe.

Ausdrücklich klargestellt hat der BFH, dass die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs trotz des Vorsteuerüberhangs nicht rechtsmissbräuchlich ist, weil außersteuerrechtliche Gesichtspunkte für den Kostenüberhang gegeben sind. Ebenso deutlich ist der BFH bezüglich der Mindestbemessungsgrundlage. § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG ist bei jPöR weder direkt noch analog anzuwenden.

3. Auswirkungen auf die Praxis

Die Entscheidung ist nicht nur für die öffentliche Hand, sondern auch für private Unternehmer sehr wichtig. Der

EuGH und der V. Senat des BFH haben in ihren Entscheidungen Gesichtspunkte in den Vordergrund gestellt, die gegen eine wirtschaftliche Tätigkeit der jeweiligen Gemeinde sprachen. Der Vorsteuerabzug wäre im Fall fehlender wirtschaftlicher Tätigkeit ausgeschlossen. Der XI. Senat des BFH zeigt in einer in der Praxis der öffentlichen Hand häufig auftauchenden Fallgestaltung, dass es auf den Einzelfall ankommt. Auch bei einem geringen Kostendeckungsgrad durch Einnahmen kann eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegen. Insbesondere bei Privatrechtssubjekten werden die vom BFH genannten Merkmale zumeist für eine wirtschaftliche Tätigkeit sprechen.

Bei der Planung nicht kostendeckender Tätigkeiten werden jPöR ebenso wie Privatrechtssubjekte künftig die vom BFH genannten Gesichtspunkte bei der Einzelfallabwägung berücksichtigen müssen. Vor dem Hintergrund von § 2b UStG kann es gerade für die öffentliche Hand interessant sein, keine wirtschaftliche Tätigkeit auszuüben, um nicht steuerbare Ausgangsleistungen erbringen zu können. Wie die vorliegende Fallkonstellation zeigt, kann es bei hohen Vorsteuervolumina aber auch wichtig sein, eine wirtschaftliche Tätigkeit auszuüben.

Nicht ausdrücklich auseinandergesetzt hat der BFH sich in der Entscheidung mit dem symbolischen Entgelt. Das Finanzamt hatte im Verfahren ausdrücklich vorgetragen, dass ein solches vorläge. Hieraus lässt sich ableiten, dass der BFH wohl auch künftig derartige Konstellationen anhand des Merkmals „wirtschaftliche Tätigkeit“ und nicht des symbolischen Entgelts entscheiden wird. Dies ist vor dem Hintergrund der Ausführungen des EuGH im Urteil *Hotel Scandic Gasabäck* nachvollziehbar. Ein Entgelt als Teil einer wirtschaftlichen Tätigkeit kann nicht „symbolisch“ sein.