

Urteil vom 09. Februar 2012, V R 40/10

Vorsteuerabzug einer Holding - Fehlen von Entscheidungsgründen

BFH V. Senat

UStG § 15 Abs 4, EWGRL 388/77 Art 17, FGO § 119 Nr 6

vorgehend FG München, 27. Januar 2009, Az: 3 K 3141/05

Leitsätze

1. Eine Holdinggesellschaft, die nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringt, ist wirtschaftlich tätig und insoweit Unternehmer.
2. Verfügt die Holding über umfangreiche Beteiligungen, die sie ohne Bezug zu ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen hält, ist sie entsprechend § 15 Abs. 4 UStG nur insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als die Eingangsleistungen ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen wirtschaftlich zuzurechnen sind.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) wurde mit Beschluss des zuständigen Amtsgerichts vom 2. Februar 2010 zur Insolvenzverwalterin über das Vermögen einer Aktiengesellschaft (AG) bestellt und hat mit Schreiben vom 22. April 2010 die Aufnahme des Verfahrens erklärt.
- 2 Satzungsgemäßer Gegenstand des Unternehmens der AG waren der Erwerb, die Verwaltung und Veräußerung von Beteiligungen sowie die Erbringung von Dienstleistungen gegenüber ihren Tochtergesellschaften.
- 3 Wie das Finanzgericht (FG) durch Bezugnahme auf einen Betriebsprüfungsbericht vom 12. Mai 2005 und auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) vom 12. Juli 2005 festgestellt hat, wurde die spätere AG am 13. August 1999 in der Rechtsform einer GmbH als Vorratsgesellschaft gegründet. Aufgrund eines Gesellschafterbeschlusses vom 2. März 2000 erfolgte die Umwandlung in die Rechtsform einer AG.
- 4 Mit einer am 11. April 2000 in das Handelsregister eingetragenen Kapitalerhöhung gegen Sacheinlage erwarb die AG den operativen Geschäftsbetrieb der X-KG, verwertete Wirtschaftsgüter der X-KG und brachte den verbleibenden Geschäftsbetrieb mit Wirkung zum 29. September 2000 in die I-KG ein.
- 5 Im Streitjahr 2004 war die AG an ca. 50 Gesellschaften beteiligt. Sie war insbesondere Alleingesellschafterin der amerikanischen I-Inc. Die zu ihrem Vermögen gehörenden Beteiligungen aktivierte sie in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2004 mit insgesamt ca. 99 Mio. €.
- 6 Die AG führte im Streitjahr 2004 Umsätze in Höhe von insgesamt 573.652 € aus. Davon entfielen auf "Beratungsleistungen" gegenüber der I-KG Entgelte in Höhe von ... €, auf als im Inland nicht steuerbar behandelte "Beratungsleistungen" gegenüber der I-Inc. Entgelte in Höhe von ... € und auf ein an die I-Inc. vergebenes Darlehen Zinsen in Höhe von ... €. ... € versteuerte die AG für eine PKW-Überlassung an einen Arbeitnehmer der AG für dessen private Zwecke. Dividenden aus ihren Beteiligungen vereinnahmte die AG im Streitjahr nicht.
- 7 Nach einer vom FG in Bezug genommenen Aufstellung der AG entstanden bei der AG im Streitjahr vorsteuerbelastete Gesamtkosten in Höhe von ... € sowie Umsatzsteuer in Höhe von ... €. Davon entfielen z.B. auf die Durchführung der Hauptversammlung ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), den Jahresabschluss ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), Steuerberatung ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), Rechtsberatung ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), allgemeine Finanzen ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), Aufsichtsratsvergütung ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €), Aufsichtsratssitzungen ... € (zzgl. Umsatzsteuer in

Höhe von ... €), Geschäftsberichte ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €) und auf "Investor Relationship" ... € (zzgl. Umsatzsteuer in Höhe von ... €). Darüber hinaus entstanden bei der AG im Streitjahr Aufwendungen für Versicherungen in Höhe von ... €, Personal in Höhe von ... € und Zinsen in Höhe von ... €.

