

BFH  
18.12.2008  
V R 80/07

**Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Veräußerung von Strom, der mit einem von einer Privatperson betriebenen Blockheizkraftwerk erzeugt wurde - Beurteilung der Unternehmereigenschaft - Nachhaltige Erzielung von Einnahmen**

- 1. Ein in ein Einfamilienhaus eingebautes Blockheizkraftwerk, mit dem neben Wärme auch Strom erzeugt wird, der ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird, dient der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung.**
- 2. Eine solche Tätigkeit begründet daher --unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen-- die Unternehmereigenschaft des Betreibers, auch wenn dieser daneben nicht anderweitig unternehmerisch tätig ist.**
- 3. Der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Blockheizkraftwerks ist unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG zu gewähren.**

UStG 2005 § 2 Abs. 1, § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 19  
UStR 2005 Abschn. 18 Abs. 4  
Richtlinie 77/388/EWG Art. 4 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 17

Niedersächsisches FG vom 27. September 2007 16 K 12/07

## Gründe

### I.

Streitig ist, ob der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger), ein Lokführer, durch den Verkauf von selbst erzeugtem Strom mittels eines Blockheizkraftwerks im Jahr 2005 (Streitjahr) als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts tätig geworden ist und ob ihm der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Blockheizkraftwerks zusteht.

Der Kläger ließ im September 2005 in sein von ihm und seiner Familie genutztes Einfamilienhaus ein sog. Blockheizkraftwerk einbauen. Ein Blockheizkraftwerk dient der gleichzeitigen Erzeugung von Strom und Wärme in einem Gebäude (sog. Kraft-Wärme-Kopplung). Dabei wird mit einem Verbrennungsmotor zunächst mechanische Energie erzeugt und diese dann durch einen Generator in Strom umgewandelt. Die anfallende Abwärme des Generators und des Motors wird unmittelbar vor Ort zum Heizen des Gebäudes und für die Warmwasserbereitung in dem Gebäude verwendet. Der selbsterzeugte Strom wird in der Regel insoweit in das öffentliche Netz eingespeist, als er nicht in dem Gebäude verbraucht wird.

Der Kläger schloss am 22. September 2005 mit dem Stromversorgungsunternehmen X, einen "Stromeinspeisevertrag", wonach er die in seiner "Eigenerzeugungsanlage (Blockheizkraftwerk)" erzeugte elektrische Energie in Form von Drehstrom zu einem festgelegten Preis in das Netz der X lieferte. Die X verpflichtete sich, diese Energie bis zu einer vereinbarten Einspeiseleistung von 5,5 kwh jederzeit abzunehmen. Die Vergütung folgte dem Gesetz für die Erhaltung, die Modernisierung und den Ausbau der Kraft-Wärme-Kopplung vom 19. März 2002. Sie verstand sich "zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer, wenn der Anlagenbetreiber nachweist, dass er vorsteuerabzugsberechtigt ist". Der Vertrag lief auf unbestimmte Zeit.

Im Streitjahr 2005 erzeugte der Kläger mit dem Blockheizkraftwerk insgesamt 5 509 kwh Strom, wovon 4 407 kwh (= 80 %) an die X geliefert und 1 102 kwh (= 20 %) im Einfamilienhaus des Klägers verbraucht wurden.

Der Kläger meldete am 13. Oktober 2005 beim Beklagten und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) die Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit "Einspeisung vom Blockheizkraftwerk" an, verzichtete auf die Kleinunternehmerregelung nach § 19 des Umsatzsteuergesetzes 2005 (UStG) und beantragte die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten, die das FA am selben Tag genehmigte.

