

**Finanzgericht Münster, 15 K 1271/06 U**

**Datum:** 08.12.2009  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 15. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 15 K 1271/06 U

**Sachgebiet:** Finanz- und Abgabenrecht

**Tenor:** Der Umsatzsteuer-Bescheid für 2004 vom 26.07.2005 und die Einspruchsentscheidung vom 06.03.2006 werden aufgehoben. Der Umsatzsteuer-Bescheid für 2005 vom 04.04.2006 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 30.05.2006 wird dahingehend geändert, dass die Umsatzsteuer auf minus 47.642,81 Euro festgesetzt wird.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

**Tatbestand:**

1

Streitig ist im Rahmen der Umsatzsteuer(USt)-Festsetzungen für 2004 und 2005, ob die Vorsteuern aus den Herstellungskosten eines gemischtgenutzten Gebäudes nach dem sog. Umsatzschlüssel aufgeteilt werden können.

2

Die Klägerin (Klin.) ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 01.08.2004 gegründete Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) mit Sitz in F, deren Gegenstand der Bau und die Vermietung von Gebäuden. Sie schloss am 08.11.2004 mit einem Bauträger bezüglich des von ihr erworbenen Grundstücks B Str. ...in C einen Werkvertrag über die Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes ab, das im Erdgeschoss durch zwei Ladengeschäfte (steuerpflichtige Vermietung) und im ersten und zweiten Obergeschoss als Wohnungen (steuerfreie Vermietung) genutzt werden sollte. Nach dem sog. Flächenschlüssel entfielen in den Streitjahren auf das Erdgeschoss 23,35 % und auf die Obergeschosse 76,65 %. Nach dem sog. Umsatzschlüssel ergab sich in den Streitjahren ein Verhältnis von 51,54 % (Erdgeschoss/steuerpflichtige Vermietungsumsätze) zu 48,46 % (Obergeschosse/steuerfreie Vermietungsumsätze). Die auf die Herstellungskosten

3

entfallenden Vorsteuerbeträge betragen 2004 insgesamt 20.947,53 Euro und 2005 insgesamt 100.632,98 Euro.

Der Bekl. führte 2005, nachdem die Klin. ihre USt-Erklärung für 2004 und ihre USt- 4  
Vorankündigungen für Januar bis April 2005 bei ihm eingereicht hatte, eine USt-Sonderprüfung  
bei der Klin. durch. In dem Bericht über die USt-Sonderprüfung führte die Prüferin sinngemäß  
aus: Gemäß § 15 Abs. 4 S. 3 UStG sei ab dem 01.01.2004 die Aufteilung der Vorsteuerbeträge  
ausdrücklich nur dann nach dem Verhältnis der Umsätze zu ermitteln, wenn keine andere  
wirtschaftliche Zurechnung möglich sei. Dementsprechend seien die Vorsteuerbeträge (für 2004  
in Höhe von insgesamt 20.947,53 Euro / für Januar bis April 2005 in Höhe von insgesamt  
50.733,26 Euro) nach dem Verhältnis der anteiligen Flächen aufzuteilen. Danach ergebe sich  
für 2004 eine um 5.259,95 Euro und für Januar bis April 2005 eine um 12.739,12 Euro  
geringere abzugsfähige Vorsteuer. Der Rechtsauffassung der Klin., dass die Vorschrift des § 15  
Abs. 4 S. 3 UStG nicht mit 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) übereinstimme, sei nicht zu folgen, da der Gesetzgeber  
dazu die Ermächtigung in Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 sehe. Nach Maßgabe der  
Prüfungsfeststellungen erließ der Bekl. unter dem 26.07.2005 eine gemäß § 164 Abs. 2 der  
Abgabenordnung (AO) geänderte USt-Festsetzung für 2004. Der Vorbehalt der Nachprüfung  
blieb in dem Bescheid bestehen. Zudem erließ der Bekl. unter dem 27.07.2005 einen gemäß § 164  
Abs. 2 AO geänderten USt-Vorauszahlungsbescheid für April 2005, in dem er die auf den  
Zeitraum von Januar 2005 bis April 2005 entfallenden Änderungen zusammengefasst  
berücksichtigte.

