

Vor Einführung des Photovoltaik-Gesetzes keine Umsatzsteuererstattung

Hat sich ein Mann eine Photovoltaikanlage vor Einführung des EEG auf sein Dach bauen lassen und den überschüssigen Strom gegen Entgelt in das öffentliche Stromnetz eingespeist, so kann er die ihm seinerzeit dafür in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht nachträglich im Rahmen des Vorsteuerabzugs geltend machen. Vor dem BFH scheiterte ein Privatmann mit der Absicht, als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts anerkannt zu werden. Der BFH machte klar, dass die steuerliche Berücksichtigung schon daran scheiterte, dass der Mann erst 5 Jahre nach Anschaffung der Anlage die Umsatzsteuererklärung abgegeben hatte, in der er die Vorsteuer berücksichtigt haben wollte. Somit lag kein zeitnaher Bezug zum „unternehmerischen Bereich“ vor.

Quelle: Wolfgang Büser

Begründung der Unternehmereigenschaften durch den Betrieb einer Photovoltaikanlage auf dem Dach eines selbstgenutzten Eigenheims; Steuerrechtliche Qualifizierung der Einspeisung von Solarstrom in das öffentliche Stromnetz durch eine Privatperson; Umsatzsteuerrechtliche Ausgestaltung der Unternehmereigenschaft

Gericht: BFH

Datum: 11.04.2008

Aktenzeichen: V R 10/07

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2008, 18897

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Niedersachsen - 23.03.2006 - AZ: 5 K 491/02

Rechtsgrundlagen:

§ 2 Abs. 1 UStG

§ 2 Abs. 1 S. 3 UStG

Art. 4 Abs. 1 RL 77/388/EWG

Art. 4 Abs. 2 S. 1 RL 77/388/EWG

Fundstellen:

BFHE 221, 456 - 464

BFH/NV 2008, 1773-1776 (Volltext mit amtl. LS)

BFH/PR 2008, 471 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)

BStBl II 2009, 741-744 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2008, VI Heft 35 (amtl. Leitsatz)

DB 2008, XVI Heft 35 (Pressemitteilung)

DB 2008, 2007-2009 (Volltext mit amtl. LS)

DStR 2008, VII Heft 35 (amtl. Leitsatz)
DStR 2008, 1731-1734 (Volltext mit amtl. LS)
DStRE 2008, 1237
DStZ 2008, 658-659 (Kurzinformation)
DWW 2008, 357-359
GStB 2008, 43
GStB 2009, 38-39
GuT 2008, 461-462
HFR 2008, 1161-1163 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
JuS 2008, IX Heft 10 (Pressemitteilung)
KÖSDI 2008, 16164 (Kurzinformation)
NJW 2008, XII Heft 36 (Pressemitteilung)
NVwZ 2008, VIII Heft 9 (Pressemitteilung)
NWB 2008, 3267 (Kurzinformation)
NWB direkt 2008, 10
RdW 2009, XI Heft 5 (amtl. Leitsatz)
RdW 2009, 79-82 (Kurzinformation)
SJ 2008, 9-10
StB 2008, 352
StBW 2008, 5
StuB 2008, 653-654
StuB 2008, 728
StX 2008, 532-533
UR 2008, 750-753 (Volltext mit amtl. LS)
UStB 2008, 276-277 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
UVR 2009, 33
WISO-SteuerBrief 2008, 4
Jurion-Abstract 2008, 222434 (Zusammenfassung)

Amtlicher Leitsatz:

1. Ob eine sonst nicht unternehmerisch tätige Person, die im Jahr 1997 auf dem Dach ihres selbstgenutzten Eigenheims eine Photovoltaikanlage betrieb und den erzeugten Strom teilweise gegen Vergütung in das öffentliche Stromnetz eingespeist hat, als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts anzusehen war, bleibt offen.
2. Ein Vorsteuerabzug aus einer 1997 vorgenommenen Anschaffung einer Photovoltaikanlage, der erstmals in einer im Jahr 2002 abgegebenen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1997 geltend gemacht wird, ist nicht möglich.

Gründe

1 I.

Streitig ist, ob die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine aus den Eheleuten K bestehende GbR, durch den Verkauf von selbst erzeugtem Strom mittels einer sog. Photovoltaikanlage an die Stadtwerke im Jahr 1997 (Streitjahr) als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts tätig geworden ist.