- 8** Eine im Januar 2002 erworbene Beteiligung an der I-Ent Inc. hatte die AG im November 2002 auf die I-Inc. übertragen. Die I-Inc. veräußerte ihre Beteiligung an der I-Ent Inc. am 18. März 2004. Hierfür bezog die AG im Inland steuerpflichtige Rechtsberatungsleistungen, für die sie einen Vorsteuerabzug in Höhe von 1.957,82 € geltend machte.
- 9** Die AG erklärte für das Streitjahr 2004 steuerpflichtige Umsätze in Höhe von ... €, die zu einer Umsatzsteuer von ... € führten, und Vorsteuerbeträge in Höhe von insgesamt ... €. Hiervon entfielen 143.677,59 € auf den Vorsteuerabzug aus Gemeinkosten und 1.957,82 € auf den Vorsteuerabzug aus den Kosten der Beteiligungsveräußerung. Die AG ging daher davon aus, dass sich zu ihren Gunsten eine Steuervergütung von 134.371,41 € ergab.
- 10** Demgegenüber war das FA im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung der Auffassung, dass der AG kein Vorsteuerabzug aus der Veräußerung der Beteiligung an der Enkelgesellschaft zustehe. Im Hinblick auf den verbleibenden Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten in Höhe von 143.677,59 € ging das FA von einer Vorsteuerquote von 75 v.H. aus und gewährte daher einen Vorsteuerabzug in Höhe von 107.758,19 €, so dass sich eine Steuervergütung von nur noch 96.494,19 € ergab. Einspruch und Klage gegen die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide 2004, mit denen die AG den vollen Vorsteuerabzug geltend machte, hatten keinen Erfolg.
- 11** Während des Klageverfahrens erging der Umsatzsteuerjahresbescheid 2004 vom 10. März 2006, der gemäß § 68 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zum Gegenstand des Klageverfahrens wurde.
- 12** Das FG war der Auffassung, dass die AG nicht zum Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen für die Beteiligungsveräußerung berechtigt sei, da diese direkt und unmittelbar im Zusammenhang mit der Veräußerung einer Beteiligung ständen, damit eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit betreffen und daher vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen seien. Hinsichtlich des von der AG begehrten vollen Vorsteuerabzugs aus den Gemeinkosten stützte das FG die Klageabweisung darauf, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen den streitigen Leistungsbezügen und den steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen nicht dargelegt worden sei, zumal die AG selbst eingeräumt habe, dass die Eingangsleistungen auch mit dem Erwerb, Halten und der Veräußerung von Beteiligungen zusammenhängen. Auch nach Maßgabe ihrer Gesamttätigkeit stehe der AG kein voller Vorsteuerabzug zu, da die geltend gemachten Kosten entsprechend den Ausführungen der AG zum Teil mit den nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten des Erwerbs, Haltens und der Veräußerung von Beteiligungen zusammenhängen. Dementsprechend habe das FA die Eingangsleistungen im Ergebnis zu Recht nur insoweit zum Vorsteuerabzug zugelassen, als sie auf steuerpflichtige Tätigkeiten der AG im Rahmen der mit ihren Tochtergesellschaften abgeschlossenen Serviceverträge entfielen und den abziehbaren Teil auf 75 v.H. geschätzt. Gegen einen höheren Vorsteuerabzug spreche, dass die von der AG erbrachten Leistungen von 573.653,26 € höchstens zu einer Steuer von 91.784,52 € geführt hätten und daher der weitergehend vom FA gewährte Vorsteuerabzug nicht in Betracht komme. Die AG habe nicht dargelegt, dass und in welchem Umfang die im Streitjahr bezogenen Eingangsleistungen erst in späteren Jahren in Ausgangsumsätze eingeflossen seien; in Anbetracht der Art der von der AG ausgeübten Tätigkeit (Beratung) erscheine dies auch nicht naheliegend. Weiter übersehe die AG, dass der auf die nichtwirtschaftliche Tätigkeit entfallende Teil der Aufwendungen --da für ihn keine Vorsteuerabzugsberechtigung bestehe-- bereits vorab aus dem Vorsteuervolumen auszuscheiden sei. Die Vorsteuer auf Aufwendungen eines Steuerpflichtigen berechne nicht zum Abzug, soweit sie sich auf Tätigkeiten beziehe, die aufgrund ihres nichtwirtschaftlichen Charakters nicht in den Anwendungsbereich der Steuer fallen.
- 13** Das Urteil des FG ist in "Entscheidungen der Finanzgerichte" 2009, 1153 veröffentlicht.
- 14** Ihre Revision stützt die Klägerin auf die Verletzung materiellen und formellen Rechts. Die AG sei aus den Beratungskosten für die Veräußerung der Beteiligung an der I-Ent Inc. zum Vorsteuerabzug berechtigt, da nicht die AG, sondern deren Tochtergesellschaft (I-Inc.) diese Beteiligung veräußert habe. Die AG habe im Streitjahr nur Umsätze ausgeführt, die zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten. Die Veräußerung einer Beteiligung an einer Tochtergesellschaft, an die der Veräußerer entgeltliche Leistungen erbringe, berechne zum Vorsteuerabzug. Die AG sei auch zum vollen Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten berechtigt, da keine dem Vorsteuerabzug entgegenstehenden Ausgangsumsätze vorlägen. Auf das betragsmäßige Verhältnis von Eingangs- und Ausgangsleistungen komme es nicht an. Zumindest sei dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) die Frage vorzulegen, ob es gegen den Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer gemäß Art. 17 der Sechsten Richtlinie des

Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) verstoße, wenn ein Mitgliedstaat einem Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten versagt, obwohl er in diesem Zeitraum ausschließlich besteuerte Managementdienstleistungen an seine Tochtergesellschaften bzw. vorsteuerunschädliche Kreditumsätze mit einer im Drittland ansässigen Tochtergesellschaft erzielt hat. Die AG habe die bei ihr entstandenen Beratungskosten für die Veräußerung der Beteiligung an der I-Ent Inc. als Entgelt für eigene Beratungsleistung an die I-Inc. weiterbelastet und sei daher zum Vorsteuerabzug berechtigt.

15 Die Klägerin beantragt,

das Urteil des FG aufzuheben und den Bescheid über Umsatzsteuer 2004 vom 10. März 2006 dahingehend abzuändern, dass ein Erstattungsbetrag in Höhe von 134.371,41 € festgesetzt wird.

16 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

17 Die AG sei im Streitjahr an ca. 50 Gesellschaften zumeist als Alleingesellschafterin beteiligt gewesen und habe in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2003 Anteile an verbundenen Unternehmen mit Wertansätzen von insgesamt ... € erfasst, aber im Streitjahr nur gegenüber zwei Gesellschaften entgeltliche Leistungen erbracht. Ein Teil ihrer Gemeinkosten sei daher ihrem nichtunternehmerischen Bereich zuzurechnen. Aus den Kosten für die Veräußerung einer Beteiligung an einer Enkelgesellschaft durch eine Tochtergesellschaft stehe der AG kein Vorsteuerabzug zu.

Entscheidungsgründe

II.

- 18** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Wie das FG im Ergebnis zu Recht entschieden hat, steht der Klägerin über den vom FA anerkannten Vorsteuerabzug hinaus kein weiter gehender Anspruch auf Vorsteuerabzug zu.
- 19** 1. Der Unternehmer ist nach § 15 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Eingangsleistungen für Zwecke seines Unternehmens und damit für seine wirtschaftliche Tätigkeit bezieht.
- 20** a) Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 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. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG, wonach der Steuerpflichtige (Unternehmer), der Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt ist, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, von der von ihm geschuldeten Steuer abzuziehen.
- 21** b) Der Unternehmer ist nach diesen Vorschriften zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Leistungen für sein Unternehmen (§ 2 Abs. 1 UStG, Art. 4 der Richtlinie 77/388/EWG) und damit für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Art. 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG) zu verwenden beabsichtigt. Im Hinblick auf den weiter erforderlichen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz ist dabei wie folgt zu differenzieren (Urteile des Bundesfinanzhofs -BFH- vom 9. Dezember 2010 V R 17/10, BFHE 232, 243, BStBl II 2012, 53, unter II.1.b; vom 13. Januar 2011 V R 12/08, BFHE 232, 261, BStBl II 2012, 61, unter II.1.b, und vom 27. Januar 2011 V R 38/09, BFHE 232, 278, BStBl II 2012, 68, unter II.2.b, m.w.N. zu den Urteilen des EuGH vom 6. April 1995 C-4/94, BLP, Slg. 1995, I-983; vom 8. Juni 2000 C-98/98, Midland Bank, Slg. 2000, I-4177; vom 22. Februar 2001 C-408/98, Abbey National, Slg. 2001, I-1361; vom 13. März 2008 C-437/06, Securita, Slg. 2008, I-1597, und vom 29. Oktober 2009 C-29/08, SKF, Slg. 2009, I-10413, sowie BFH-Urteil vom 3. März 2011 V R 23/10, BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, unter II.1.a).
- 22** aa) Besteht der direkte und unmittelbare Zusammenhang zu einem einzelnen Ausgangsumsatz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, der steuerpflichtig ist (gleichgestellt: Umsatz i.S. von § 15 Abs. 3 UStG und Art. 17 Abs. 3 der Richtlinie 77/388/EWG), kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Die für den Leistungsbezug getätigten Aufwendungen gehören dann zu den Kostenelementen dieses Ausgangsumsatzes.