Die Klin. legte am 28.07.2005 gegen diese Bescheide Einspruch ein. Der Bekl. 5  
wies den Einspruch gegen den USt-Bescheid für 2004 mit Einspruchsentscheidung (EE) vom  
06.03.2006 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus: Entgegen der Auffassung  
der Klin. sei die Anwendung des Umsatzschlüssels als Regel-Aufteilungsmaßstab durch die  
Richtlinie 77/388/EWG nicht zwingend vorgeschrieben. Eine solche Pro-rata-Regelung sei für  
die Mitgliedstaaten nicht verbindlich, da sie nach Artikel 17 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie  
77/388/EWG davon abweichende Aufteilungsmaßstäbe festlegen könne.

Die Klin. hat am 23.03.2006 Klage (wegen USt für 2004 und USt für April 2005) 6  
erhoben. Zur Begründung der Klage wiederholt sie ihre Ausführungen im  
Verwaltungsverfahren und trägt ergänzend vor: Der Klageantrag wegen USt für April 2005 sei  
gemäß § 46 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässig, da der Bekl. seit der Einlegung des  
Einspruchs am 28.07.2005 keine EE erlassen habe.

Der Bekl. erließ unter dem 04.04.2006, nachdem die Klin. ihre USt-Erklärung für 7  
2005 bei ihm eingereicht hatte, den USt-Bescheid für 2005, in dem er abweichend von den in  
der USt-Erklärung geltend gemachten Vorsteuerbeträgen in Höhe von 49.154,60 Euro nur  
Vorsteuerbeträge in Höhe von 23.844,24 Euro berücksichtigte. In den Erläuterungen führte er  
aus: Die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge seien gemäß § 15 Abs. 4 S. 3 UStG aufgeteilt worden. Mit  
EE vom 30.05.2006 wies er zudem den Einspruch wegen USt 2005 als unbegründet zurück. Zur  
Begründung wiederholte er die Ausführungen in der EE wegen USt 2004.

8

Die Klin. trägt ergänzend vor: Im Rahmen der Ermittlung der abzugsfähigen  
Vorsteuerbeträge 2005 habe der Bekl. vor der Umrechnung vom Umsatz- in den  
Flächenaufteilungsschlüssel Vorsteuern in Höhe von 80,- Euro auf eine

Provisionsrechnung der Firma N und Partner nicht ausgeschieden, die aber dem ust-pflichtig vermieteten Gebäudeteil unmittelbar zuzuordnen seien. Die in der USt-Erklärung für 2005 geltenden gemachten Vorsteuern in Höhe von 49.154,60 Euro würden in Höhe von 387,86 Euro auf unmittelbar zuzuordnende Vorsteuerbeträge und in Höhe von 48.766,74 Euro auf die nach dem Umsatzschlüssel aufgeteilten Vorsteuerbeträge (= 48,86 % x aufzuteilende Vorsteuern in Höhe von insgesamt 100.632,98 Euro) entfallen.

Die Klin. beantragt,	9
den USt-Bescheid für 2004 vom 26.07.2005 und die EE vom 06.03.2006 aufzuheben sowie den USt-Bescheid für 2005 vom 04.04.2006 in der Fassung der EE vom 30.05.2006 dahingehend zu ändern, dass die USt 2005 erklärungskgemäß, d.h. auf minus 47.642,81 Euro, festgesetzt wird,	10
hilfsweise, die Revision zuzulassen.	11
Der Bekl. beantragt.	12
die Klage abzuweisen,	13
hilfsweise, die Revision zuzulassen.	14
Zur Begründung verweist er auf seine Ausführungen in der EE und trägt ergänzend vor: Der angeführte Vorsteuerbetrag in Höhe von 80,- Euro sei den Ausführungen der Klin. entsprechend vor der Aufteilung vorab auszuscheiden.	15
Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten und die von dem Bekl. übersandten Verwaltungsvorgänge verwiesen.	16
<b><u>Entscheidungsgründe:</u></b>	17
Die Klage ist begründet.	18
Der angefochtene USt-Bescheid für 2004 vom 26.07.2005 in der Fassung der EE vom 06.03.2006 sowie der USt-Bescheid für 2005 vom 04.04.2006 in der Fassung der EE vom 30.05.2006, der gemäß § 68 S. 1 FGO Gegenstand des Verfahrens geworden ist, sind rechtswidrig und verletzen die Klin. in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO).	19
Die Klin. kann die Vorsteuern aus den Herstellungskosten des gemischtgenutzten Gebäudes in den Streitjahren 2004 und 2005 nach dem sog. Umsatzschlüssel aufteilen.	20
	21
Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist jedoch gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG die Steuer für die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet. Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen Gegenstand oder eine von ihm in	

Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist gemäß § 15 Abs. 4 S. 1 UStG der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist. Hiervon ausgehend ist im Streitfall – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge gemäß § 15 Abs. 4 S. 1 UStG vorzunehmen, da die Vorsteuerbeträge aus den Herstellungskosten des Gebäudes zum Teil der steuerpflichtigen Vermietung des Erdgeschosses (insoweit ausgeübte Option der Klin. gemäß § 9 UStG) und zum Teil der gemäß § 4 Nr. 12 a) UStG steuerfreien Vermietung der Obergeschosse wirtschaftlich zuzurechnen sind. Nach § 15 Abs. 4 S. 2 UStG kann der Unternehmer die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln. Als sachgerechte Schätzungsmaßstäbe kommen insoweit sowohl der von dem Bekl. angewandte sog. Flächenschlüssel als auch der von der Klin. begehrte sog. Umsatzschlüssel in Betracht (vgl. u.a. Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 28. September 2006 V R 43/03, BFHE 215, 335, BStBl II 2007, 417; BFH-Urteile vom 17. August 2001 V R 1/01, BFHE 196, 345, BStBl II 2002, 833 und V R 52/00, BFH/NV 2002, 225).

Nach § 15 Abs. 4 S. 3 UStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung ist eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Der Gesetzgeber hatte insoweit mit dem Steueränderungsgesetz (StÄndG) vom 15. Dezember 2003, Bundesgesetzblatt (BGBl) I 2003, 2645 in Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH zur Anwendung des Umsatzschlüssels als sachgerechten Schätzungsmaßstab (vgl. BundestagsDrucksache -BT-Drs.-15/1562 S. 51) die Vorschrift des § 15 Abs. 4 UStG um den Satz 3 ergänzt, der nach Art. 25 Abs. 4 StÄndG ab dem 01.01.2004, d.h. auch in den Streitjahren, galt. Da – wie bereits ausgeführt – bezüglich von Vorsteuerbeträgen aus Herstellungskosten eines gemischtgenutzten Gebäudes auch die Aufteilung nach dem sog. Flächenschlüssel einen sachgerechten Aufteilungsmaßstab darstellt, ist die Aufteilung der streitbefangenen Vorsteuerbeträge nach dem sog. Umsatzschlüssel aufgrund der Neuregelung faktisch ab dem 01.01.2004 ausgeschlossen. Im Streitfall kann die Klin. die streitbefangenen Vorsteuerbeträge aber dennoch nach dem sog. Umsatzschlüssel aufteilen, da die Vorschrift des § 15 Abs. 4 S. 3 UStG nach Ansicht des Senats nicht mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang steht und die Klin. sich unmittelbar auf die Regelungen der Richtlinie 77/388/EWG, die als Regelaufteilungsmaßstab den Umsatzschlüssel vorsieht, berufen kann. Gemeinschaftsrechtlich ist für die Vorsteueraufteilung in Art. 17 der Richtlinie 77/388/EWG Folgendes vorgegeben:

... (5) Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die nach den Absätzen 2 und 3 ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für Umsätze, für die dieses Recht nicht besteht, ist der Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer zulässig, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt. 23

Dieser Pro-rata-Satz wird nach Artikel 19 für die Gesamtheit der vom Steuerpflichtigen bewirkten Umsätze festgelegt. 24

Jedoch können die Mitgliedstaaten 25

26

- a. dem Steuerpflichtigen gestatten, für jeden Bereich seiner Tätigkeit einen besonderen Pro-rata-Satz anzuwenden, wenn für jeden dieser Bereiche getrennte Aufzeichnungen geführt werden;
- b. den Steuerpflichtigen verpflichten, für jeden Bereich seiner Tätigkeit einen besonderen Pro-rata-Satz anzuwenden und für jeden dieser Bereiche getrennte Aufzeichnungen zu führen;
- c. dem Steuerpflichtigen gestatten oder ihn verpflichten, den Abzug je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände oder Dienstleistungen vorzunehmen;
- d. dem Steuerpflichtigen gestatten oder ihm vorschreiben, den Vorsteuerabzug nach der in Unterabsatz 1 vorgesehenen Regel bei allen Gegenständen und Dienstleistungen vorzunehmen, die für die dort genannten Umsätze verwendet wurden;
- e. vorsehen, dass der Betrag der Mehrwertsteuer, der vom Steuerpflichtigen nicht abgezogen werden kann, nicht berücksichtigt wird, wenn er geringfügig ist."

