

Beschluss vom 06. May 2014, XI B 4/14

Umsatzsteuerrechtliche Behandlung eines weitergeleiteten Zuschusses zur Errichtung kommunaler Abwasserentsorgungsanlagen

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 10 Abs 1 S 1, UStG § 10 Abs 1 S 2, UStG § 10 Abs 1 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 25. November 2013, Az: 4 K 1434/11

Leitsätze

1. NV: Die maßgeblichen Grundsätze sowohl zur Abgrenzung von steuerbaren Leistungen gegen Entgelt und nicht steuerbaren Zuschüssen bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen als auch zu den in diesem Zusammenhang erbrachten Leistungen und bestehenden Leistungsbeziehungen sind durch die Rechtsprechung des BFH bereits geklärt .
2. NV: Eine Entscheidung des BFH zur Konkretisierung des öffentlichen Interesses hinsichtlich der Zahlungen aus öffentlichen Kassen zur Förderung der Tätigkeit des Zahlungsempfängers allgemein aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen ist nicht erforderlich, wenn ein Unternehmer in Erfüllung eines gegenseitigen Vertrags mit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Leistungen gegen Entgelt erbringt und deshalb von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen ist .

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine GmbH, deren Alleingesellschafterin die Stadt X (Stadt) ist. Gegenstand ihres Unternehmens ... (Anm. des Dokumentars: sind Tätigkeiten im Zusammenhang mit) Wasser und Abwasser.
- 2 Die Stadt übertrug mit Abwasserentsorgungsvertrag vom ... 1994 die Abwasserentsorgung auf die Klägerin.
- 3 Das Regierungspräsidium A hat der Stadt eine Zuwendung im Rahmen der EU-Gemeinschaftsinitiative INTERREG ... in Höhe von zuletzt ... € für die erstmalige Errichtung von bestimmten Abwasserentsorgungsanlagen bewilligt; die Weiterleitung der Zuwendung an die Klägerin wurde unter Auflagen gestattet. Die Stadt zahlte die empfangene Zuwendung an die Klägerin in den Streitjahren 2002, 2003 und 2004 jeweils in Teilbeträgen in Höhe von ... €, ... € und ... € aus.
- 4 Die Klägerin behandelte diese Beträge zunächst als Ertragszuschuss und unterwarf sie in ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre der Umsatzsteuer.
- 5 Mit Bescheid der B-Bank vom 25. November 2006 wurde der Zuwendungsbetrag auf ... € gekürzt, weil die Klägerin vorsteuerabzugsberechtigt sei, sodass nach den einschlägigen Bewilligungsbestimmungen für die der Zuwendung zugrunde liegenden Ausgaben nur die Entgelte ohne Umsatzsteuer berücksichtigt werden dürften.
- 6 Am 24. August 2007 reichte die Klägerin geänderte Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre ein, in denen sie die Zuwendung nicht mehr der Umsatzsteuer unterwarf. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) stimmte diesen Erklärungen zunächst zu.
- 7 Im Rahmen einer bei der Klägerin durchgeführten Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, dass die in den geänderten Umsatzsteuererklärungen vorgenommene "Berichtigung" der Umsatzsteuer für die Streitjahre rückgängig zu machen sei.
- 8 Das FA setzte dementsprechend die Umsatzsteuer für die Streitjahre mit Bescheiden vom 8. Mai 2008 fest; die hiergegen eingelegten Einsprüche der Klägerin wies es mit Einspruchsentscheidung vom 13. September 2011 als

unbegründet zurück.

- 9** Die Klage hatte ebenso wenig Erfolg. Das Finanzgericht (FG) führte in den Gründen seiner Entscheidung aus, bei den streitigen Zahlungen handele es sich um Entgelt der Stadt für im Rahmen des Abwasserentsorgungsvertrags erbrachte Leistungen der Klägerin. Der weitergeleitete Zuschuss sei Entgelt, weil ihn die Klägerin in unmittelbarem Zusammenhang mit der übernommenen Erfüllung der der Stadt obliegenden gesetzlichen Abwasserbeseitigungspflicht erlangt habe. Die Klägerin habe sich nach dem Abwasserentsorgungsvertrag vom ... 1994 zur Errichtung der Abwasserentsorgungsanlagen verpflichtet, während die Stadt hierfür die Weiterleitung der staatlichen Zuwendungen zugesichert habe.
- 10** Das FG ließ die Revision gegen sein Urteil nicht zu. Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der vorliegenden Nichtzulassungsbeschwerde.
- 11** Sie macht die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), die Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts oder der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) sowie Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO geltend.