- 23** bb) Bei einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu einem Ausgangsumsatz, der mangels wirtschaftlicher Tätigkeit nicht dem Anwendungsbereich der Steuer unterliegt oder --ohne Anwendung von § 15 Abs. 3 UStG (Art. 17 Abs. 3 der Richtlinie 77/388/EWG)-- steuerfrei ist, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Dies gilt auch, wenn der Unternehmer eine Leistung z.B. für einen steuerfreien Ausgangsumsatz bezieht, um mittelbar seine zum Vorsteuerabzug berechtigende wirtschaftliche Gesamttätigkeit zu stärken, da der von ihm verfolgte endgültige Zweck unerheblich ist.
- 24** cc) Fehlt ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, kann der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein, wenn die Kosten für die Eingangsleistung zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und --als solche-- Bestandteile des Preises der von ihm erbrachten Leistungen sind. Derartige Kosten hängen direkt und unmittelbar mit seiner wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zusammen und berechtigen nach Maßgabe dieser Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug.
- 25** c) Beabsichtigt der Unternehmer eine von ihm bezogene Leistung zugleich für seine wirtschaftliche und seine nichtwirtschaftliche Tätigkeit zu verwenden, kann er den Vorsteuerabzug grundsätzlich nur insoweit in Anspruch nehmen, als die Aufwendungen hierfür seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind. Beabsichtigt der Unternehmer daher eine teilweise Verwendung für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit, ist er insoweit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (BFH-Urteile in BFHE 232, 243, BStBl II 2012, 53, unter II.1.d; in BFHE 232, 261, BStBl II 2012, 61, unter II.1., m.w.N. zu den EuGH-Urteilen *Securita* in Slg. 2008, I-1597, und vom 12. Februar 2009 C-515/07, *VNLTO*, Slg. 2009, I-839, sowie BFH-Urteil in BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, unter II.1.c). Bei der dann erforderlichen Vorsteueraufteilung für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers dienen, ist § 15 Abs. 4 UStG analog anzuwenden (BFH-Urteil in BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, Leitsatz 4).
- 26** 2. Der AG steht kein weiter gehender Anspruch auf Vorsteuerabzug als vom FA anerkannt zu.
- 27** a) Im Streitfall war die AG sowohl wirtschaftlich (unternehmerisch) als auch nichtwirtschaftlich (nichtunternehmerisch) tätig.
- 28** aa) Nach der Rechtsprechung des EuGH sind der bloße Erwerb, das bloße Halten und der bloße Verkauf von Aktien an sich keine wirtschaftlichen Tätigkeiten, da diese Vorgänge nicht die Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen beinhalten und das einzige Entgelt in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf dieser Aktien liegt. Demgegenüber fallen nur Zahlungen, die die Gegenleistung für einen Umsatz oder eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen, in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer, was aber auf Zahlungen nicht zutrifft, die auf dem bloßen Eigentum an einem Gegenstand beruhen, wie dies bei Dividenden oder anderen Erträgen von Aktien der Fall ist (EuGH-Urteil *SKF* in Slg. 2009, I-10413 Rdnrn. 28 f., m.w.N. zur EuGH-Rechtsprechung).
- 29** Anders ist es aber dann, wenn die finanzielle Beteiligung an einem anderen Unternehmen mit unmittelbaren oder mittelbaren Eingriffen in die Verwaltung der Gesellschaft einhergeht, an der die Beteiligung besteht, soweit diese Eingriffe zu entgeltlichen Leistungen führen, die gemäß Art. 2 der Richtlinie 77/388/EWG der Mehrwertsteuer unterliegen oder wenn sich auf Aktien oder Anteile an einer Gesellschaft beziehende Umsätze in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen, da sie im Rahmen des gewerbsmäßigen Wertpapierhandels oder zum Zweck des unmittelbaren oder mittelbaren Eingreifens in die Verwaltung der Gesellschaften erfolgen, an denen die Beteiligung besteht, oder wenn sie eine unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung einer steuerbaren Tätigkeit darstellen (EuGH-Urteil *SKF* in Slg. 2009, I-10413 Rdnrn. 30 f., m.w.N. zur EuGH-Rechtsprechung).
- 30** bb) Danach beschränkte sich die wirtschaftliche Tätigkeit der AG im Streitfall auf die Erbringung entgeltlicher "Beratungsleistungen" an zwei Tochtergesellschaften sowie ggf. die Überlassung eines PKWs an einen Arbeitnehmer im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes.
- 31** Selbst wenn zugunsten der Klägerin unterstellt wird, dass auch die Darlehensvergabe durch die AG an die I-Inc. unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 29. April 2004 C-77/01, EDM (Slg. 2004, I-4295 Rdnrn. 65 ff.) als nachhaltige und wirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen eines Unternehmens anzusehen sein könnte, kommt der wirtschaftlichen (unternehmerischen) Tätigkeit der AG im Vergleich zu ihrem nichtwirtschaftlichen (nichtunternehmerischen) Beteiligungsbereich, den die AG in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2004 mit ca. 99 Mio. € aktiviert hatte, nur untergeordnete Bedeutung zu. Es sind keine Anhaltspunkte ersichtlich, dass die AG die ca. 50