27

Für die Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs gilt nach Art. 19 der Richtlinie 77/388/EWG Folgendes:

28

(1) Der Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs nach Artikel 17 Absatz 5 Unterabsatz 1 ergibt sich aus einem Bruch ; dieser enthält:

29

30

- im Zähler den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der zum Vorsteuerabzug nach Artikel 17 Absätze 2 und 3 berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer;
- im Nenner den je Jahr ermittelten Gesamtbetrag der im Zähler stehenden sowie der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze, abzüglich der Mehrwertsteuer. Die Mitgliedstaaten können in den Nenner auch die Subventionen einbeziehen, die nicht in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a) genannt sind.

31

Der Pro-rata-Satz wird auf Jahresbasis in Prozent festgesetzt und auf einen vollen Prozentsatz aufgerundet.

32

(2) In Abweichung von Absatz 1 bleibt der Umsatzbetrag bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs außer Ansatz, der auf die Lieferung von Investitionsgütern entfällt, die vom Steuerpflichtigen in seinem Unternehmen verwendet werden. Ausser Ansatz bleiben auch die Hilfsumsätze im Bereich der Grundstücks- und Finanzgeschäfte sowie die in Artikel 13 Teil B Buchstabe d) genannten Umsätze, wenn es sich um Hilfsumsätze handelt. Machen die Mitgliedstaaten von der in Artikel 20 Absatz 5 vorgesehenen Möglichkeit

33

Gebrauch, keine Berichtigung in bezug auf Investitionsgüter zu verlangen, so können sie Verkäufe von Investitionsgütern bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs berücksichtigen.

(3) Der für ein Jahr vorläufig geltende Pro-rata-Satz bemisst sich nach dem auf der Grundlage der Umsätze des vorangegangenen Jahres ermittelten Pro-rata-Satz. Ist eine solche Bezugnahme nicht möglich oder nicht stichhaltig, wird der Pro-rata-Satz vom Steuerpflichtigen unter Überwachung durch die Finanzverwaltung nach den voraussichtlichen Verhältnissen vorläufig geschätzt. Die Mitgliedstaaten können jedoch ihre derzeitige Regelung beibehalten. 34

Die Festsetzung des endgültigen Pro-rata-Satzes, die für jedes Jahr im Laufe des folgenden Jahres vorgenommen wird, führt zur Berichtigung der nach dem vorläufigen Pro-rata-Satz vorgenommenen Vorsteuerabzüge. 35

Nach Ansicht des Senats findet sich in der Richtlinie 77/388/EWG, insbesondere in den vorgenannten Artikeln, keine Ermächtigungsgrundlage für die Vorschrift des § 15 Abs. 4 S. 3 UStG. Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 der Richtlinie 77/388/EWG lässt zwar Modifikationen zu, erlaubt nach Ansicht des Senats jedoch nicht, den Regelaufteilungsmaßstab Umsatzschlüssel nur subsidiär zuzulassen. Ob fiskalische Gründe oder Praktikabilitätsgründe, z.B. im Zusammenhang mit der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG, für eine Einschränkung des Umsatzschlüssels sprechen, kann insoweit dahingestellt bleiben, denn für eine derartige Einschränkung bedürfte es einer entsprechenden Ermächtigungsgrundlage in der Richtlinie 77/388/EWG. Entgegen der Begründung des Gesetzgebers (vgl. BT-Drs. 15/1562 S. 51), der Auffassung des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf in dem Urteil vom 11. September 2009 1 K 996/07, juris und entgegen einiger Literaturmeinungen (vgl. Stadie in Rau/Dürrwächter, UStGKommentar § 15 Rz. 864; Huschens INF 2004, 61; Kraeusel UVR 2004, 18; Lübke/Georgy UR 2003, 270; N EFG 2009, 1740 -Anmerkung-), stellt auch Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 Buchstabe c) der Richtlinie 77/388/EWG keine hinreichende Ermächtigungsgrundlage für die Vorschrift des § 15 Abs. 4 S. 3 UStG dar. Der Senat folgt insoweit der Auffassung des FG Niedersachsen in dem Urteil vom 23. April 2009 16 K 271/06, EFG 2009, 1790 und den Literaturmeinungen, die die Vorschrift des § 15 Abs. 4 S. 3 UStG als nicht gemeinschaftsrechtskonform ansehen (vgl. u.a. Schuck/Frenzel UR 2004, 180; Lausterer UStB 2005, 302, von Streit UR 2006, 254; so wohl auch Wagner, in: Sölch/Ringleb § 15 Rz. 670; Heidner, in: Bunjes/Geist § 15 Rz. 395). Dem Wortlaut des Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 Buchstabe c) der Richtlinie 77/388/EWG lässt sich nach Ansicht des Senats nicht entnehmen, dass dem nationalen Gesetzgeber die Möglichkeit eröffnet wurde, dem Steuerpflichtigen einen anderen Aufteilungsmaßstab als den Umsatzschlüssel vorzuschreiben. Dies ergibt sich jedenfalls nicht aus der Formulierung "den Abzug je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände oder Dienstleistungen vorzunehmen", auch wenn man den Begriff der "Zuordnung" im Sinne von "Gebrauch" oder "Verwendung" versteht (vgl. insoweit ausführlich Schuck/Frenzel UR 2004, 180). Es ist das Wesen eines jeglichen Aufteilungsmaßstabs – und damit auch des Umsatzschlüssels –, eine Verknüpfung zwischen der Eingangs- und Ausgangsleistung herzustellen. Damit fände aber auch bei einem Umsatzschlüssel eine "Zuordnung" der bezogenen Gegenstände zu den Ausgangsleistungen statt. Eine Ausgrenzung des Umsatzschlüssels erfolgt nach dem Wortlaut des Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 Buchstabe c) der Richtlinie 77/388/EWG daher nicht. Darüber hinaus spricht auch die systematische Auslegung des Art. 17 Abs. 5 der Richtlinie 77/388/EWG dafür, 36