Im Mai 2006 gab der Kläger eine Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2005 ab. Hierin bezeichnete er die Art des Unternehmens als "gewerblicher Stromverkauf". Er erklärte die von der X im Streitjahr unter gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer erhaltenen Abschlagszahlungen von 77 € (netto) als Umsatz (Steuer: 12,32 €), eine Wertabgabe des Blockheizkraftwerks für den privaten Bereich mit einer Bemessungsgrundlage von 388 € (Steuer: 62,08 €) und Vorsteuerbeträge aus der Anschaffung und dem Betrieb des Blockheizkraftwerks in Höhe von 3 976,47 €. Hieraus ergab sich eine Umsatzsteuer von ./.. 3 902,07 €.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung kam die Prüferin zu dem Ergebnis, dass der Kläger mit dem Betrieb des Blockheizkraftwerks nicht die Unternehmereigenschaft erfülle. Denn seine jährlichen Einnahmen aus Stromlieferungen an die X könnten nicht mehr als 1 800 € (brutto) betragen. Sie lägen damit unter 3 000 €. Hierzu wird in der Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Hannover vom 31. Januar 2006 -S 2240-186- StO 221 (Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2006, 485) ausgeführt, bei Einnahmen aus dem Betrieb eines Blockheizkraftwerks von jährlich unter ca. 3 000 € sei die wirtschaftliche Tätigkeit von so geringer Intensität, dass sie keine umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft begründen könne.

Das FA schloss sich der Auffassung der Prüferin an. Es setzte gegenüber dem Kläger mit geändertem Umsatzsteuerbescheid für 2005 vom 24. August 2006 Umsatzsteuer in Höhe von 12,32 € fest. Nach dem Bescheid ist dies die Umsatzsteuer auf die Abschlagszahlungen (77 €), die der Kläger im Streitjahr 2005 von der X erhalten hat. Nach der Einspruchsentscheidung vom 6. Dezember 2006, mit der der Einspruch des Klägers als unbegründet zurückgewiesen wurde, handelt es sich bei dem Betrag von 12,32 € um Steuer, die wegen unberechtigten Umsatzsteuerausweises nach § 14c UStG festgesetzt wurde.

Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit dem (reduzierten) Antrag, die Umsatzsteuer für 2005 auf ./.. 3 800 € festzusetzen, statt. Es kam zu dem Ergebnis, dass der Kläger mit der Lieferung von Strom an die X Unternehmer i.S. von § 2 Abs. 1 UStG sei. Es begründete diese Ansicht im Wesentlichen damit, dass der Kläger einen unbefristeten Einspeisevertrag abgeschlossen habe und somit ein auf Dauer angelegter Leistungsaustausch vorliege. Die Höhe der Einnahmen dürfe entgegen der Verfügung der OFD Hannover in UR 2006, 485 nicht als entscheidendes Kriterium herangezogen werden.

Die Steuer auf die unentgeltliche Wertabgabe für die private Nutzung des Stroms und der Wärme sei abweichend von der Steuererklärung mit einem geschätzten Selbstnutzungsanteil der Anlage von ca. 77 % auf 164 € im Streitjahr zu bemessen. Daraus ergebe sich eine festzusetzende Umsatzsteuer von ./.. 3 800 €.

Mit der vom FG zugelassenen Revision rügt das FA Verletzung von § 2 Abs. 1 UStG und macht im Wesentlichen geltend:

Das FG habe verkannt, dass das Merkmal der Dauer einer Tätigkeit nicht das einzige Merkmal der Unternehmereigenschaft sei. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) erfordere eine nachhaltige Tätigkeit nicht nur einen bestimmten zeitlichen Umfang, sondern müsse auch mit einem gewissen Ausmaß und einer gewissen Intensität betrieben werden. Auch nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) erfordere eine wirtschaftliche Tätigkeit Einnahmen in nicht unbedeutender Höhe (Hinweis auf das EuGH-Urteil vom 26. Sep-

tember 1996 Rs. C-230/94, Enkler, Slg. 1996, I-4517, UR 1996, 418, Umsatzsteuer und Verkehrssteuer-Recht --UVR-- 1996, 338, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1996, 836 Randnr. 29). Diese Rechtsprechung (zur Vermietung eines Wohnmobils) sei entgegen der Ansicht des FG auch im Streitfall einschlägig. Denn sowohl das Wohnmobil als auch das Blockheizkraftwerk als Heizung des Gebäudes seien Gegenstände, die ihrer Art nach gewöhnlich dem privaten Bereich angehörten und auch tatsächlich überwiegend privat genutzt würden.

