

# Urteil vom 18. April 2012, XI R 14/10

## Umsatzsteuerliche Zuordnungsentscheidung bei gemischtgenutzten Wirtschaftsgütern - Keine Zuordnungsfiktion bei fehlenden Beweisanzeichen

BFH XI. Senat

UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1, UStG § 15 Abs 2 S 1 Nr 1, EWGRL 388/77 Art 17 Abs 2 Buchst a, UStR Abschn 192 Abs 18 Nr 2

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 14. April 2010, Az: 16 K 434/07

## Leitsätze

1. NV: Ist ein Gegenstand sowohl für eine unternehmerische Zwecke als auch für nichtunternehmerische Zwecke vorgesehen (gemischte Nutzung), kann der Steuerpflichtige (Unternehmer) den Gegenstand

a) insgesamt seinem Unternehmen zuordnen,

b) ihn in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen oder

c) ihn im Umfang der tatsächlichen unternehmerischen Verwendung seinem Unternehmensvermögen zuordnen (Zuordnungswahlrecht) .

2. NV: Diese Zuordnungsgrundsätze gelten auch bei Herstellung oder Erwerb eines Gegenstands durch zwei eine Gemeinschaft bildende Ehegatten .

3. NV: Die sofort bei Leistungsbezug zu treffende Zuordnungsentscheidung ist "zeitnah" zu dokumentieren .

4. NV: Keine "zeitnahe" Dokumentation der Zuordnungsentscheidung liegt vor, wenn die Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt erst nach Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist von Steuererklärungen (31. Mai des Folgejahres) mitgeteilt wird (Anschluss an BFH-Urteile vom 15.12.2011 V R 48/10, BFH/NV 2012, 808 und vom 7.7.2011 V R 42/09, BFH/NV 2011, 1980) .

## Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist als Rechtsanwalt selbständig tätig.
- 2** Mit Vertrag vom 30. August 2002 erwarb der Kläger gemeinsam mit seiner Ehefrau je zur ideellen Hälfte das bebaute Grundstück X. Dabei handelt es sich um einen sog. Resthof. Der Kläger ließ an dem Gebäude Umbaumaßnahmen vornehmen, die im Streitjahr 2003 begannen.
- 3** Auftraggeber für die zu erbringenden Leistungen war jeweils der Kläger. Er hatte zuvor mit seiner Ehefrau am 22. Oktober 2002 eine privatschriftliche Nutzungsvereinbarung geschlossen, wonach die Ehefrau ihren Miteigentumsanteil am Grundstück ihm unentgeltlich zum Bau eines Gebäudes überließ und er sich verpflichtete, die Baukosten für den Anbau, den Umbau und die Renovierung des Gebäudes selbst zu tragen. Dementsprechend waren auch die Rechnungen über die erbrachten Bauleistungen an den Kläger adressiert.
- 4** In den Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die Jahre 2003 und 2004 machte der Kläger keine Vorsteuerbeträge aus den Baukosten geltend. Dies geschah erstmals für 2003 in der beim Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) am 28. April 2005 eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung. Für 2004 setzte der Kläger entsprechende Vorsteuerbeträge in der am 18. April 2006 beim FA eingegangenen Umsatzsteuerjahreserklärung an. Dabei begehrte der Kläger den Abzug sämtlicher Vorsteuerbeträge, die durch die Baumaßnahmen angefallen waren. In einer Anlage zu seiner Umsatzsteuerjahreserklärung 2003 führte der Kläger u.a. aus, "in Anwendung der Grundsätze des Urteils des EuGH vom 08.05.2003 – Rs C-269/00" werde das Wohngebäude "dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet". Von der Gesamtfläche von 299 qm würden 39 qm (= ca. 13 %)

"eigenbetrieblich" genutzt. Die Baukosten hätten im Jahr 2003 120.637,58 € betragen. Aus diesen Baukosten werde ein Vorsteuerbetrag in Höhe von 19.302,01 € geltend gemacht. Im Jahr 2004 seien weitere Herstellungskosten in Höhe von 22.386,69 € angefallen, die zu einem Vorsteuerabzug in Höhe von 3.266,71 € berechtigten. Für die Wohnräume habe er dementsprechend eine unentgeltliche Wertabgabe in näher erläuteter Höhe erklärt. Das FA stimme den Umsatzsteuererklärungen zunächst zu.

