Urteil vom 31. Mai 2017, XI R 39/14

Zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Vorsteuern von Seelotsen einer Lotsenbrüderschaft - Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 31.05.2017 XI R 40/14

ECLI:DE:BFH:2017:U.310517.XIR39.14.0

BFH XI. Senat

UStG § 2 Abs 3, UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1 S 1, AO § 180 Abs 2, AO1977§180Abs2V § 1 Abs 2, AO1977§180Abs2V § 5, SeelotG § 1, SeelotG § 2, SeelotG § 21 Abs 1, SeelotG § 21 Abs 2, SeelotG § 27, SeelotG § 28, SeelotG § 45 Abs 1 S 2, EGRL 112/2006 Art 9, EGRL 112/2006 Art 168, EGRL 112/2006 Art 169, FGO § 93 Abs 3 S 2, UStG VZ 2008

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 09. September 2014, Az: 4 K 50052/11

Leitsätze

NV: Umsatzsteuer auf von einer Lotsenbrüderschaft bezogene Eingangsleistungen, die sie zur Erfüllung ihrer hoheitlichen Selbstverwaltungsaufgaben verwendet, kann der der Lotsenbrüderschaft zugehörige Seelotse nach anteiliger Umlegung auf ihn --auch unter Beachtung des Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer-- nicht als Vorsteuer abziehen .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 10. September 2014 4 K 50052/11 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine Körperschaft des öffentlichen Rechts i.S. von § 27 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes über das Seelotswesen (SeeLG), ist die für das Seelotsrevier A zuständige Lotsenbrüderschaft. Sie besteht aus den für dieses Seelotsrevier bestallten Seelotsen (§ 27 Abs. 1 Satz 1 SeeLG), hat die ihr durch Gesetz oder Verordnung übertragenen Aufgaben zu erfüllen (§ 27 Abs. 2 Satz 1 SeeLG) und im Rahmen ihrer Selbstverwaltung die Belange des Seelotsreviers zu wahren und zu fördern (§ 27 Abs. 2 Satz 2 SeeLG). Die Ausgaben der Lotsenbrüderschaft, die u.a. die Lotsgelder für Rechnung ihrer Seelotsen einnimmt und diese nach Abzug der anteiligen Ausgaben verteilt, werden von den Mitgliedern anteilmäßig getragen (§ 27 Abs. 3 SeeLG).

2 Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) hat die Klägerin zur Wahrnehmung ihrer Selbstverwaltungsaufgaben Leistungen in Auftrag gegeben, für die ihr Vorsteuern in Höhe von insgesamt ... € in Rechnung gestellt wurden, wovon ... € auf laufende Verwaltungskosten und ... € auf die Errichtung eines neuen Verwaltungsgebäudes entfielen. Die davon im Rahmen der anteilmäßigen Ausgabentragung i.S. von § 27 Abs. 3 SeeLG auf den einzelnen Seelotsen anteilig entfallenden Vorsteuerbeträge in Höhe von ... € (laufende Verwaltungskosten) und ... € bzw. ... € (Errichtung Verwaltungsgebäude) wurden in der Lotsgeldabrechnung für Dezember 2008 von dem jeweils auszuzahlenden Lotsgeld abgezogen.

3 Mit Schreiben vom 24. November 2010 beantragte die Klägerin beim früheren Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt B --FA--), die Vorsteuern gemäß § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) i.V.m. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, Abs. 2 der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung (VO zu § 180 Abs. 2 AO) gesondert und für die Lotsen einheitlich festzustellen.