Da das Blockheizkraftwerk vom Grundsatz her und bei dem vom FG ermittelten gesamten privaten Anteil von ca. 77 % ein Gegenstand der Privatsphäre (Heizung des Wohnhauses) sei, sei die Stromproduktion lediglich eine Nebenfolge einer nicht unternehmerischen Betätigung, die in der Regel ebenfalls dem privaten Bereich zuzuordnen sei (Hinweis auf BFH-Urteil vom 21. Mai 1987 V R 109/77, BFHE 150, 368, BStBl II 1987, 735).

Zu steuerbaren Umsätzen würden diese Leistungen nur dann, wenn sie einen "geschäftlichen" Rahmen und wirtschaftliches Gewicht erreichten. Demnach sei für eine Prüfung der Unternehmereigenschaft die Intensität des Tätigwerdens und damit die Höhe der Einnahmen heranzuziehen. Aus den zu erwartenden Einnahmen des Klägers von nicht mehr als 1 800 € brutto jährlich könne keine ausreichende Intensität und damit keine die Unternehmereigenschaft begründende wirtschaftliche Tätigkeit abgeleitet werden.

Selbst bei Bejahung der Unternehmereigenschaft des Klägers stehe diesem der Vorsteuerabzug nicht zu. Denn er habe das Blockheizkraftwerk nicht i.S. des § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG für sein Unternehmen bezogen. Ein zur Privatsphäre gehörender Gegenstand werde nicht schon deshalb für das Unternehmen bezogen, weil dieser unumgängliche Voraussetzung für die unternehmerische Tätigkeit sei (Hinweis auf BFH-Urteil vom 15. Juli 1993 V R 61/89, BFHE 172, 183, BStBl II 1993, 810). Der Kläger habe das Blockheizkraftwerk als Heizung des Wohnhauses bezogen; es gehöre somit seiner Art nach eindeutig zu dessen privater Sphäre.

Das FA beantragt sinngemäß,

unter Aufhebung der Vorentscheidung die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt sinngemäß,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Er verweist u.a. auf Abschn. 18 Abs. 4 der Umsatzsteuer-Richtlinien (UStR) 2005, wonach eine nachhaltige Tätigkeit vorliege, wenn der erzeugte Strom --wie hier-- ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist werde.

Ferner beruft er sich auf ein Schreiben der parlamentarischen Staatssekretärin im Bundesministerium der Finanzen (BMF) vom 28. März 2006 IV B 2 -S 2240- 15/06 an ein Mitglied des Deutschen Bundestages, in dem es zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung privat betriebener Blockheizkraftwerke u.a. heißt:

"Sofern der in einem Blockheizkraftwerk erzeugte Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird, dient die Anlage der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Eine solche Tätigkeit begründet daher die Unternehmereigenschaft des Betreibers, auch wenn dieser daneben nicht unternehmerisch tätig ist.

Der Vorsteuerabzug ist unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 Umsatzsteuergesetz (UStG) zu gewähren."

II.

Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

Die Entscheidung des FG, der Kläger sei durch den Verkauf von selbst erzeugtem Strom mittels seines Blockheizkraftwerks im Streitjahr als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts tätig geworden, ist zutreffend. Der Kläger durfte auch --wovon das FG stillschweigend ausgegangen ist-- das Blockheizkraftwerk seinem Unternehmen zuordnen.

1. Gemäß § 2 Abs. 1 Satz 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 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--) ausgeübt werden (vgl. BFH-Urteile 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; vom 11. April 2008 V R 10/07, BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 1.).

a) Der Betrieb eines Blockheizkraftwerks in einem Einfamilienhaus 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.