- 2 Die Klägerin ließ 1997 auf dem Dach ihres Wohnhauses eine Photovoltaikanlage errichten. Die Anlage hat eine Nennleistung von 2,970 kWp und produziert durchschnittlich 2 000 kWh im Jahr.
- 3 Im Februar 2002 gab die Klägerin für die Jahre 1997 bis 2001 Umsatzsteuererklärungen ab, in denen sie die Art des Unternehmens als "Solarstromerzeugung" angab.
- 4 Dabei erklärte sie in der Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 1997 Lieferungen zu 15 v.H. mit einer Bemessungsgrundlage von 130 DM (Steuer: 19,50 DM), Entnahmen von Strom zu 15 v.H. mit einer Bemessungsgrundlage von 276 DM (Steuer: 41,52 DM) sowie Vorsteuerbeträge in Höhe von 6 497,14 DM, so dass sich insgesamt eine Umsatzsteuer in Höhe von ./. 6 436,12 DM ergab. Den Vorsteuerbeträgen liegen zwei an die "Familie K" adressierte Rechnungen vom 21. Mai 1997 (35 000 DM zuzüglich 15 v.H. Umsatzsteuer = 5 250 DM) und vom 16. Juni 1997 (9 198,24 DM zuzüglich 15 v.H. Umsatzsteuer = 1 379,74 DM) zugrunde.
- 5 Für die Folgejahre erklärte die Klägerin Umsatzsteuer in Höhe von 169,84 DM (1998), 138,42 DM (1999), 237,16 DM (2000) und 313,90 DM (2001).
- 6 Den Umsatzsteuererklärungen war beigelegt die Kopie eines Vordrucks der Stadtwerke, auf dem Herr K unter dem 27. Juli 2000 erklärt hatte, er unterliege als gewerblicher Unternehmer der Umsatzsteuer und beantrage daher die Zahlung des ihm zustehenden Umsatzsteuerbetrages.
- 7 Aus den von den Stadtwerken erteilten Gutschriften über die Stromeinspeisungen, die an Herrn K gerichtet sind, ergeben sich folgende Zahlen:

Jahr	Gesamtstromproduktion	Einspeisung	in v.H.
1997	1 117	872	78
1998	2 000 (geschätzt)	1 136	57
1999	2 000 (geschätzt)	1 381	69
2000	2 000 (geschätzt)	1 600	80

- 8 In den Jahren 1997 bis Mai 2000 wurde der von der Photovoltaikanlage produzierte Strom zunächst selbst verbraucht und nur die überschießende Strommenge eingespeist.

- 9 Nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) wurde "ab Mai 2000" der gesamte Solarstrom eingespeist. Hintergrund ist das Inkrafttreten des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) vom 29. März 2000 (BGBl. I 2000, 305), das eine höhere Einspeisevergütung von zunächst 0,99 DM/kWh vorsah. Für die Stromlieferung des Streitjahres 1997 hatten die Stadtwerke 0,1715 DM/kWh gezahlt.
- 10 Für das Wohnhaus der Klägerin wurden in der Zeit vom 21. August 1996 bis zum 22. August 1997 von den Stadtwerken 3 039 kWh und für die Zeit vom 23. August 1997 bis zum 21. August 1998 2 984 kWh Strom bezogen.
- 11 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) lehnte durch Bescheid vom 6. Juni 2002 den Antrag auf Veranlagung zur Umsatzsteuer für das Streitjahr 1997 sowie für die Jahre 1998 und 1999 mit der Begründung ab, bei Betreibern von Solarstromanlagen sei die Unternehmereigenschaft nur zu bejahen, wenn der gesamte erzeugte Strom an das Stromversorgungsunternehmen geliefert werde.
- 12 Für die Zeit ab dem 1. April 2000 (Inkrafttreten des EEG) erkannte das FA dagegen die Unternehmereigenschaft der Klägerin an.
- 13 Das FG wies die nach erfolglosem Einspruch (Einspruchsentscheidung vom 14. August 2002) erhobene Klage mit der Begründung ab, die Stromeinspeisungen begründeten bei Würdigung der Gesamtumstände keine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit i.S. des § 2 des Umsatzsteuergesetzes 1993 (UStG). Nach den Gesamtumständen habe die Klägerin die Solaranlage aus ideellen, nicht aber aus wirtschaftlichen, unternehmerischen Gründen angeschafft.
- 14 Das Urteil ist in "Entscheidungen der Finanzgerichte" (EFG) 2007, 1196 veröffentlicht.
- 15 Mit der Revision macht die Klägerin im Wesentlichen geltend, sie sei Steuerpflichtige i.S. von Art. 4 Abs. 1 und 2 der im Streitjahr geltenden Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) und umsatzsteuerrechtlich Unternehmer i.S. von § 2 Abs. 1 UStG , weil sie ihre Tätigkeit als Stromerzeugerin nicht nur gelegentlich, sondern regelmäßig (täglich) ausgeübt habe.
- 16 Die Klägerin beantragt,