4 Diesen Antrag lehnte das FA ab.

5 Den hiergegen erhobenen Einspruch der Klägerin wies das FA als unbegründet zurück.

6 Die daraufhin erhobene Klage hatte gleichfalls keinen Erfolg.

7 Das FG führte im Wesentlichen aus, die Voraussetzungen für eine gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 AO i.V.m. der VO zu § 180 Abs. 2 AO lägen bereits deshalb nicht vor, weil die Seelotsen als mögliche Feststellungsbeteiligte nicht nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) vorsteuerabzugsberechtigt für Eingangsumsätze seien, die von der Lotsenbrüderschaft für die Erfüllung der ihr nach dem SeeLG obliegenden Aufgaben verwendet würden. Diese Eingangsumsätze hätten dem Tätigkeitsbereich der Lotsenbrüderschaft gedient und seien nicht "für das Unternehmen" des jeweiligen Seelotsen erbracht worden.

8 Aus dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer folge nichts anderes.

9 Das FG-Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2015, 90 veröffentlicht.

10 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.

11 Sie rügt unzutreffende Auslegung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG und des Art. 168 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).

12 Die Klägerin ist im Kern der Ansicht, dass der Vorsteuerabzug den Seelotsen im Wege der (unionsrechtskonformen) Auslegung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG nach Maßgabe des unionsrechtlichen Neutralitätsgrundsatzes und in entsprechender Anwendung der Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Faxworld vom 29. April 2004 C-137/02 (EU:C:2004:267, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2004, 362) und Polski Trawertyn vom 1. März 2012 C-280/10 (EU:C:2012:107, UR 2012, 366) zu gewähren sei.

13 Das Vorsteuerabzugsrecht der Seelotsen sei unzulässig eingeschränkt, da diese nach §§ 27, 28 SeeLG gezwungen seien, für ihre zum vollen Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze wesentliche Vorleistungen von ihr, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Klägerin, zu beziehen, und dadurch endgültig mit den anteiligen nichtabziehbaren Vorsteuern ihrer Lotsenbrüderschaft wirtschaftlich belastet seien.

14 Zwar sei sie, die Klägerin, Auftraggeberin und in den Rechnungen ausgewiesene Leistungsempfängerin der in Rede stehenden Eingangsumsätze. Dies schließe aber nicht aus, dass die unternehmerisch tätigen Seelotsen als Leistungsempfänger im umsatzsteuerrechtlichen Sinne anzusehen seien, wenn eine zivilrechtliche Gestaltung, die den Vorsteuerabzug ohne Probleme zugelassen hätte, unter den hier gegebenen Bedingungen des nationalen Rechts nicht möglich gewesen sei.

15 Auch der Bundesfinanzhof (BFH) habe in seinen Urteilen vom 6. Oktober 2005 V R 40/01 (BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13) und vom 23. September 2009 XI R 14/08 (BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243) berücksichtigt, dass die Beteiligten rechtlich keine Möglichkeit gehabt hätten, eine im Hinblick auf den Vorsteuerabzug günstigere Gestaltung zu wählen.

16 Nach dem SeeLG weise eine Lotsenbrüderschaft Ähnlichkeiten mit einer GbR auf und dürfe nach dem Grundsatz der Rechtsformneutralität nicht anders als eine nicht unternehmerisch tätige Personengesellschaft behandelt werden.

17 Als Körperschaft des öffentlichen Rechts i.S. von § 27 Abs. 1 Satz 2 SeeLG, die unter dem SeeLG auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig werde, dürfe sie ihren Seelotsen keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Nach den Grundsätzen der EuGH-Urteile Saudacor vom 29. Oktober 2015 C-174/14 (EU:C:2015:733, UR 2015, 901) und IVD vom 12. September 2013 C-526/11 (EU:C:2013:543, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht --NVwZ-- 2014, 59) bestünden jedoch Zweifel daran, ob eine Seelotsenbrüderschaft eine nicht als Steuerpflichtige zu behandelnde "sonstige Einrichtung" i.S. von Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL sei.

18 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung, die Einspruchsentscheidung vom 21. Februar 2011 sowie den Ablehnungsbescheid vom 2. Dezember 2010 aufzuheben und das FA zu verpflichten, einen Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Vorsteuern für 2008 zu erlassen, hilfsweise, die Vorentscheidung aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.