- 5 Im Anschluss an eine Außenprüfung versagte das FA mit geänderten Umsatzsteuerbescheiden für 2003 und 2004 vom 8. März 2007 den geltend gemachten Vorsteuerabzug aus den Baukosten und berichtigte dementsprechend die hinsichtlich der Wohnung erklärte unentgeltliche Wertabgabe. Nach Auffassung des FA scheiterte der begehrte Vorsteuerabzug daran, dass der Kläger zum maßgeblichen Zeitpunkt des Leistungsbezugs keine Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmen vorgenommen habe. Die nachträgliche Geltendmachung des Vorsteuerabzugs in den Jahressteuererklärungen genügte für eine Zuordnung nicht. Die Einsprüche des Klägers blieben ohne Erfolg.
- 6 Das Finanzgericht (FG) wies die anschließend erhobene Klage ab. Zur Begründung führte es aus, dass die in Rede stehenden Bauleistungen nicht für das Unternehmen des Klägers ausgeführt worden seien. Der begehrte Vorsteuerabzug komme somit nicht in Betracht. Der Kläger habe nicht --wie erforderlich-- das Gebäude beim Leistungsbezug seinem Unternehmen zugeordnet. Da der Kläger aufgrund der Höhe der Umsätze aus seiner unternehmerischen Tätigkeit als Rechtsanwalt nach § 18 Abs. 2 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet gewesen sei, hätte er die entsprechende Zuordnungsentscheidung bereits in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen treffen müssen, in deren Besteuerungszeiträumen er die Leistungen für die Arbeiten am Bürogebäude bezogen habe.
- 7 Mit seiner hiergegen eingelegten Revision --die das FG gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) im Hinblick auf das seinerzeit beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängige Revisionsverfahren V R 42/09 (mittlerweile entschieden durch Urteil vom 7. Juli 2011, BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980) zugelassen hat-- verfolgt der Kläger sein Begehren weiter.
- 8 Er rügt die Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Das FG-Urteil stehe im Widerspruch zum Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 8. Mai 2003 C-269/00 --Seeling-- (Slg. 2003, I-4101, BStBl II 2004, 378) und der entsprechenden Nachfolgeentscheidung des BFH vom 24. Juli 2003 V R 39/99 (BFHE 203, 206, BStBl II 2004, 371). Danach stehe einem Unternehmer bei gemischtgenutzten Gebäuden ein Zuordnungswahlrecht zu. Bei Zuordnung eines Grundstücks zum Unternehmen sei die Vorsteuer für das gesamte Grundstück in voller Höhe abziehbar.
- 10 Nach den damaligen Richtlinien der Verwaltung (Abschn. 192 Abs. 18 der Umsatzsteuer-Richtlinien --UStR-- 2000 zu § 15 UStG) sei die Zuordnung durch die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs erfolgt. Gemäß Abschn. 192 Abs. 18 Nr. 2 Buchst. b Satz 1 UStR 2000 habe der Unternehmer spätestens bis zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreerklärung des Jahres, in dem das Gebäude erstmals verwendet werde, schriftlich mitteilen sollen, dass er ggf. von der Möglichkeit der Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich Gebrauch mache.
- 11 Diese Regelungen hätten bis zum Erlass der UStR 2005 weiter gegolten. Er, der Kläger, habe insoweit auf die Gültigkeit der Richtlinien vertraut. Sein Begehren stütze sich im Wesentlichen und maßgebend auf Vertrauensschutzgründe.
- 12 Erst mit dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 30. März 2004 IV B 7 -S 7300- 24/04 (BStBl I 2004, 451) --also nach dem letzten Leistungsbezug im Streitfall-- habe die Verwaltung ihre Praxis geändert, den Abschn. 192 Abs. 18 UStR für unanwendbar erklärt und bei der Zuordnung von Grundstücken eine "Kehrtwendung" vollzogen. Während bisher im Zweifelsfall von einer Zuordnung zum Unternehmensvermögen hätte ausgegangen werden müssen, sei jetzt im Zweifelsfall eine Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich anzunehmen. Diese Neuregelungen seien nur auf alle Gegenstände anzuwenden, die nach dem 1. Juli 2004 angeschafft, hergestellt oder eingelegt worden seien. Diese Grundsätze dürften keine Rückwirkung entfalten.
- 13 Der genannte Zeitpunkt sei auch bisher nie von der Rechtsprechung des BFH angezweifelt worden. Zwar habe der BFH in seinem Urteil vom 17. Dezember 2008 XI R 64/06 (BFH/NV 2009, 798) geklärt, dass die Zuordnungsentscheidung bereits beim Leistungsbezug zu treffen sei. Daraus könne auch durchaus gefolgert werden, dass die Zuordnungsentscheidung in der 1. Umsatzsteuer-Voranmeldung des Voranmeldungszeitraumes falle, in den der erste Leistungsbezug gehöre. In seiner Begründung habe der BFH aber auch die Auffassung vertreten, dass die Zuordnungsentscheidung mit endgültiger Wirkung spätestens in der