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. EuGH-Urteil Enkler in Slg. 1996, I-4517, UR 1996, 418, UVR 1996, 338, HFR 1996, 836 Randnrn. 24 bis 28).

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. 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 (vgl. BFH-Urteile vom 18. Juli 1991 V R 86/87, BFHE 165, 116, BStBl II 1991, 776; vom 24. November 1992 V R 8/89, BFHE 170, 275, BStBl II 1993, 379, unter II. 1. b; in BFHE 182, 388, BStBl II 1997, 368, unter II. 1. a); in BFH/NV 2005, 725; in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 1.).

2. Ausgehend von diesen Grundsätzen ist die Entscheidung des FG, der Kläger sei dadurch, dass er den in seinem Blockheizkraftwerk erzeugten Strom gegen Vergütung an ein Stromversorgungsunternehmen geliefert hat, im Streitjahr 2005 als Unternehmer i.S. von § 2 Abs. 1 UStG tätig geworden, nicht zu beanstanden.

a) Das FG hat ausgeführt, der Kläger sei nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen i.S. von § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG tätig geworden. Denn durch den geschlossenen Einspeisevertrag habe er sich auf unbestimmte Zeit zur Stromlieferung aus dem Blockheizkraftwerk verpflichtet. Hierfür habe ihm das vertraglich vereinbarte Entgelt zugestanden. Für diesen auf Dauer angelegten Leistungsaustausch habe es nach Inbetriebnahme der Anlage und der Errichtung eines Stromzählers keiner weiteren

Aktivität des Klägers bedurft. Insbesondere sei weder ein Geschäftslokal noch Werbung nötig gewesen, da aufgrund der faktischen Verhältnisse als Abnehmer des erzeugten Stroms allein der örtliche Anbieter des elektrischen Netzes in Betracht gekommen sei.

Soweit das FA mit Bezugnahme auf die Verfügung der OFD Hannover in UR 2006, 485 als entscheidendes Kriterium für die Intensität der Tätigkeit auf die Einnahmen abstelle, sei dieses Kriterium untauglich, um die Unternehmereigenschaft "abzuprüfen". Denn die unternehmerische Intensität des Klägers sei unabhängig davon, ob er beispielsweise 300 €, 3 000 € oder 10 000 € erziele. Die Tätigkeit bleibe stets dieselbe. Der Kläger müsse lediglich sein Blockheizkraftwerk entsprechend in Gang setzen.

Soweit das FA unter Hinweis auf die genannte Verfügung der OFD Hannover auf die Rechtsprechung des BFH in den Urteilen vom 23. Januar 1992 V R 66/85 (BFHE 167, 221) und in BFHE 182, 388, BStBl II 1997, 368 verweise, sei anzumerken, dass diese Urteile gänzlich andere Sachverhalte betreffen, nämlich die gelegentliche Veranstaltung von Segelturns sowie die gelegentliche Vermietung von Wohnmobilen. Der Unterschied im Streitfall liege gerade darin, dass der Kläger nicht nur gelegentlich Strom liefere, sondern permanent. Dies ergebe sich bereits dadurch, dass die Anlage des Blockheizkraftwerks auch in den Sommermonaten betrieben werden müsse, um den Bedarf an Warmwasser im Haus zu decken.

b) Die Angriffe des FA gegen diese Ausführungen des FG haben keinen Erfolg.

aa) Entgegen der Ansicht des FA hat das FG die Nachhaltigkeit i.S. von § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG nicht allein mit dem Merkmal der Dauer der Tätigkeit bejaht, wie vorstehend wiedergegeben wurde.

bb) Es trifft auch nicht zu, dass nach der Rechtsprechung des BFH eine nachhaltige Tätigkeit i.S. von § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG (zwingend) ein gewisses Ausmaß und eine gewisse Intensität aufweisen müsse.