19 Im Übrigen ist die Klägerin der Ansicht, dass eine Vorlagepflicht i.S. von Art. 267 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) bestehe, weil vorliegend die unionsrechtliche Rechtslage nicht hinreichend geklärt sei. Sie beantragt, dem EuGH u.a. die Rechtsfrage zur Vorabentscheidung vorzulegen, ob die

Art. 9, 168 und 169 MwStSystRL einer nationalen Regelung wie § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 i.V.m. § 2 Abs. 3 UStG a.F. entgegenstehen, wonach weder die Seelotsen noch die Lotsenbrüderschaft selbst ein Recht auf Vorsteuerabzug für Investitions- und laufende Verwaltungskosten, die bei der Lotsenbrüderschaft für die Zwecke und im Hinblick auf die wirtschaftliche Tätigkeit der Seelotsen angefallen seien, geltend machen können.

20 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

21 Es hält die Vorentscheidung für zutreffend und führt im Wesentlichen aus, die Klägerin sei hinsichtlich der in Rede stehenden Eingangsumsätze als Leistungsempfängerin aufgetreten. Sie sei als Körperschaft des öffentlichen Rechts grundsätzlich nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG a.F. im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art unternehmerfähig und insoweit selbst zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sie habe aber vorliegend keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt, sondern im Rahmen mittelbarer Staatsverwaltung hoheitlich gewirkt.

22 Nach Schluss der mündlichen Verhandlung hat die Klägerin mit Schriftsatz vom 2. Juni 2017 ergänzend vorgetragen, der Betrieb und die Unterhaltung der Lotseinrichtungen gehöre nicht zu ihren Tätigkeiten. Ferner macht die Klägerin u.a. geltend, die meisten Kriterien, die der EuGH in seinem Urteil Saudacor (EU:C:2015:733, UR 2015, 901) für das Vorliegen einer sonstigen Einrichtung des öffentlichen Rechts i.S. von Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL aufgestellt habe, sprächen dagegen, dass sie, die Klägerin, als solche beurteilt werden könne.

Entscheidungsgründe

23 II. Im Streitfall hat zum 1. Juli 2016 ein gesetzlicher Beteiligtenwechsel stattgefunden. Beklagter und Revisionsbeklagter ist nunmehr das FA C. Das Rubrum des Verfahrens war entsprechend zu ändern (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 16. Mai 2013 III R 8/11, BFHE 241, 511, BStBl II 2013, 1040, Rz 11; vom 5. September 2013 XI R 12/12, BFHE 242, 404, BStBl II 2014, 39).

24 III. Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

25 Das FG hat zu Recht entschieden, dass das FA nicht verpflichtet ist, die Vorsteuern aus der Errichtung des Verwaltungsgebäudes und den laufenden Verwaltungskosten gesondert und für die Seelotsen einheitlich entsprechend dem Antrag der Klägerin festzustellen. Die Seelotsen sind nicht berechtigt, die anteiligen Vorsteuern abzuziehen.

26 1. Für Umsatzsteuerzwecke können Besteuerungsgrundlagen gesondert und für mehrere Personen einheitlich festgestellt werden, wenn mehrere Unternehmer im Rahmen eines Gesamtobjekts Umsätze ausführen oder empfangen (§ 180 Abs. 2 AO i.V.m. § 1 Abs. 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO).

27 Die von der Klägerin begehrte gesonderte und einheitliche Feststellung von Vorsteuern ist jedenfalls ausgeschlossen, wenn den möglichen Feststellungsbeteiligten i.S. von § 5 der VO zu § 180 Abs. 2 AO --hier den Seelotsen-- schon kein Vorsteuerabzugsrecht zusteht (vgl. BFH-Urteil vom 1. Oktober 1998 V R 31/98, BFHE 187, 78, BStBl II 2008, 497, unter II.2., Rz 21). Das ist hier der Fall. Auf die einzelnen weiteren Voraussetzungen des Feststellungverfahrens kommt es --wovon das FG zu Recht ausgegangen ist-- mithin nicht an.