Entscheidungsgründe

- 12** II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Sie ist als unbegründet zurückzuweisen.
- 13** 1. Die benannten Gründe für eine Zulassung der Revision liegen teils der Sache nach nicht vor, teils sind sie nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt.
- 14** a) Die Rechtssache hat keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).
- 15** aa) Dieser Zulassungsgrund ist nur gegeben, wenn die von einem Beschwerdeführer als grundsätzlich bedeutsam bezeichnete Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es, wenn die Rechtsfrage anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden kann und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung der Rechtsfrage durch den BFH geboten erscheinen lassen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 29. August 2011 III B 110/10, BFH/NV 2011, 2100; vom 8. Dezember 2011 III B 72/11, BFH/NV 2012, 379; vom 8. Januar 2014 XI B 120/13, BFH/NV 2014, 686).
- 16** bb) Die von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfragen sind nicht klärungsbedürftig.
- 17** (1) Die maßgeblichen Grundsätze zur Abgrenzung von steuerbaren Leistungen gegen Entgelt und nicht steuerbaren Zuschüssen bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen sind --entgegen der Ansicht der Klägerin-- durch die Rechtsprechung bereits geklärt (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 2. September 2010 V R 23/09, BFH/NV 2011, 458, Rz 19; vom 26. September 2012 V R 22/11, BFHE 239, 369, BFH/NV 2013, 486, Rz 15; vom 28. Mai 2013 XI R 32/11, BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 41 f., jeweils m.w.N.; vgl. auch BFH-Beschluss vom 28. Dezember 2010 XI B 109/09, BFH/NV 2011, 858).
- 18** (2) Gleiches gilt hinsichtlich der von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfrage in Bezug auf die erbrachte Leistung und die maßgeblichen Leistungsbeziehungen. Die maßgeblichen Grundsätze sind auch insoweit durch die Rechtsprechung geklärt (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 8. November 2007 V R 20/05, BFHE 219, 403, BStBl II 2009, 483, Leitsatz 1; vom 5. Dezember 2007 V R 63/05, BFH/NV 2008, 996; vom 18. Dezember 2008 V R 38/06, BFHE 225, 155, BStBl II 2009, 749, unter II.3.a ee; vom 18. Juni 2009 V R 4/08, BFHE 226, 382, BStBl II 2010, 310, unter II.2.a aa; in BFH/NV 2011, 458, Rz 19; in BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 43, jeweils m.w.N.). Sie gelten auch im Falle einer Weiterleitung von Fördergeldern (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2011, 858, m.w.N.).
- 19** cc) Neue Gesichtspunkte, weshalb die höchstrichterlich beantworteten Rechtsfragen weiterhin umstritten seien, insbesondere welche neuen und gewichtigen Argumente, die der BFH noch nicht erwogen habe, gegen seine Rechtsauffassung sprächen, sodass gleichwohl eine erneute Entscheidung des BFH erforderlich sei, sind weder schlüssig vorgebracht noch ersichtlich.
- 20** (1) Die Klägerin legt keine neuen Gesichtspunkte in diesem Sinne dar, soweit sie unter Bezugnahme auf eine Stimme in der Literatur vorbringt, dass Zuschüsse und Fördermittel wirtschaftlich gesehen Entgelt von dritter Seite

seien. Zudem wird der Umsatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen nach § 10 Abs. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) nach dem Entgelt bemessen, zu dem nach § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG auch das gehört, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt.