die Vorentscheidung, die Einspruchsentscheidung vom 14. August 2002 und den Ablehnungsbescheid vom 6. Juni 2002 aufzuheben und die Umsatzsteuer für 1997 auf ./ 3 290,74 EUR (./ 6 436,12 DM) festzusetzen.
- 17 Das FA beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 18 Es führt zur Begründung u.a. aus, für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft bei Stromgewinnungsanlagen, die im Hinblick auf das EEG errichtet worden seien, gälten folgende im Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 4. Dezember 2001 (BStBl I 2001, 1012) sowie in Abschn. 18 Abs. 4 der Umsatzsteuer-Richtlinien (UStR) 2005 bzw. Abschn. 18 Abs. 5 UStR 2008 formulierten Grundsätze: Soweit der Betreiber einer unter §§ 3 EEG ff. fallenden Anlage zur Stromgewinnung den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeise, diene diese Anlage ausschließlich der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Das Betreiben einer solchen Anlage durch sonst nichtunternehmerisch tätige Personen sei daher unabhängig von der leistungsmäßigen Auslegung der Anlage und dem Entstehen von Stromüberschüssen eine nachhaltige Tätigkeit und begründe die Unternehmereigenschaft. Sofern nur gelegentlich Strom in das allgemeine Stromnetz abgegeben werde, sei der Anlagenbetreiber nicht Unternehmer.

- 19** Für sog. Altanlagen, die --wie im Streitfall-- vor Inkrafttreten des EEG errichtet worden seien, gälten dagegen folgende Grundsätze des Abschn. 18 Abs. 2 Satz 14 und 15 UStR 2000 : Das Betreiben einer Photovoltaikanlage durch sonst nichtunternehmerisch tätige Personen sei als nachhaltige Tätigkeit anzusehen, wenn durch entsprechende Planung und Auslegung der Anlage von vornherein feststehe, dass dauernd überschüssiger Strom erzeugt werde, der dann dauerhaft gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz eingespeist werde. Sofern die Photovoltaikanlage ausschließlich oder überwiegend der eigenen (privaten) Stromerzeugung diene und nur gelegentlich ein Stromüberschuss entstehe, sei der Anlagenbetreiber nicht Unternehmer.
- 20** Für die Frage, ob i.S. von Abschn. 18 Abs. 2 Satz 14 UStR 2000 dauernd überschüssiger Strom erzeugt und dieser dann dauerhaft gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz eingespeist werde, sei für einen Vergleichszeitraum von einem Jahr das Verhältnis des selbstproduzierten Solarstroms zum Jahresstromverbrauch des Betreiberhaushalts zu ermitteln (Hinweis auf Erlass des Finanzministeriums Nordrhein-Westfalen vom 16. Februar 2000, Umsatzsteuerberater --UStB-- 2000, 174). Sei danach --wie im Streitfall-- zu erwarten, dass jährlich nicht deutlich mehr Strom durch den Betreiber der Photovoltaikanlage produziert werde, als er in seinem Haushalt verbrauche, sei die Unternehmereigenschaft zu verneinen.
- 21** **II.**
- Die Revision der Klägerin ist unbegründet.
- 22** Die Entscheidung des FG ist jedenfalls im Ergebnis richtig, so dass die Revision gemäß § 126 Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen ist.
- 23** **1.**
- Gemäß § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Bei richtlinienkonformer Anwendung muss dabei eine wirtschaftliche Tätigkeit (Art. 4 Abs. 1 , Abs. 2 Satz 1 der Richtlinie 77/388/EWG) ausgeübt werden (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12. Dezember 1996 V R 23/93 , BFHE 182, 388, BStBl II 1997, 368; vom 28. Oktober 2004 V R 19/04 , BFH/NV 2005, 725).
- 24** a)
- Der Betrieb einer Photovoltaikanlage erfüllt diese Voraussetzungen, wenn er als Nutzung eines Gegenstands (Art. 4 Abs. 2 Satz 2 der Richtlinie 77/388/EWG) der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient.
- 25** Diese Feststellung ist unter Berücksichtigung aller Gegebenheiten zu treffen, die für den Einzelfall charakteristisch sind. Dazu gehört insbesondere die Art des betreffenden Gegenstands. Wird ein Gegenstand üblicherweise ausschließlich wirtschaftlich genutzt, so ist dies im Allgemeinen ein ausreichendes Indiz dafür, dass sein Eigentümer ihn für Zwecke wirtschaftlicher Tätigkeiten und folglich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen nutzt. Kann ein Gegenstand dagegen --wie vorliegend-- seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, so sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird. Im letztgenannten Fall kann der Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Betreffende den Gegenstand tatsächlich nutzt, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, eine der Methoden darstellen, mit denen geprüft werden kann, ob die betreffende Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird (vgl. Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften --EuGH-- vom 26. September 1996 Rs. C-230/94 --Enkler--, Slg. 1996, I-4517, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 1996, 418, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht

--UVR-- 1996, 338, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1996, 836 Randnrn. 24 bis 28).

26 b)

Dem entspricht es, dass nach der Rechtsprechung des BFH im Einzelfall aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse zu beurteilen ist, ob die Voraussetzungen einer nachhaltigen Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG erfüllt sind (vgl. BFH-Urteil vom 18. Juli 1991 V R 86/87 , BFHE 165, 116, BStBl II 1991, 776).

27 Dabei ist eine Reihe verschiedener (nicht abschließend festgelegter) Kriterien zu würdigen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Nachhaltigkeit der Einnahmeerzielung sprechen können. Der tatsächlichen Würdigung der Einzelheiten durch die Tatsacheninstanz kommt insoweit besondere Bedeutung zu.

28 c)

Der BFH prüft insoweit als Revisionsinstanz nur, ob dem FG bei der tatsächlichen Würdigung Rechtsverstöße unterlaufen sind (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 182, 388, BStBl II 1997, 368 [BFH 12.12.1996 - V R 23/93] ; in BFH/NV 2005, 725 [BFH 28.10.2004 - V R 19/04]).

29 2.

Der Senat lässt im Streitfall --der einen sog. "Altfall", nämlich die Einspeisung von Strom vor Inkrafttreten des EEG betrifft-- offen, ob die Würdigung des FG Bestand haben kann, die Klägerin habe im Streitjahr 1997 keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt.

30 a)

Bedenken bestehen gegen diese Würdigung insbesondere deshalb, weil das FG ausgeführt hat, nach den Gesamtumständen habe die Klägerin die Solarstromanlage aus ideellen, nicht aber aus wirtschaftlichen, unternehmerischen Gründen angeschafft.

31 Das FG hält damit bei der Würdigung der Nachhaltigkeit der Tätigkeit der Klägerin für maßgeblich, aus welchen Gründen die Solarstromanlage angeschafft worden ist. Dagegen ist nach Art. 4 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG für die Frage, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, unerheblich, zu welchem Zweck --und damit auch aus welchen Gründen-- eine Tätigkeit ausgeübt wird (vgl. auch EuGH-Urteil Enkler in Slg. 1996, I-4517, UR 1996, 418 , UVR 1996, 338 Randnr. 25, HFR 1996, 836).

32 b)

Hinzuweisen ist auch darauf, dass bei ähnlichen Sachverhalten die rechtskräftigen Urteile des FG Münster vom 5. Dezember 2006 15 K 2813/03 U (EFG 2007, 1114) und des FG München vom 25. Januar 2007 14 K 1899/04 (EFG 2007, 876) zu einem anderen Ergebnis als das Urteil der Vorinstanz gekommen sind.

33 3.

Selbst wenn aber die Klägerin --entgegen der Auffassung des FG-- im Streitjahr 1997 als Unternehmerin tätig gewesen wäre, so bliebe die Revision jedenfalls im Ergebnis erfolglos. Denn die Klägerin kann mit ihrem Klage- und Revisionsantrag (Festsetzung der Umsatzsteuer für 1997 auf ./ 3 290,74 EUR) jedenfalls deshalb nicht durchdringen, weil sie die im Streitjahr 1997 erworbene und auf dem Dach des Hauses installierte Photovoltaikanlage nicht wirksam ihrem --möglicherweise bestehenden-- Unternehmen zugeordnet hat.