28 2. Die Seelotsen sind nicht berechtigt, die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die an die Klägerin für die Errichtung ihres Verwaltungsgebäudes und laufende Verwaltung ausgeführt worden sind, anteilig als Vorsteuer abzuziehen.

29 a) Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Der Vorsteuerabzug erfordert außerdem, dass der Unternehmer eine nach §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG).

30 b) Die Seelotsen sind zwar Unternehmer und deshalb nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

31 Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG ist gewerblich oder beruflich jede Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen.

32 Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Ein Seelotse geleitet nach behördlicher Zulassung berufsmäßig auf Seeschifffahrtsstraßen außerhalb der Häfen oder über See Schiffe als orts- und schifffahrtskundiger Berater (§ 1 Satz 1 SeeLG). Der für ein Seelotsrevier bestallte Seelotse übt seine Tätigkeit als freien, nicht gewerblichen Beruf (§ 21 Abs. 1 SeeLG) in eigener Verantwortung (§ 21 Abs. 2 Satz 1 SeeLG) gegen Entgelt einschließlich der entstandenen Auslagen (Lotsgeld) aus (§ 45 Abs. 1 Satz 2 SeeLG).

33 c) Die fraglichen Eingangsleistungen wurden aber nicht i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG für das Unternehmen des jeweiligen Seelotsen (anteilig) ausgeführt; die Seelotsen waren nicht Leistungsempfänger der betreffenden Eingangsumsätze.

34 aa) Die Vorentscheidung ist zutreffend davon ausgegangen, dass Leistungsempfänger grundsätzlich derjenige ist, der aus dem der Leistung zugrunde liegenden Schuldverhältnis als Auftraggeber berechtigt und verpflichtet ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, Rz 23; vom 28. August 2013 XI R 4/11, BFHE 243, 41, BStBl II 2014, 282, Rz 34; vom 28. August 2014 V R 49/13, BFHE 247, 283, BFH/NV 2015, 128, Rz 25; vom 20. Mai 2015 XI R 2/13, BFHE 250, 546, UR 2016, 101, Rz 37; jeweils m.w.N.). Für die Bestimmung des Leistungsempfängers ist unbeachtlich, wer --wie das FG ebenso zutreffend erkannt hat-- zivilrechtlicher Eigentümer des bezogenen Leistungsgegenstands wird, wem die Leistung wirtschaftlich zuzuordnen ist oder wer die empfangene Leistung bezahlt hat (vgl. BFH-Urteil in BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, Rz 23, m.w.N.).

35 bb) Das FG hat vor diesem Hintergrund in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise angenommen, dass die Klägerin, die Partei der den fraglichen Eingangsleistungen zugrunde liegenden Schuldverhältnisse war und an die als Anspruchsberechtigte auch tatsächlich geleistet wurde, hinsichtlich dieser Umsätze auch als Leistungsempfängerin anzusehen ist.

36 cc) Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH sind zwar bei gemeinschaftlicher Bestellung durch eine Bruchteilsgemeinschaft, die keine Rechtspersönlichkeit besitzt und die selbst keine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. der Mehrwertsteuerrichtlinie ausübt, die Miteigentümer als Leistungsempfänger anzusehen (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 247, 283, BFH/NV 2015, 128, m.w.N.). Ein vergleichbarer Fall liegt hier --anders als die Klägerin meint-- aber nicht vor. Denn die Seelotsen haben die Aufträge für die fraglichen Eingangsleistungen schon nicht gemeinschaftlich erteilt. Die Auftragserteilung erfolgte allein durch die Klägerin, wie sie im Übrigen selbst einräumt.