Umsatzsteuerjahreerklärung des Jahres nach außen hin zu dokumentieren sei, in das der Leistungsbezug falle. Die Auffassung der Vorinstanz, wonach dagegen ausschließlich (bereits) die erste Umsatzsteuer-Voranmeldung nach Leistungsbezug für die Frage der Zuordnung maßgeblich sei, finde im Gesetz keine Stütze.

- 14 Auch das FG München sei in seinem Urteil vom 10. April 2008 14 K 2713/05 (nicht veröffentlicht --n.v.--, juris) im Einklang mit dem BFH der Auffassung, dass die Vorsteuerbeträge aus den Herstellungskosten für ein Gebäude spätestens in der Umsatzsteuerjahreerklärung geltend gemacht werden müssten.
- 15 Aus Vertrauensschutzgründen habe die Oberfinanzdirektion (OFD) Koblenz in der Rundverfügung vom 4. November 2008 S 7206/S 7300 A-St 44 5 ("nur für den Dienstgebrauch") unter Ziffer 6.1 darauf hingewiesen, dass die Zuordnungsvermutung in Abschn. 192 Abs. 18 Nr. 2 Buchst. b Satz 2 UStR 2000 bei Grundstücken und Gebäuden, die vor dem 1. Juli 2004 angeschafft oder hergestellt worden seien (sog. Altfälle), weiterhin gültig sei. Dieser Auffassung sei auch die OFD Karlsruhe gefolgt.
- 16 Das FG-Urteil sei auch deshalb rechtswidrig, weil das FA die einmal getroffene Zuordnungsentscheidung, die in der Jahressteuererklärung unstreitig nach außen dokumentiert worden sei, erst nach Eintritt der formellen Bestandskraft geändert und für nicht bindend erklärt habe. Denn der BFH habe bereits im Zusammenhang mit der Frage, inwieweit ein Unternehmer an einen einmal getroffenen Aufteilungsmaßstab nach § 15 Abs. 4 UStG gebunden sei, entschieden, dass es beim Vorsteuerabzug auf die formelle Bestandskraft der Umsatzsteuerfestsetzung ankomme (BFH-Urteil vom 2. März 2006 V R 49/05, BFHE 213, 249, BStBl II 2006, 729). Habe der Unternehmer in seiner Umsatzsteuererklärung eine bestimmte Zuordnungsentscheidung getroffen, sei diese bindend, sofern die ihr folgende Steuerfestsetzung bestandskräftig werde. Dasselbe gelte für eine gemäß § 15 Abs. 1 UStG zu treffende Zuordnungsentscheidung. Im Streitfall habe das FA den eingereichten Umsatzsteuerjahreklärungen für die Jahre 2003 und 2004 jeweils zugestimmt. Die entsprechenden Umsatzsteuerfestsetzungen seien daher unter Berücksichtigung der Vorsteuerbeträge aus den Baukosten formell rechtskräftig geworden.
- 17 Letztlich sei die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs in den Voranmeldezeiträumen nur ein gewichtiges Indiz für die Zuordnungsentscheidung des Unternehmers, keinesfalls ein ausschließendes Merkmal. Weitere objektive Beweisanzeichen, wie beispielsweise die zwischen ihm und seiner Ehefrau geschlossene Dauernutzungsvereinbarung sowie die Tatsache, dass entgegen der Eigentumsverhältnisse alle Rechnungen über die Bezüge der Umbaukosten auf ihn ausgestellt worden seien, seien bei der Urteilsfindung vollständig vernachlässigt worden.
- 18 Er habe die jeweiligen Jahreserklärungen zwar verspätet abgegeben. Dennoch sei die Dokumentation der Zuordnungsentscheidung in der Umsatzsteuerjahreerklärung für 2003 erfolgt und auch akzeptiert worden. Hintergrund der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuererklärungen für 2003 und für 2004 sei der Umstand gewesen, dass er im Januar 2004 zum ersten Mal Vater geworden sei. Das zweite Kind sei im August 2005 geboren worden. Zusätzlich sei er damals noch in der Existenzgründungsphase und mit dem Aufbau seiner Kanzlei beschäftigt gewesen und sei schon deshalb zeitlich besonders belastet gewesen.
- 19 Der Kläger beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Umsatzsteuerjahresbescheide für 2003 und 2004 dahingehend zu ändern, dass für 2003 weitere Vorsteuerbeträge in Höhe von 19.012,48 € und für 2004 in Höhe von 3.266,70 € berücksichtigt werden.
- 20 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 21 Es führt u.a. aus, dass der Kläger sich nicht auf die in Abschn. 192 Abs. 18 Nr. 2 Buchst. b UStR 2000 enthaltene Verwaltungsregelung berufen könne. Denn diese beziehe sich auf die Rechtslage vor dem Ergehen der sog. "Seeling"-Rechtsprechung, deren Anwendung der Kläger im Streitfall begehre.