Vielmehr hat der Senat in seinem grundlegenden Urteil zur umsatzsteuerrechtlichen Unternehmereigenschaft in BFHE 165, 116, BStBl II 1991, 776 ausgeführt, dass verschiedene Kriterien für die Nachhaltigkeit sprechen könnten, darunter auch die Intensität des Tätigwerdens (vgl. die Urteilsgründe unter II. 1. a). Er hat in diesem Urteil ferner ausgeführt, da es auf das Gesamtbild der Verhältnisse ankomme, könne nicht mit Rücksicht auf das Vorliegen eines dieser Merkmale die nachhaltige Tätigkeit eindeutig bejaht oder verneint werden; es müssten vielmehr im konkreten Fall die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale gegeneinander abgewogen werden (vgl. die Urteilsgründe unter II. 1. b).

cc) Davon abweichend hält das FA im Streitfall allein das Kriterium der Intensität der Tätigkeit für maßgebend und hält diese beim Betrieb eines Blockheizkraftwerks --der Verfügung der OFD Hannover in UR 2006, 485 folgend-- nur ab einer Einnahmengrenze von 3 000 € im Jahr für gegeben.

Insoweit beruft sich das FA ohne Erfolg auf Randnr. 29 des EuGH-Urteils Enkler in Slg. 1996, I-4517, UR 1996, 418, UVR 1996, 338, HFR 1996, 836. Dort hat der EuGH --entgegen der Darstellung des FA-- nicht ausgeführt, eine wirtschaftliche Tätigkeit erfordere auch Einnahmen in nicht unbedeutender Höhe. Vielmehr heißt es dort: "Auch wenn allein anhand von Kriterien, die sich auf das Ergebnis der betreffenden Tätigkeit beziehen, nicht ermittelt werden kann, ob die Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird, sind ferner die tatsächliche Dauer der Vermietung des Gegenstands, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen Gesichtspunkte, die zur Gesamtheit der Gegebenheiten des Einzelfalls gehören und daher neben anderen Gesichtspunkten bei dieser Prüfung berücksichtigt werden können." Auch der EuGH ist mithin der Auffassung, dass die Höhe der Einnahmen nicht als alleiniges Kriterium bei der Prüfung der Frage herangezogen werden kann, ob eine Tätigkeit zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird.

Das BFH-Urteil in BFHE 150, 368, BStBI II 1987, 735, auf das sich das FA ferner beruft, stützt seine Auffassung ebenfalls nicht. Dort hat der BFH zwar ausgeführt, Leistungen, die sich als Nebenfolge einer nichtunternehmerischen Betätigung (Privatbereich) ergäben, wie z.B. die sog. Hilfsgeschäfte etwa durch Verkauf verbrauchter Gegenstände aus dem Privatbereich, gehörten grundsätzlich ebenfalls zum nichtunternehmerischen Bereich; zu steuerbaren (unternehmerischen) Umsätzen würden derartige Leistungen nur dann, wenn sie einen "geschäftlichen" Rahmen i.S. des § 2 Abs. 1 UStG erreichten (vgl. die Urteilsgründe unter II.2.b). Auch in diesem Urteil hat der BFH aber eine bestimmte Einnahmegrenze für das Erreichen dieses geschäftlichen Rahmens nicht genannt, sondern --im Gegenteil-- ausgeführt, der Umfang der maßgeblichen "geschäftlichen Betätigung" könne je nach Art der Betätigung unterschiedlich sein (vgl. die Urteilsgründe unter II. 2. a).

dd) Soweit das FA ferner entscheidend darauf abstellt, dass maßgebend für die Anschaffung des Blockheizkraftwerks im privaten Wohnhaus private und ideelle, nicht aber wirtschaftliche und unternehmerische Gründe gewesen seien, ist dieser Gesichtspunkt nach Art. 4 Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG unerheblich (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 2. a).

c) Die Entscheidung des FG steht im Übrigen im Einklang mit Abschn. 18 Abs. 4 Sätze 1 bis 3 der im Streitjahr geltenden UStR 2005.