37 Aus gleichem Grund ist auch der von der Klägerin angeführte Fall des unternehmerisch tätigen Ehegatten, der den anteiligen Vorsteuerabzug aus den von den Ehegatten bezogenen Bauleistungen beanspruchen kann, soweit der seinem Unternehmen zugeordnete Anteil am Gebäude seinen Miteigentumsanteil nicht übersteigt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13, Leitsatz 2), nicht vergleichbar. Der zum Vorsteuerabzug berechtigte Unternehmer ist als Ehegatte auch --anders als die Seelotsen im Streitfall-- Empfänger der mit der Mehrwertsteuer belasteten Eingangsumsätze (vgl. BFH-Urteil in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13, unter II.1., Rz 25).

38 d) Die mit Mehrwertsteuer belasteten und von der Klägerin bezogenen Eingangsumsätze werden außerdem nicht von den Seelotsen für ihre wirtschaftliche Tätigkeit verwendet.

39 Sie dienen --wie das FG festgestellt hat-- der Erfüllung der der Klägerin obliegenden Selbstverwaltungsaufgaben. Diese Feststellung und Würdigung des FG hat die Klägerin nicht mit zulässigen und begründeten Verfahrensrügen angegriffen, so dass sie für den Senat i.S. von § 118 Abs. 2 FGO bindend sind (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 6. September 2016 IX R 44/14, BFHE 255, 148, BFH/NV 2017, 191, Rz 28). Die von den Seelotsen im Rahmen des § 27 Abs. 3 SeeLG anteilig zu tragende Umsatzsteuer wird mithin nicht aufgrund der jeweiligen wirtschaftlichen Tätigkeit derselben geschuldet oder entrichtet.

40 e) Auch wurden die fraglichen Eingangsleistungen den Seelotsen nicht i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG in Rechnung gestellt.

41 Sie sind mithin nicht im Besitz einer Rechnung, die ihren jeweiligen Namen als Erwerber oder Dienstleistungsempfänger enthält, um das Vorsteuerabzugsrecht ausüben zu können (vgl. dazu z.B. EuGH-Urteil Kommission/Luxemburg vom 4. Mai 2017 C-274/15, EU:C:2017:333, Mehrwertsteuerrecht --MwStR-- 2017, 362, Rz 67; ferner BFH-Urteil vom 20. Oktober 2016 V R 26/15, BFHE 255, 348, UR 2017, 60, Rz 10 ff.).

42 3. Entgegen der von der Klägerin vertretenen Ansicht ist den Seelotsen nicht im Wege der unionsrechtskonformen Auslegung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG ein Recht auf anteiligen Vorsteuerabzug zu gewähren.

43 a) Der EuGH hat mit Urteil Faxworld (EU:C:2004:267, UR 2004, 362, Rz 41 f.) entschieden, dass ein Steuerpflichtiger,

dessen einziger Gesellschaftszweck die Vorbereitung der wirtschaftlichen Tätigkeit eines anderen Steuerpflichtigen ist und der keinen steuerbaren Umsatz bewirkt hat, in Anwendung des Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer ein Recht auf Abzug im Zusammenhang mit steuerbaren Umsätzen geltend machen kann, die von dem zweiten Steuerpflichtigen bewirkt wurden. Diese Entscheidung des EuGH betraf einen Fall, in dem sich die Mehrwertsteuer, die der erste Steuerpflichtige abziehen wollte, auf Leistungen bezog, die dieser in Anspruch genommen hatte, um beabsichtigte steuerbare Umsätze des zweiten Steuerpflichtigen zu ermöglichen (vgl. EuGH-Urteil Polski Trawertyn, EU:C:2012:107, UR 2012, 366, Rz 33).

44 Im Streitfall haben die Seelotsen, die ein Recht auf Vorsteuerabzug beanspruchen, dagegen keine Leistungen bezogen. Zudem wurden die Eingangsumsätze für eine eigene (ggf. nicht wirtschaftliche) Tätigkeit der Klägerin verwendet.