dass der Umsatzschlüssel nicht durch Art. 17 Abs. 5 Unterabsatz 3 Buchstabe c) der Richtlinie 77/388/EWG ausgegrenzt werden kann. Denn Art. 17 Unterabsatz 2 der Richtlinie 77/388/EWG legt fest, dass der nach Art. 19 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG ermittelte (auf einen Umsatzschlüssel abstellende) Pro-rata-Satz für die Gesamtheit der Umsätze des Steuerpflichtigen gelte. Mit der Formulierung der Einleitung des Unterabsatzes 3 "Jedoch können die Mitgliedstaaten" nimmt diese Bestimmung Bezug auf den vorangegangenen Unterabsatz 2, d.h. es wird eine Rechtsgrundlage dafür geschaffen, von einem einheitlichen Aufteilungsmaßstab für das gesamte Unternehmen des Steuerpflichtigen abzusehen und für Teilbereiche (Bereiche seiner Tätigkeiten, bestimmte Gegenstände/Dienstleistungen) gesonderte Aufteilungsverhältnisse zu ermitteln. Nur von der zwingenden Anwendung des einheitlichen Aufteilungsmaßstabs wird damit eine Ausnahme geschaffen, nicht aber von der Vorgabe, die Vorsteuern anhand eines Umsatzschlüssels aufzuteilen. Im Streitfall ist es daher auch unmaßgeblich, dass der sog. Flächenschlüssel grundsätzlich einen sachgerechten Aufteilungsmaßstab darstellt, denn anders als in der dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) vom 13. März 2008 Rechtssache -Rs.C-437/06 -Securenta-, UR 2008, 244, zugrunde liegenden Fallgestaltung (Aufteilung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Tätigkeit) regelt die Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der vorliegenden Fallgestaltung in Art. 17 und 19, welche Methoden oder Kriterien die Mitgliedsstaaten für die Aufteilung der Vorsteuerbeträge (bei einer wirtschaftlichen Tätigkeit) anwenden müssen und welche Modifikationen sie vornehmen können. Die durch § 15 Abs. 4 S. 3 UStG faktisch festgelegte Methode bzw. vorgenommene Modifikation ist – wie bereits ausgeführt – insoweit aber nicht durch Art. 17 bzw. Art. 19 der Richtlinie 77/388/EWG gedeckt.

Die Klin. kann sich im Streitfall unmittelbar auf die für sie günstige Regelung der Richtlinie 77/388/EWG berufen, da das nationale USt-Recht die Richtlinie 77/388/EWG nicht richtlinienkonform umgesetzt hat (vgl. u.a. EuGH-Urteil vom 10. September 2002 Rechtssache C-141/80 -Kügler-, EuGHE I 2002, 6833; BFH-Urteil vom 11. März 2009 XI R 68/06, BFH/NV 2009, 1464).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 38

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit sowie die

39

Abwendungsbefugnis folgt aus §§ 151, 155 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung (ZPO).

Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher

40

Bedeutung der Rechtssache zugelassen.