Dort heißt es: "Soweit der Betreiber einer unter §§ 3 bis 8 EEG fallenden Anlage zur Stromgewinnung den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeist, dient diese Anlage ausschließlich der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung. Das Betreiben einer solchen Anlage durch sonst nicht unternehmerisch tätige Personen ist daher unabhängig von der leistungsmäßigen Auslegung der Anlage und dem Entstehen von Stromüberschüssen eine nachhaltige Tätigkeit und begründet die Unternehmereigenschaft. Sofern nur gelegentlich Strom in das allgemeine Stromnetz abgegeben wird, ist der Anlagenbetreiber nicht Unternehmer."

Diese Verwaltungsvorschriften gelten zwar ausdrücklich nur für unter §§ 3 bis 8 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) vom 29. März 2000 (BGBl I 2000, 305) fallende Anlagen, zu denen u.a. eine Photovoltaikanlage zählt (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750), nicht aber ein Blockheizkraftwerk. Gleichwohl lassen sich die dort getroffenen Grundsätze auch auf die Erzeugung von Strom durch ein Blockheizkraftwerk in einem Einfamilienhaus und die Lieferung des erzeugten Stroms gegen Entgelt übertragen. Davon geht auch das vom Kläger vorgelegte Schreiben der parlamentarischen Staatssekretärin im BMF vom 28. März 2006 zutreffend aus.

Überdies wäre eine unterschiedliche Beurteilung der Erzeugung und Veräußerung von Strom durch eine sonst nicht unternehmerisch tätige Person z.B. mittels einer Photovoltaikanlage einerseits und mittels eines Blockheizkraftwerks andererseits nicht mit dem Neutralitätsgrundsatz zu vereinbaren, wonach gleiche Leistungen umsatzsteuerrechtlich auch gleich behandelt werden müssen.

3. Entgegen der Auffassung des FA durfte der Kläger das Blockheizkraftwerk seinem Unternehmen "gewerblicher Stromverkauf" zuordnen.

Nutzt ein Steuerpflichtiger ein Blockheizkraftwerk --wie hier der Kläger-- zu mindestens 10 % für sein Unternehmen, kann er das Blockheizkraftwerk insgesamt seinem Unternehmen zuordnen und den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten und den laufenden Kosten geltend machen (vgl. dazu BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 3. b, m.w.N.; insoweit zutreffend OFD Hannover in UR 2006, 485).

Aus den vom FA genannten Urteilen in BFHE 172, 183, BStBI II 1993, 810 (Motorsportler mit Werbeeinnahmen) und BFHE 150, 368, BStBI II 1987, 735 (Wildbretverkauf einer in GbR zusammengeschlossener Jagdpächter) ergibt sich für den vorliegenden Streitfall das vom FA angenommene Zuordnungsverbot nicht.

4. Auch die übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG für den vom Kläger geltend gemachten Vorsteuerabzug sind gegeben.

Insbesondere hat der Kläger das Blockheizkraftwerk rechtzeitig seinem Unternehmen zugeordnet (vgl. dazu BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 3. c und d), nämlich durch Anzeige der Aufnahme seiner gewerblichen Tätigkeit "Einspeisung vom Blockheizkraftwerk" beim FA im Oktober 2005 und durch die Abgabe seiner entsprechenden Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2005 im Mai 2006.

Es gibt auch keine Zweifel daran, dass der Kläger (selbst) --und nicht etwa eine aus ihm und seiner Ehefrau bestehende GbR-- Unternehmer war (vgl. dazu BFH-Urteil in BFH/NV 2008, 1773, UR 2008, 750, unter II. 5.). Der Kläger ist sowohl (alleiniger) Adressat der Rechnungen über die Anschaffung des Blockheizkraftwerks als auch (alleiniger) Vertragspartner der X.