45 b) Nach dem EuGH-Urteil Polski Trawertyn (EU:C:2012:107, UR 2012, 366, Rz 38) sind ferner die Art. 9, 168 und 169 MwStSystRL dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, wonach weder die Gesellschafter einer Gesellschaft noch die Gesellschaft selbst ein Recht auf Vorsteuerabzug für Investitionskosten geltend machen dürfen, die vor Gründung und Eintragung dieser Gesellschaft von den Gesellschaftern für die Zwecke und im Hinblick auf die wirtschaftliche Tätigkeit der Gesellschaft getragen wurden.

46 aa) Danach können die Gesellschafter einer Gesellschaft in einer Situation, die dadurch gekennzeichnet ist, dass sie vor Eintragung und mehrwertsteuerlicher Erfassung ihrer Gesellschaft Investitionen getätigt haben, die für die künftige Nutzung des Grundstücks durch die Gesellschaft erforderlich sind, als mehrwertsteuerpflichtig angesehen werden, und sind daher grundsätzlich befugt, ein Recht auf Vorsteuerabzug geltend zu machen (EuGH-Urteil Polski Trawertyn, EU:C:2012:107, UR 2012, 366, Rz 31).

47 Abweichend hiervon haben die Seelotsen keine Leistungen bezogen, sondern (nur) gemäß § 27 Abs. 3 SeeLG die Aufwendungen der Klägerin für die Gebäudeerrichtung und laufende Verwaltung anteilig getragen. Dies (allein) gibt kein Recht auf Vorsteuerabzug. Zudem liegt --wie dargelegt-- eine Verwendung für eigene (ggf. nicht wirtschaftliche) Zwecke der Klägerin vor.

48 bb) Im Übrigen wäre die Klägerin selbst zum Abzug der betreffenden Vorsteuerbeträge berechtigt, wenn sie --was mit der Vorentscheidung im Streitfall unentschieden bleiben kann, weil die Klägerin selbst keinen Vorsteuerabzug geltend macht-- als Unternehmerin gehandelt hätte.

49 Eine juristische Person des öffentlichen Rechts --wie die in § 27 Abs. 1 Satz 2 SeeLG als Körperschaft des öffentlichen Rechts ausdrücklich bezeichnete Klägerin-- war nach dem für das Streitjahr maßgebenden § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG a.F. Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage ausübte. Erfolgte ihre Tätigkeit --wie im Streitfall nach Maßgabe des SeeLG-- dagegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, war sie nur Unternehmer, wenn eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 1. Dezember 2011 V R 1/11, BFHE 236, 235, BFH/NV 2012, 534, Rz 15; vom 14. März 2012 XI R 8/10, BFH/NV 2012, 1667, Rz 28; vom 13. Februar 2014 V R 5/13, BFHE 245, 92, BFH/NV 2014, 1159, Rz 15; vom 10. Februar 2016 XI R 26/13, BFHE 252, 538, BFH/NV 2016, 865, Rz 34; jeweils m.w.N.). Abhängig von der Frage, ob größere Wettbewerbsverzerrungen vorliegen oder nicht, könnte die Klägerin mithin selbst den Vorsteuerabzug aus den fraglichen Eingangsumsätzen geltend machen, so dass für diesen Fall die nationalen Vorschriften das Recht auf den betreffenden Vorsteuerabzug schon nicht ausschließen würden.

50 cc) Selbst wenn die Klägerin dagegen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre, könnten die Seelotsen den anteiligen Vorsteuerabzug nicht beanspruchen. Denn die von ihnen im Rahmen der anteilmäßigen Ausgabentragung i.S. von § 27 Abs. 3 SeeLG an die Klägerin gezahlte Mehrwertsteuer wäre in diesem Fall schon nicht zum Zwecke und im Hinblick auf eine wirtschaftliche Tätigkeit der Seelotsen getragen worden.