- 21 (2) Ebenso wenig hat die Klägerin neue Gesichtspunkte mit ihrem --durch einen Literaturhinweis gestützten-- Vorbringen, dass die Übernahme einer Aufgabe aus dem Kompetenzbereich eines Anderen nicht als umsatzsteuerbare Leistung angesehen werden könne, dargetan. Auch nach der Rechtsprechung des BFH folgt ein Leistungsaustausch --wie die Klägerin mit Bezugnahme auf das BFH-Urteil in BFHE 226, 382, BStBl II 2010, 310 selbst vorbringt-- nicht bereits aus der bloßen Übernahme von Aufgaben.
- 22 (3) Auch soweit die Klägerin meint, dass die Abgrenzung, wann Zuwendungen aus öffentlichen Kassen nicht im Interesse der Allgemeinheit gewährt würden, höchstrichterlich zu konkretisieren sei, ergibt sich aus dem Beschwerdevorbringen nicht, dass eine erneute Entscheidung des BFH erforderlich sei.
- 23 Bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen kann es zwar an dem für die Steuerbarkeit einer Leistung erforderlichen Leistungsaustausch fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Zahlungsempfängers allgemein --aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen-- dient und deshalb nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit einer Leistung an den Zahlenden steht (vgl. dazu Senatsurteil in BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 42, m.w.N.).
- 24 Erbringt --wie im Streitfall die Klägerin-- ein Unternehmer in Erfüllung eines gegenseitigen Vertrags mit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts --hier der Stadt-- Leistungen gegen Entgelt, ist jedoch grundsätzlich von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen (vgl. dazu Senatsurteil in BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 43, m.w.N.). Ohne Bedeutung ist, ob es sich bei der übernommenen Tätigkeit um eine grundsätzlich der betreffenden Körperschaften des öffentlichen Rechts obliegende Pflichtaufgabe handelt (vgl. dazu Senatsurteil in BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 43, m.w.N.). Unerheblich ist auch, ob die Leistung dem Nutzen der Allgemeinheit dient, denn die Motive für die Begründung des Leistungsaustauschs stellen den für den Leistungsaustausch erforderlichen Zusammenhang nicht in Frage (vgl. dazu Senatsurteil in BFHE 243, 419, BFH/NV 2014, 626, Rz 43, m.w.N.).
- 25 Eine Entscheidung des BFH zur Konkretisierung des Interesses der Allgemeinheit bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen ist hiernach --jedenfalls im Streitfall-- entgegen der Ansicht der Klägerin nicht erforderlich.
- 26 (4) Auch soweit die Klägerin "im Übrigen ... zum umsatzsteuerrechtlichen Diskurs" zur Besteuerung von Zuwendungen pauschal auf diverse Aufsätze verweist, hat sie keine neuen Gesichtspunkte dargetan, die eine erneute Entscheidung des BFH in dem angestrebten Revisionsverfahren erfordern.
- 27 (5) Mit ihrer unter Bezugnahme auf eine Literaturfundstelle vorgebrachten Rechtsauffassung, dass die streitigen Zahlungen Schenkungen des Fördermittelgebers unter Auflagen seien und die Umsatzsteuerpflicht von Fördermitteln ausschließlich im Bereich der Abwasserentsorgung gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße, legt sie nicht das Erfordernis einer erneuten Entscheidung des BFH über die von ihr aufgeworfenen --und bereits geklärten-- Rechtsfragen dar.
- 28 b) Ebenso wenig ist im Streitfall eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO erforderlich.
- 29 aa) Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zuzulassen, wenn der Streitfall Veranlassung gibt, Leitsätze zur Auslegung von Gesetzesbestimmungen des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts aufzustellen, Gesetzeslücken rechtsschöpferisch auszufüllen, oder wenn gegen eine bestehende höchstrichterliche Rechtsprechung Argumente vorgetragen werden, die der BFH noch nicht erwogen hat (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17. Juni 2010 XI B 88/09, BFH/NV 2010, 1875, m.w.N.). Für diesen Zulassungsgrund gilt ebenso wie für den der grundsätzlichen Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, dass die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegen und eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage betreffen muss (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2004 X B 48/04, BFH/NV 2005, 698, m.w.N.).
- 30 bb) Soweit die Klägerin ihre Nichtzulassungsbeschwerde auch auf den Revisionszulassungsgrund der Fortbildung des Rechts i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO stützt, hat sie über die zum Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung aufgeworfenen Rechtsfragen hinaus, die --wie vorstehend unter II.1.a ausgeführt-- nicht mehr klärungsbedürftig sind, schon keine (klärungsbedürftige und klärbare) Rechtsfrage dargetan.