## Entscheidungsgründe

- 22 II. Die Revision des Klägers ist im Ergebnis unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 und Abs. 4 FGO).
- 23 Das FG hat den Abzug der vom Kläger geltend gemachten Vorsteuerbeträge im Ergebnis zu Recht versagt.
- 24 1. Der Unternehmer kann nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige 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 Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern. Danach ist der Steuerpflichtige, soweit er Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, befugt, 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. Bei richtlinienkonformer Auslegung wird für das Unternehmen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG eine Leistung daher nur bezogen, wenn sie zur (beabsichtigten) Verwendung für Zwecke einer nachhaltigen und gegen Entgelt ausgeübten Tätigkeit bezogen wird, die im Übrigen steuerpflichtig sein muss, damit der Vorsteuerabzug nicht nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen ist (vgl. BFH-Urteile vom 15. Dezember 2011 V R 48/10, BFH/NV 2012, 808; in BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980; vom 27. Januar 2011 V R 38/09, BFHE 232, 278, BStBl II 2012, 68, unter II.2.b; vom 6. Mai 2010 V R 29/09, BFHE 230, 263, BStBl II 2010, 885, unter II.1.).

- 25** 2. Ist ein Gegenstand --wie das nach den Feststellungen des FG und dem übereinstimmenden Vorbringen der Beteiligten im Streitfall hergestellte Einfamilienhaus-- sowohl für den unternehmerischen Bereich als auch für den nichtunternehmerischen privaten Bereich des Unternehmers vorgesehen (gemischte Nutzung), wird der Gegenstand nur dann für das Unternehmen bezogen, wenn und soweit der Unternehmer ihn seinem Unternehmen zuordnet (vgl. EuGH-Urteil vom 8. März 2001 C-415/98 --Bakcsi--, Slg. 2001, I-1831, Leitsatz 1 sowie Rz 25). Insoweit hat der Steuerpflichtige (Unternehmer) nach ständiger Rechtsprechung des EuGH und BFH ein Zuordnungswahlrecht. Er kann den Gegenstand insgesamt seinem Unternehmen zuordnen oder ihn in vollem Umfang in seinem Privatvermögen belassen oder den Gegenstand entsprechend dem --geschätzten-- unternehmerischen Nutzungsanteil seinem Unternehmen und im Übrigen seinem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen (vgl. z.B. EuGH-Urteile vom 11. Juli 1991 C-97/90 --Lennartz--, Slg. 1991, I-3795; vom 4. Oktober 1995 C-291/92 --Armbrecht--, Slg. 1995, I-2775; in Slg. 2001, I-1831; BFH-Urteile vom 7. Juli 2011 V R 21/10, BFHE 234, 531, BFH/NV 2012, 143; vom 19. Juli 2011, XI R 29/09, BFHE 234, 556, BFH/NV 2011, 2198, unter II.1.c., m.w.N.). Diese Zuordnungsgrundsätze gelten auch bei Herstellung oder Erwerb eines Gegenstands durch zwei eine Gemeinschaft bildende Ehegatten (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2012, 808, unter II.2.).