51 Die Ansicht der Klägerin, sie sei "aufgrund ihrer zentralen Bedeutung für die Tätigkeit und Umsatzerzielung der Lotsen ein Vehikel der gemeinsamen Umsatzerzielung der Seelotsen", berücksichtigt nicht hinreichend, dass eine Lotsenbrüderschaft nach ihrer gesetzlichen Aufgabenbeschreibung "im Rahmen ihrer Selbstverwaltung die Belange des Seelotsreviers" (nicht die Belange der Seelotsen) "zu wahren und zu fördern" hat (§ 27 Abs. 2 SeeLG) und damit nach Auffassung des Senats jedenfalls in erster Linie der "Sicherheit der Schiffahrt" (§ 2 SeeLG) --und damit der Gefahrenabwehr-- dient.

52 c) Aus dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität lässt sich nichts für die Rechtsansicht der Klägerin herleiten.

53 aa) Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität spiegelt sich in der Regelung über den Vorsteuerabzug wider, die den Unternehmer vollständig von der im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlasten soll, weshalb das gemeinsame Mehrwertsteuersystem eine völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis gewährleistet, sofern diese selbst der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. z.B. EuGH-Urteile Malburg vom 13. März 2014 C-204/13, EU:C:2014:147, UR 2014, 353, Rz 41; PPUH Stehcemp vom 22. Oktober 2015 C-277/14, EU:C:2015:719, UR 2015, 917, Rz 27; jeweils m.w.N.).

54 bb) Auch danach können die unternehmerisch tätigen Seelotsen den anteiligen Abzug der fraglichen Vorsteuern nicht beanspruchen. Denn die mit Mehrwertsteuer belasteten und von der Klägerin bezogenen Eingangsumsätze werden nicht von den Seelotsen für ihre wirtschaftliche Tätigkeit verwendet. Sie dienen --wie bereits ausgeführt-- der Erfüllung der der Klägerin nach dem SeeLG obliegenden Aufgaben, so dass die von dem einzelnen Seelotsen anteilig zu tragende Steuer nicht im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit geschuldet oder entrichtet wird.

55 Im Übrigen ist der Grundsatz der steuerlichen Neutralität keine Regel des Primärrechts, sondern ein Auslegungsgrundsatz, der neben dem Grundsatz anzuwenden ist, den er einschränkt. Er erlaubt es daher nicht, den Anwendungsbereich des Vorsteuerabzugsrechts gegenüber einer eindeutigen Bestimmung --wie im Streitfall Art. 168 Buchst. a MwStSystRL-- auszuweiten (vgl. EuGH-Urteil Malburg, EU:C:2014:147, UR 2014, 353, Rz 43, Sätze 1 und 2).

56 Entgegen der Ansicht der Klägerin rechtfertigt der Hinweis des EuGH in Rz 43 Satz 3 seines Urteils Malburg (EU:C:2014:147, UR 2014, 353) auf das EuGH-Urteil Polski Trawertyn (EU:C:2012:107, UR 2012, 366) keine andere Beurteilung. Denn die Ausführungen des EuGH im Urteil Polski Trawertyn sind --wie dargelegt-- angesichts der hier gegebenen anderweitigen Sach- und Rechtslage nicht auf den vorliegenden Streitfall übertragbar.

57 cc) Außerdem verstößt es nicht gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität, den Mitgliedern eines Zusammenschlusses gemäß Art. 168 Buchst. a MwStSystRL ein Abzugsrecht für die Mehrwertsteuer zu verweigern, die von diesem Zusammenschluss im Rahmen der Erbringung von Dienstleistungen des Zusammenschlusses, die gemäß Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL steuerbefreit sind und somit keinerlei Abzugsrecht verleihen, gezahlt worden ist (vgl. EuGH-Urteil Kommission/Luxemburg, EU:C:2017:333, MwStR 2017, 362, Rz 66). Vorliegend kann für die grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigten Seelotsen als Mitglieder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts i.S. von § 27 Abs. 1 Satz 2 SeeLG nichts anderes gelten, falls diese Körperschaft nicht selbst zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