- 34** a)
- Ein Unternehmer kann gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen nur dann als Vorsteuerbetrag abziehen, wenn diese Lieferungen und sonstige Leistungen von einem anderen Unternehmer "für sein Unternehmen ausgeführt" worden sind.
- 35** b)
- Ist eine Lieferung --wie im Streitfall die Lieferung der Photovoltaikanlage-- sowohl für den unternehmerischen Bereich --der hier bei der Klägerin als bestehend unterstellt wird-- als auch für den nichtunternehmerischen Bereich des Unternehmers vorgesehen (sog. gemischte Nutzung), hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht (vgl. dazu z.B. EuGH-Urteile vom 11. Juli 1991 Rs. C-97/90 --Lennartz--, Slg. 1991, I-3795, UVR 1992, 19, HFR 1991, 730; vom 4. Oktober 1995 Rs. C-291/92 --Armbrecht--, Slg. 1995, I-2775, BStBl II 1996, 392 [BFH 22.11.1995 - I R 185/94] ; vom 8. März 2001 Rs. C-415/98 --Bakcsi--, Slg. 2001, I-1831; BFH-Urteile vom 31. Januar 2002 V R 61/96 , BFHE 197, 372, BStBl II 2003, 813; vom 28. Februar 2002 V R 25/96 , BFHE 198, 216, BStBl II 2003, 815). Er kann den gelieferten Gegenstand
- insgesamt seinem Unternehmen zuordnen,
 - insgesamt seinem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen
- 36** oder
- nur teilweise seinem Unternehmen und im Übrigen seinem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen.
- 37** c)
- Die Zuordnung eines Gegenstandes zum Unternehmen erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung des Unternehmers "bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Gegenstandes" (vgl. BFH-Urteile in BFHE 197, 372, BStBl II 2003, 813 [BFH 31.01.2002 - V R 61/96] , unter II.1.b; vom 29. August 2002 V R 65/01 , BFH/NV 2003, 211, unter 1.a; EuGH-Urteil Lennartz in Slg. 1991, I-3795, UVR 1992, 19, HFR 1991, 730).
- 38** Gibt es keine Beweisanzeichen für eine Zuordnung zum Unternehmen, kann diese nicht unterstellt werden (vgl. BFH-Urteil in BFHE 198, 216, BStBl II 2003, 815 [BFH 28.02.2002 - V R 25/96] , unter II.2.).
- 39** d)
- Danach kann im Streitfall eine wirksame Zuordnung der Photovoltaikanlage zu einem etwa bestehenden Unternehmen der Klägerin nicht angenommen werden.
- 40** aa)
- Die Klägerin hat die Photovoltaikanlage ausweislich der ihr erteilten Rechnungen im Mai und Juni 1997 angeschafft. Den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage in Höhe von 6 497,14 DM hat sie aber erst mit Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 1997 im Februar 2002, also knapp fünf Jahre später, geltend gemacht.
- 41** Wenn die Klägerin die Photovoltaikanlage bei deren Anschaffung im Mai und Juni 1997 ihrem Unternehmen hätte zuordnen wollen, hätte es nahe gelegen, angesichts des hohen zu erwartenden Erstattungsanspruchs den Vorsteuerabzug zeitnah geltend zu machen. Da dies nicht geschehen ist und bei Anschaffung der Photovoltaikanlage andere Beweisanzeichen für deren Zuordnung zum Unternehmen fehlen, kann diese Zuordnung --wie dargelegt-- nicht unterstellt werden.

42 bb)

Entgegen der Ansicht des FG München (in EFG 2007, 876) reicht es insoweit nicht aus, wenn aufgrund der Planung und Auslegung einer Photovoltaikanlage und der Gesamtumstände objektiv belegt ist, dass bereits im Jahr der Anschaffung der Anlage die Absicht bestand, damit Strom gegen Entgelt in das öffentliche Stromnetz einspeisen zu wollen. Hinzukommen muss vielmehr die --zeitnahe-- Zuordnung der Anlage zum Unternehmen (vgl. auch Meyer, EFG 2007, 877, 878).