- 26** 3. Die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung des Unternehmers, die zeitnah zu dokumentieren ist.
- 27** a) Dabei ist die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs regelmäßig ein gewichtiges Indiz für, die Unterlassung des Vorsteuerabzugs ein ebenso gewichtiges Indiz gegen die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Auch die bilanzielle und ertragsteuerrechtliche Behandlung kann ggf. ein Indiz für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung sein. Gibt es keine Beweisanzeichen für eine Zuordnung zum Unternehmen, kann diese nicht unterstellt werden (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2012, 808, unter II.3.a, m.w.N.).
- 28** b) Aus dem Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer folgt, dass die Zuordnungsentscheidung schon bei Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands zu treffen ist.
- 29** Der V. Senat des BFH hat in mehreren Entscheidungen jüngst geklärt, dass die Zuordnungsentscheidung spätestens und mit endgültiger Wirkung in einer "zeitnah" erstellten Umsatzsteuererklärung für das Jahr, in das der Leistungsbezug fällt, nach außen dokumentiert werden kann, wobei insoweit der 31. Mai des Folgejahres als letztmöglicher Zeitpunkt in Betracht kommt (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 234, 531, BFH/NV 2012, 143; in BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980; in BFH/NV 2012, 808, unter 3.b).
- 30** Der erkennende Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an und verweist hinsichtlich der dafür maßgebenden Gründe zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Ausführungen des V. Senats des BFH in BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980 (unter II.3.) sowie in BFHE 234, 531, BFH/NV 2012, 143 (unter II.1. a bis f, jeweils m.w.N.).
- 31** c) Vor diesem Hintergrund ist die vom Kläger zitierte Literaturliteraturfassung, wonach die verfahrensrechtliche Änderbarkeit der Steuerfestsetzung die zeitliche Grenze für die Zuordnungsentscheidung des Unternehmers bilden könnte (Birkenfeld, Umsatzsteuer-Rundschau 2004, 265, unter I.6.), überholt.
- 32** d) Der BFH hat gleichfalls bereits geklärt, dass sich der Kläger für seine Auffassung, die Zuordnungsentscheidung könne noch bis zur formellen Bestandskraft des Umsatzsteuerjahresbescheides dokumentiert werden, nicht auf die Rechtsprechung zur Bindung an einen einmal getroffenen Aufteilungsmaßstab bei gemischter (steuerfreier und steuerpflichtiger) Verwendung von für das Unternehmen bezogenen Leistungen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 18. März

2010 V R 44/08, BFH/NV 2010, 1871, m.w.N.) berufen kann (BFH-Urteil in BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980, unter II.3.c).