- 31** c) Die Revision ist gleichfalls nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zuzulassen.
- 32** aa) Zur Darlegung einer Divergenz ist erforderlich, dass sich aus der Beschwerdebeurteilung ergibt, in welcher konkreten Rechtsfrage das FG in der angefochtenen Entscheidung nach Ansicht des Beschwerdeführers von der Rechtsprechung anderer Gerichte abgewichen ist. Er hat rechtserhebliche abstrakte Rechtssätze im angefochtenen Urteil und in der von ihm angeführten Divergenzentscheidung so genau zu bezeichnen, dass die Abweichung erkennbar wird (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 4. Dezember 2000 V B 15/00, BFH/NV 2001, 819; vom 18. November 2010 XI B 56/10, BFH/NV 2011, 199; vom 6. Dezember 2011 XI B 44/11, BFH/NV 2012, 745, jeweils m.w.N.).
- 33** Diesen Anforderungen genügt das Vorbringen der Klägerin nicht ansatzweise. Sie legt schon keinen rechtserheblichen abstrakten Rechtssatz im angefochtenen Urteil und in einer angeführten Divergenzentscheidung dar. Die Voraussetzungen dieses Zulassungsgrunds sind jedenfalls nicht dargetan, soweit die Klägerin meint, dass bestimmte Entscheidungen des BFH zu hinterfragen seien, und der Ansicht ist, eine Divergenz liege vor, "sollte in den BFH-Urteilen vom 20.12.2001 - V R 81/99 und 08.11.2007 - V R 20/05 nicht die Errichtung von Abwasseranlagen als steuerpflichtige Leistung beurteilt sein".
- 34** bb) Nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zur Sicherung der Rechtseinheit zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung des FG in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. März 2010 X B 118/09, BFH/NV 2010, 1277; vom 10. Januar 2012 XI B 80/11, BFH/NV 2012, 815, Rz 18 f., jeweils m.w.N.).
- 35** Mit ihrem Vorbringen rügt die Klägerin aber keinen offensichtlichen Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der die angegriffene Entscheidung als willkürlich oder greifbar gesetzwidrig erscheinen ließe und geeignet wäre, das Vertrauen in die Rechtsprechung zu beschädigen.
- 36** d) Die Klägerin hat schließlich keinen Verfahrensfehler i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO, der zur Zulassung der Revision führen könnte, dargetan.
- 37** aa) Ein Verfahrensmangel liegt nicht vor, soweit die Klägerin geltend macht, im angefochtenen Urteil werde "der Unterschied zwischen der ... erlaubten 'Weiterleitung' der Fördermittel ... und einem durchlaufenden Posten" nicht erklärt, die Entscheidungsgründe des angefochtenen Urteils stünden im Widerspruch zu den vom FG getroffenen tatbestandlichen Feststellungen, entgegen der Vorentscheidung sei die Lieferung der Abwasserentsorgungsanlage nicht Gegenstand des Abwasserentsorgungsvertrags gewesen, sie --die Klägerin-- habe die Abwasserbeseitigungspflicht der Stadt nicht übernommen und die Fördermittel könnten nur Entgelt i.S. des § 10 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG sein, wenn die Stadt selbst Abwasserentsorgungsanlagen gebaut hätte.
- 38** bb) Sie rügt mit diesem Vorbringen im Kern eine materiell-rechtlich fehlerhafte Rechtsanwendung, nicht aber einen die Revisionszulassung begründenden Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO (vgl. dazu z.B. BFH-Beschlüsse vom 11. November 2004 V B 82/04, BFH/NV 2005, 568; vom 20. Juni 2011 I B 108/10, BFH/NV 2011, 1924; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 81, jeweils m.w.N.).
- 39** 2. Das Beschwerdevorbringen der Klägerin erschöpft sich letztlich in der Behauptung, das FG habe den Rechtsstreit fehlerhaft entschieden. Damit kann jedoch die Zulassung der Revision grundsätzlich nicht erreicht werden (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 5. Juni 2008 IX B 249/07, BFH/NV 2008, 1512; vom 22. März 2012 IV B 97/11, BFH/NV 2012, 1159, jeweils m.w.N.).
- 40** 3. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 41** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de