von ihr gehaltenen Beteiligungen --mit Ausnahme ggf. der Beteiligungen an den beiden Gesellschaften, an die sie entgeltliche Leistungen erbrachte-- im Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit gehalten hat.

- 32** b) Bei der somit im Streitfall erforderlichen Vorsteueraufteilung für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers dienen, ist § 15 Abs. 4 UStG analog anzuwenden (BFH-Urteil in BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, Leitsatz 4). Im Rahmen der danach maßgeblichen wirtschaftlichen Zurechnung aufgrund sachgerechter Schätzung stand der AG jedenfalls kein weiter gehender Anspruch auf Vorsteuerabzug als vom FA anerkannt zu.
- 33** aa) Das FG hat für sein Urteil angeführt, dass ein Vorsteuerabzug nur insoweit in Betracht komme, als die Entgelte für Eingangsleistungen die Entgelte für Ausgangsleistungen nicht überstiegen, sofern nicht festzustellen sei, dass Eingangsleistungen --wie z.B. bei Immobilieninvestitionen mit nachfolgenden Vermietungsumsätzen-- erst in Folgejahren für Ausgangsleistungen verwendet würden. Bei einem Gesamtentgelt von 573.652 € ergebe sich danach eine Obergrenze für den Vorsteuerabzug von 91.784,32 €, die hinter dem vom FA anerkannten Vorsteuerabzug von 107.758,19 € zurückbleibe.
- 34** bb) Im Streitfall kann offen bleiben, ob der Auffassung des FG, nach der die Steuer auf Leistungsentgelte eine Obergrenze für den Vorsteuerabzug darstellt, sofern keine Investitions- oder Fehlmaßnahmen vorliegen, zu folgen ist.
- 35** Die Würdigung des FG, dass der AG ein nur geringerer Vorsteuerabzug als vom FA anerkannt aus den Gemeinkosten zusteht, ist aufgrund der Besonderheiten des Streitfalls im Ergebnis revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Denn nach den Verhältnissen des Streitfalls ist davon auszugehen, dass das nichtwirtschaftliche Halten von Beteiligungen die Haupttätigkeit und das Erbringen entgeltlicher Leistungen nur eine Nebentätigkeit der AG war. Hierfür spricht insbesondere das Verhältnis der Leistungsentgelte von 573.652 € zu den bilanzierten Beteiligungswertansätzen von ca. 99 Mio. €, wie auch ein Vergleich zwischen den Leistungsentgelten und den mehr als fünffach höheren vorsteuerbelasteten und nicht vorsteuerbelasteten Aufwendungen der AG im Streitjahr. Unter Berücksichtigung von Haupt- und Nebentätigkeit der AG kommt im Streitfall allenfalls ein hälftiger Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten in Betracht. Danach war die vom FA vorgenommene Schätzung einer Vorsteuerquote von 75 v.H. nicht sachgerecht, sondern führte zu einem überhöhten Vorsteuerabzug der AG.
- 36** Im Hinblick auf diesen überhöht gewährten Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten kam es auf die Frage, ob die AG aus den --möglicherweise-- an die I-Inc. weiterbelasteten Kosten der Beteiligungsveräußerung durch die I-Inc. zu einem weiteren Vorsteuerabzug von 1.957,82 € berechtigt war, nicht mehr an. Im Hinblick auf das Verböserungsverbot und die Bindung an die Anträge (§ 96 Abs. 1 Satz 2 FGO) kann offen bleiben, in welcher Höhe im Streitfall ein anteiliger Vorsteuerabzug das Verhältnis zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Tätigkeit objektiv widerspiegelt.