58 Deshalb rechtfertigt auch der von der Klägerin ferner angesprochene Grundsatz der Rechtsformneutralität kein anderes Ergebnis. Im Übrigen wird die Klägerin als Körperschaft des öffentlichen Rechts gegenüber anderen privatrechtlichen Gesellschaftsformen, die keine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. von Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL ausüben, jedenfalls nicht schlechter behandelt.

59 d) Es bedarf vorliegend keiner Entscheidung darüber, ob die Klägerin als Lotsenbrüderschaft --was sie unter Hinweis auf die EuGH-Urteile Saudacor (EU:C:2015:733, UR 2015, 901) und IVD (EU:C:2013:543, NVwZ 2014, 59) entgegen dem Senat für fraglich hält-- als sonstige Einrichtung i.S. von Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL, die nicht als Steuerpflichtige zu behandeln ist, beurteilt werden kann.

60 Selbst wenn die Klägerin keine sonstige Einrichtung im vorgenannten Sinne, sondern Steuerpflichtige wäre, stünde unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG der Vorsteuerabzug ihr, nicht jedoch den Seelotsen zu.

61 4. Die von der Klägerin beantragte Vorlage an den EuGH scheidet aus, weil die unionsrechtliche Rechtslage zu den Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs u.a. durch die EuGH-Urteile Faxworld (EU:C:2004:267, UR 2004, 362), Polski Trawertyn (EU:C:2012:107, UR 2012, 366), Malburg (EU:C:2014:147, UR 2014, 353) und Kommission/Luxemburg (EU:C:2017:333, MwStR 2017, 362) hinreichend geklärt ist.

62 Eine Vorlagepflicht gemäß Art. 267 Abs. 3 AEUV besteht danach nicht (vgl. dazu z.B. Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts vom 30. August 2010 1 BvR 1631/08, Neue Juristische Wochenschrift 2011, 288, unter B.II.1.; vom 6. September 2016 1 BvR 1305/13, NVwZ 2017, 53, Rz 7; ferner BFH-Urteil vom 13. Juli 2016 VIII K 1/16, BFHE 254, 481, BStBl II 2017, 198, Rz 26 ff.; jeweils m.w.N.). Allein der Umstand, dass der EuGH einen Fall wie den vorliegenden noch nicht entschieden hat, rechtfertigt --entgegen der Ansicht der Klägerin-- keine EuGH-Vorlage (vgl. dazu auch Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 119 FGO Rz 114, m.w.N.).

63 5. Die mündliche Verhandlung war nach dem Eingang des Schriftsatzes vom 2. Juni 2017 nicht wiederzueröffnen.

64 a) Nach § 121 Satz 1, § 93 Abs. 3 Satz 2 FGO hat das Gericht nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden, ob eine bereits geschlossene mündliche Verhandlung wiedereröffnet wird. Das Ermessen ist allerdings auf Null reduziert, wenn durch die Ablehnung der Wiedereröffnung wesentliche Prozessgrundsätze verletzt würden, z.B. weil anderenfalls der Anspruch eines Beteiligten auf rechtliches Gehör verletzt oder die Sachaufklärung unzureichend ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 5. November 2014 IV R 30/11, BFHE 248, 81, BStBl II 2015, 601, Rz 49, m.w.N.).

65 b) Zu einer solchen Entscheidung gibt der nach Schließung der mündlichen Verhandlung am 2. Juni 2017 beim BFH eingegangene Schriftsatz der Klägerin vom selben Tag keine Veranlassung. Der Senat kommt --wie dargelegt-- auch unter Berücksichtigung der darin enthaltenen Ausführungen zu keinem anderen Entscheidungsergebnis.

66 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de