- 33** 4. Das FG ist insoweit zwar von anderen Grundsätzen ausgegangen, als es den Vorsteuerabzug wegen nicht rechtzeitiger Dokumentation der Zuordnung zum Unternehmensvermögen im Rahmen der jeweiligen Umsatzsteuer-Voranmeldungen versagte. Gleichwohl ist die Revision zurückzuweisen, weil nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) auch eine rechtzeitige Dokumentation der Zuordnungsentscheidung für das Unternehmen bis zum 31. Mai des jeweiligen Folgejahres fehlt.
- 34** a) Der Kläger hatte in den für die Streitjahre eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen keinen Vorsteuerabzug aus den Bauleistungen geltend gemacht und seine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2003, in der er erstmals den Vorsteuerabzug für Bauleistungen ansetzte, erst am 28. April 2005 eingereicht. Damit fehlt es an primären Beweisanzeichen für eine zeitnahe Zuordnungsentscheidung. Vielmehr spricht die --im Präsens formulierte-- Erklärung des (rechtskundigen) Klägers in der Anlage zu dieser Umsatzsteuerjahreserklärung vom 28. April 2005 (das Wohngebäude "wird ... zugeordnet") dafür, dass vorher keine Zuordnung zum Unternehmen erfolgt ist.
- 35** b) Die vom Kläger genannten Beweisanzeichen belegen nicht die Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmen des Klägers.
- 36** aa) Die vom Kläger mit seiner Ehefrau geschlossene Nutzungsvereinbarung vom 22. Oktober 2002 weist keinen Bezug zu seinem Unternehmen auf und ist daher nicht geeignet, eine etwaige Zuordnung zu seinem Unternehmensvermögen zu belegen.
- 37** bb) Soweit der Kläger sich auf die an ihn allein adressierten Baurechnungen bezieht, ist daraus allenfalls ersichtlich, dass er Leistungsempfänger für die Bauleistungen war (vgl. dazu BFH-Urteil vom 23. September 2009 XI R 14/08, BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, unter II.2.a und b). Dies ist unabhängig von der Frage der Zuordnung zum Unternehmen zu beurteilen (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, unter II.1.c).
- 38** 5. Der Kläger kann sich auch nicht aus Vertrauensschutzgründen auf eine Zuordnung des Gebäudes bzw. des als Büro genutzten Gebäudeteils zum Unternehmensvermögen entsprechend der damals geltenden Verwaltungsanweisung in Abschn. 192 Abs. 18 Nr. 2 Buchst. b UStR 2000 berufen.
- 39** a) Für eine derartige Zuordnungsfiktion fehlt nicht nur eine gesetzliche Grundlage, sie widerspricht auch der ständigen BFH-Rechtsprechung, wonach bei fehlenden Beweisanzeichen für eine Zuordnung zum Unternehmen diese Zuordnung nicht unterstellt werden kann (EuGH-Urteil in Slg. 2001, I-1831; BFH-Urteile in BFHE 234, 519, BFH/NV 2011, 1980, unter II.4.c; vom 11. April 2008 V R 10/07, BFHE 221, 456, BStBl II 2009, 741; vom 28. Februar 2002 V R 25/96, BFHE 198, 216, BStBl II 2003, 815, unter II.2.).
- 40** b) Aus der vom Kläger zitierten internen Verwaltungsanweisung der OFD Koblenz vom 4. November 2008 S 7206/S 7300 A-St 44 5 ("nur für den Dienstgebrauch") lässt sich der begehrte Vertrauensschutz gleichfalls nicht ableiten. Denn die darin genannte Zuordnungsvermutung unter Ziffer 6.1 mit Bezugnahme auf Abschn. 192 Abs. 18 Nr. 2 Buchst. b Satz 2 UStR 2000 gilt nur für den Fall, dass der Unternehmer bei Bezug der Leistungen den Vorsteuerabzug aus dem unternehmerisch genutzten Gebäudeteil geltend gemacht hat. Dies ist im Streitfall --vergleichbar dem in der Verwaltungsanweisung aufgeführten Beispiel-- nicht geschehen.
- 41** c) Im Übrigen sind Verwaltungsvorschriften keine Rechtsnormen und binden daher die Gerichte jedenfalls nicht für das Festsetzungsverfahren (vgl. z.B. zuletzt BFH-Urteil in BFHE 234, 531, BFH/NV 2012, 143, unter II.1.g dd, m.w.N.).

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