43 cc)

Darauf, dass die Klägerin im Februar 2002 mit Abgabe ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr konkludent eine (nachträgliche) Zuordnung der Photovoltaikanlage zu ihrem Unternehmen vorgenommen hat, kann nicht abgestellt werden. Denn Absichtsänderungen eines Steuerpflichtigen wirken nicht auf den Zeitpunkt des Leistungsbezugs zurück und führen deshalb nicht dazu, dass für Eingangsleistungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge nachträglich als Vorsteuerbeträge abziehbar sind (vgl. BFH-Urteil vom 25. November 2004 V R 38/03 , BFHE 208, 84, BStBl II 2005, 414; BFH-Beschluss vom 10. März 2006 V B 81/05 , BFH/NV 2006, 1364).

44 4.

Der Vorsteuerabzug kann der Klägerin auch nicht aufgrund einer nachträglichen Zuordnung gemäß § 15a Abs. 1 UStG gewährt werden.

45 Wenn man --mit dem FG-- davon ausgeht, die Klägerin sei ab 1997 zunächst nichtunternehmerisch tätig geworden und ferner --mit dem FA-- annimmt, sie sei entsprechend der Regelung in Abschn. 18 Abs. 4 Sätze 1 und 2 UStR 2005 /2008 nach Inkrafttreten des EEG am 1. April 2000 und Umstellung der Einspeisebedingungen als umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer anzusehen, lägen bei einer solchen Einlage der privat erworbenen Photovoltaikanlage in ein --hier erst später entstandenes-- Unternehmen die Voraussetzungen für eine nachträgliche Gewährung des Vorsteuerabzugs gemäß § 15a Abs. 1 UStG nicht vor.

46 Denn § 15a Abs. 1 UStG betrifft --ebenso wie Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG-- die Berichtigung des für Investitionsgüter vorgenommenen ursprünglichen Vorsteuerabzugs. Sie beschränkt sich darauf, das Verfahren für die Berechnung der Berichtigung des Vorsteuerabzugs festzulegen. Die Regelung kann daher kein Recht auf Vorsteuerabzug entstehen lassen (EuGH-Urteil Lennartz in Slg. 1991, I-3795, UVR 1992, 19, HFR 1991, 730, Rz 12 zu Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG). Die Einlage eines für private Zwecke erworbenen Gegenstandes in ein später entstandenes Unternehmen eröffnet deshalb keine --anteilige-- Vorsteuerentlastung im Wege einer Vorsteuerberichtigung (vgl. Birkenfeld, Umsatzsteuer-Handbuch § 191 Rz 181; Heidner in Bunjes/Geist, UStG, 8. Aufl., § 15a Rz 12; Wagner/Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 15a Rz 54, 111 f.; Hundt-Eßwein in Offerhaus/Söhn/Lange, § 15a UStG Rz 41; Welzel in Rau/Dürwächter, Umsatzsteuergesetz, § 15a Rz 109; Rondorf in Hartmann/Metzenmacher, Umsatzsteuergesetz, § 15a Rz 123; Lippross, Umsatzsteuer, 22. Aufl., S. 407; Lohse, Die Zuordnung im Mehrwertsteuerrecht, S. 283 f.; Abschn. 214 Abs. 7 UStR 2005 ; Oberfinanzdirektion Hannover, Vfg. vom 16. April 2007, UR 2008, 353).

47 5.

Angesichts der vorstehenden Ausführungen braucht der Senat nicht näher darauf einzugehen, ob die Revision jedenfalls auch deshalb unbegründet ist, weil im Streitfall als Unternehmer nicht die aus den Eheleuten K bestehende GbR in Betracht kommt --wovon das FG ohne nähere Prüfung ausgegangen ist--, sondern allenfalls der Ehemann K (allein).

48 Die Klägerin (GbR) wäre nur dann Unternehmerin i.S. des § 2 Abs. 1 UStG , wenn sie ihre Umsätze an die Stadtwerke gemäß den zugrunde liegenden Vereinbarungen im eigenen Namen ausgeführt

hätte (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil vom 12. Oktober 2006 V R 36/04 , BFHE 215, 356, BStBl II 2007, 485, unter II.2., m.w.N.).

- 49** Dafür spricht nichts. Denn die Abrechnungen der Stadtwerke sind allein an Herrn K und nicht auch an seine Ehefrau adressiert. Überdies hat den vom FG erwähnten Vertrag vom 26. Juli 2000 allein Herr K als "Eigenanlagen-Betreiber" geschlossen. Auch die Erklärung vom 27. Juli 2000 über die Eigenschaft als gewerblicher Unternehmer hat allein Herr K unterzeichnet.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.