

# Beschluss vom 27. March 2019, V R 43/17

## Ausstattungsunterschiede bei der Vorsteueraufteilung

ECLI:DE:BFH:2019:B.270319.VR43.17.0

BFH V. Senat

FGO § 126a, UStG § 15 Abs 4, UStG VZ 2009

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 12. December 2016, Az: 6 K 460/16

## Leitsätze

NV: Ausstattungsunterschiede, die der Anwendung des Flächenschlüssels im Rahmen von § 15 Abs. 4 UStG entgegenstehen, bestehen auch bei Flächen, die sich innerhalb und außerhalb eines Gebäudes befinden und bei denen die Flächen außerhalb des Gebäudes weder über ein Dach noch über Wände verfügen .

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 13. Dezember 2016 6 K 460/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) erwarb in 2007 zwei mit Wohn- und Geschäftshäusern bebaute Grundstücke. Auf den Außenflächen dieser Grundstücke befanden sich neben den Gebäuden PKW-Stellplätze. Die Klägerin vermietete Flächen zum Teil nach § 4 Nr. 12 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) steuerfrei und zum Teil aufgrund von Verzichtserklärungen gemäß § 9 Abs. 1 und 2 UStG steuerpflichtig.
- 2 Im Anschluss an eine Außenprüfung ging der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass die Klägerin bei ihrer Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG zu Unrecht von einem einheitlichen Flächenschlüssel unter Einbeziehung von Gebäudeflächen wie auch der Außenstellplätze ausgegangen sei. Das FA bezog daher die Außenstellplätze nicht in die Vorsteueraufteilung für das Gebäude ein, so dass sich bei Anwendung des Flächenschlüssels eine Vorsteuerabzugsquote von 13,69 % und ein Nachforderungsbetrag von 265,22 € ergab, den das FA mit geändertem Steuerbescheid festsetzte.
- 3 Einspruch und Klage zum Finanzgericht (FG) hatten keinen Erfolg. Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2018, 1318 veröffentlichten Urteil ist die Einbeziehung der nicht umbauten Außenstellplätze in den Nutzflächenschlüssel auf der Grundlage der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht sachgerecht. Die Anschaffungs- und Herstellungskosten unterschieden sich. Auf die ertragsteuerrechtliche Beurteilung komme es nicht an.
- 4 Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der Revision. Zwar habe der BFH entschieden, dass der Flächenschlüssel seine Sachgerechtigkeit einbüße, wenn die Nutzflächen eines Gebäudes nicht miteinander vergleichbar seien. Nicht entschieden habe der BFH, welche Flächen im Einzelnen zu den Nutzflächen des Gebäudes gehören. Zu klären sei, nach welchen Grundsätzen die Nutzflächen eines Gebäudes zu ermitteln seien und welche Flächen einzubeziehen seien. Ertragsteuerrechtliche Grundsätze seien heranzuziehen. Eine DIN-Norm ordne PKW-Stellplätze den Gebäudenutzflächen zu. Auch die Finanzverwaltung gehe davon aus, dass Garagen unselbständige Gebäudebestandteile seien. Erst wenn der Begriff der Nutzfläche geklärt sei, könne über die Präzision von

Aufteilungsmaßstäben entschieden werden. Das FG hätte einen Umsatzschlüssel anwenden müssen. Ein gewähltes Aufteilungsverfahren sei bindend.

- 5 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das Urteil des FG aufzuheben und unter Änderung des Umsatzsteuerjahresbescheids vom 14. April 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4. Februar 2016 die PKW-Stellplätze bei der Berechnung eines flächenbezogenen Aufteilungsschlüssels zu berücksichtigen.
- 6 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 7 Die Schätzung der abziehbaren Vorsteuerbeträge auf der Grundlage eines Flächenschlüssels unter Einbeziehung von Parkplätzen außerhalb eines Gebäudes sei nicht sachgerecht. Auf das Ertragsteuerrecht und DIN-Normen komme es nicht an.

## Entscheidungsgründe

II.

- 8 Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme. Das FG hat zutreffend entschieden, dass für die Vorsteueraufteilung kein einheitlicher Flächenschlüssel unter Einbeziehung der Außenstellplätze zu bilden ist.
- 9 1. Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats richtet sich bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes die Vorsteueraufteilung im Regelfall grundsätzlich nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel. Demgegenüber sind Vorsteuerbeträge nach dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen, wenn erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume bestehen (BFH-Urteil vom 7. Mai 2014 V R 1/10, BFHE 245, 416, Leitsätze 1 und 2; ebenso BFH-Urteil vom 10. August 2016 XI R 31/09, BFHE 254, 461, Leitsatz 2 und unter II.1.e cc).
- 10 Dem entspricht die BFH-Rechtsprechung, nach der Nutzflächen innerhalb eines Gebäudes und Nutzflächen auf dessen Dach nicht ohne weiteres zu einer Gesamtnutzfläche zusammenzufassen sind, weil sie in der Regel nicht miteinander vergleichbar sind (BFH-Urteil vom 19. Juli 2011 XI R 29/09, BFHE 234, 556, BStBl II 2012, 430, Rz 48).
- 11 2. Ausstattungsunterschiede, die der Anwendung des Flächenschlüssels im Rahmen von § 15 Abs. 4 UStG entgegenstehen, bestehen auch bei Flächen, die sich --wie im Streitfall-- innerhalb und außerhalb eines Gebäudes befinden und bei denen die Flächen außerhalb des Gebäudes weder über ein Dach noch über Wände verfügen. Der erkennende Senat hat daher nicht zu entscheiden, ob die vorstehende Rechtsprechung zur Errichtung von Gebäuden auf die Anschaffung und den Erwerb von Gebäuden wie im Streitfall zu übertragen ist.
- 12 3. Im Hinblick auf die eigenständige Regelung in § 15 Abs. 4 UStG kommt es auf die von der Klägerin angeführten ertragsteuerrechtlichen Gesichtspunkte und DIN-Normen nicht an. Eine Bindung an eine fehlerhafte Aufteilung besteht nicht.
- 13 Soweit die Klägerin anführt, dass das FG zur umsatzsteuerrechtlichen Definition der Nutzflächen hätte Stellung nehmen müssen, ist dies hierauf im Hinblick auf die fehlende Vergleichbarkeit der nach Auffassung der Klägerin einzubeziehenden Flächen unerheblich. Im Hinblick auf diese Besonderheit besteht auch kein Widerspruch zur bisherigen Rechtsprechung des BFH.
- 14 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)