- 37** 3. Die von der Klägerin geltend gemachten Verfahrensfehler liegen nicht vor.
- 38** Die Rüge der Klägerin, das Urteil der Vorinstanz sei (teilweise) nicht mit Gründen versehen (§ 119 Nr. 6 FGO) greift nicht durch. Eine Entscheidung ist i.S. von § 119 Nr. 6 FGO nicht mit Gründen versehen, wenn diese ganz oder zu einem wesentlichen Teil fehlen oder wenn das FG einen selbständigen Anspruch oder ein selbständiges Verteidigungsmittel übergangen hat (BFH-Beschlüsse vom 2. Januar 2006 XI B 53/04, BFH/NV 2006, 792, und vom 9. Februar 2000 VIII R 27/99, BFH/NV 2000, 968). Eine zu kurze, lücken- oder fehlerhafte Begründung ist demgegenüber kein Verfahrensfehler i.S. von § 119 Nr. 6 FGO (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 24. April 2008 IV R 69/05, BFH/NV 2008, 1550, unter II.B.2.b).
- 39** Das FG hat, entgegen der Auffassung der Klägerin, der AG nicht die Veräußerung der Beteiligung an der I-Ent Inc. zugerechnet, sondern hat die Versagung des Vorsteuerabzugs aus der von der AG bezogenen Beratungsleistung für die Beteiligungsveräußerung darauf gestützt, dass die Beteiligungsveräußerung als solche "eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit und ... deshalb vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen" sei, zumal der AG bereits ein anteiliger Vorsteuerabzug im Rahmen eines Aufteilungsschlüssels gewährt worden sei. Daher kam es nach der für die Beurteilung eines Verfahrensfehlers maßgeblichen Rechtsauffassung der Vorinstanz nicht darauf an, durch wen die Beteiligungsveräußerung erfolgte.
- 40** Aus diesem Grund liegt auch nicht die von der Klägerin geltend gemachte Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO) vor.

41 4. Im Streitfall bedarf es keines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH gemäß Art. 267 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union. Im Gegensatz zur vom EuGH mit Urteil vom 27. September 2001 C-16/00 (Slg. 2001, I-6663) entschiedenen Rechtssache Cibo Participations betrifft der Streitfall keine Holding, die gegenüber allen Tochtergesellschaften entgeltliche Leistungen erbrachte, wie sich aus Rdnr. 10 dieser Entscheidung ergibt. Demgegenüber führte die Klägerin derartige Leistungen im Streitjahr nur gegenüber zwei von insgesamt ca. 50 Tochtergesellschaften aus. Darüber hinaus ist im Streitfall der Vorsteuerabzug aus Gemeinkosten, nicht aber der Vorsteuerabzug aus Kosten für den Erwerb von Beteiligungen streitig (s. oben II.2.b). Im Übrigen kommt es auch nicht auf den Ausgang der beim EuGH anhängigen Rechtssache Portugal Telekom C-496/11 an. In diesem Verfahren ist zu klären, ob der Hauptgesellschaftszweck einer Holdinggesellschaft, der in der Verwaltung von Gesellschaftsanteilen besteht, dazu führt, dass die Holding den Vorsteuerabzug aus bezogenen Leistungen, die sie für eine Nebentätigkeit (Erbringung entgeltlicher Dienstleistungen) bezieht, nur im Rahmen eines pro-rata-Satzes abziehen kann. Für die Frage des hier streitigen Vorsteuerabzugs aus Gemeinkosten ist dies nicht von Bedeutung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de