
Datum: 09.05.2014
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 2584/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2014:0509.4K2584.13.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, XI R 28/14

Tenor:

Der Bescheid vom 05.09.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.07.2013 wird dahin gehend geändert, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für das II. Quartal 2012 auf -6.131,98 € festgesetzt wird. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger zu 6/10 und der Beklagte zu 4/10.

Das Urteil ist wegen der Kosten gegen Sicherheitsleistung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers vorläufig vollstreckbar.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand	1
Die Beteiligten streiten über den Vorsteuerabzug für Leistungen eines Insolvenzverwalters.	2
Auf den Antrag des gerichtlich bestellten Nachlasspflegers wurde das Insolvenzverfahren über den Nachlass des am06.2006 verstorbenen Herrn A (nachfolgend Insolvenzschuldner) eröffnet und der Kläger mit Beschluss des Amtsgerichts B vom07.2006 (Az. 1) zum Insolvenzverwalter ernannt. Der Insolvenzschuldner betrieb bis zu seinem Tod die F Apotheke in B. Nach dem ersten Bericht und Gutachten des Klägers als zunächst vorläufigen Insolvenzverwalter vom 4.7.2006 war der Insolvenzschuldner zahlungsunfähig nach § 17 InsO wegen sofort fälliger, aber nicht bedienbarer	3

Verbindlichkeiten. In seinem Bericht zur ersten Gläubigerversammlung vom 5.9.2006 geht der Kläger davon aus, dass der aufwendige Lebensstil des Insolvenzschuldners die Ursache der Insolvenz war. Zwar gebe es erhebliche Vermögenswerte, die Hauptverbindlichkeit bei der C Bank hätte der Insolvenzschuldner aber nicht mit den vergleichsweise geringen Einnahmen aus der Apotheke tilgen können. Diese Verbindlichkeit, dies ergibt sich wiederum aus dem zuvor genannten ersten Bericht des Klägers, rührte aus der Übernahme der Apotheke her. Die Hauptverbindlichkeit machte einen Anteil von 530.056 € der Insolvenzforderungen aus, die sich insgesamt auf ca. 889.393 € beliefen. Den Verbindlichkeiten des Klägers standen Aktiva aus dem Privatvermögen in Höhe von 753.415 € sowie dem Betriebsvermögen in Höhe von 12.400 € gegenüber.

Am 02.07.2012 reichte der Kläger auf elektronischem Wege die Umsatzsteuervoranmeldung des II. Kalendervierteljahres 2012 für den Insolvenzschuldner ein. Diese wies einen Vorsteuerüberhang von 10.219,37 € aus. Die erklärte Vorsteuer resultierte aus der Rechnung des Insolvenzverwalters vom 14.06.2012 in Höhe von 64.005,54 €, in der eine 19%ige Vorsteuer in Höhe von 10.219,37 € ausgewiesen war. 4

Mit Schreiben vom 16.8.2012 ordnete der Beklagte eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für den Voranmeldungszeitraum II. Kalendervierteljahr 2012 an. Unter dem 5.9.2012 erließ der Beklagte einen Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung für das II. Quartal 2012. Er setzte darin die Umsatzsteuer mit -3.372,39 € fest, was einer Kürzung des erklärten Betrages um 67 % entsprach. Hintergrund dieser Kürzung war eine Differenzierung hinsichtlich der Vorsteuerbeträge danach, ob die vom Kläger verwerteten Aktiva des Insolvenzschuldners aus dessen Privatvermögen oder aber aus dessen betrieblichem Vermögen stammten. Der Beklagte ging davon aus, dass 67 % der verwerteten Aktiva aus dem Privatvermögen stammten und folgte insoweit den Feststellungen im Umsatzsteuerprüfungsbericht vom 24.8.2012. 5

Dagegen wandte sich der Kläger mit fristgerecht erhobenem Einspruch, zu dessen Begründung er vortrug: Eine Differenzierung hinsichtlich der Vorsteuerbeträge, je nachdem, ob die verwerteten Aktiva bzw. Passiva des Insolvenzschuldners aus dessen Privatvermögen oder betrieblichem Vermögen stammten, sei nicht vorzunehmen. Der Kläger verwies insoweit auf das Urteil des Finanzgerichts – FG – Nürnberg vom 11.5.2010, 2 K 1513/2008 und die dazu anhängige Revision beim Bundesfinanzhof – BFH – unter dem Aktenzeichen IV R 9/11. Das FG Nürnberg habe in seinem Urteil, dem ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde gelegen hätte, den vollen Vorsteuerabzug gewährt. 6

Der Beklagte wies den Einspruch durch Einspruchsentscheidung vom 16.7.2013 als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er – zusammengefasst – aus: Mit seinem Urteil vom 26.09.2012, V R 9/11, BStBl II 2013, 346 habe der BFH das Urteil des FG Nürnberg aufgehoben, da der Beschluss des Insolvenzgerichts zur Festsetzung des Vergütungsanspruchs des Insolvenzverwalters keine Rechnung eines Dritten im Sinne des § 14 Abs. 2 S. 4 Umsatzsteuergesetz – UStG – darstelle. Eine darüber hinausgehende Aussage zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG habe der BFH nicht getroffen. Da der BFH keine Aussage zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug getroffen habe, sei die Vorsteuer, die auf den nichtunternehmerischen Bereich der Insolvenzverwaltervergütung entfällt, weiterhin nicht abzugsfähig. Der Beklagte habe zu Recht die Vorsteuer nur i.H.v. 3.372,39 € berücksichtigt, da sie insoweit auf die Vergütung des Insolvenzverwalters für den unternehmerischen Bereich entfalle. Der Insolvenzverwalter erbringe seine Leistung an den Insolvenzschuldner. Die Rechnung des Insolvenzverwalters über seine Insolvenzverwaltervergütung sei 7

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Entsprechend der zitierten BFH-Entscheidung sei der Beschluss des Insolvenzgerichts über die Festsetzung der Vergütung für den Vorsteuerabzug nicht ausreichend. Die Vorsteuern seien allerdings nur insoweit abziehbar, als die Leistungen des Insolvenzverwalters für den unternehmerischen Bereich des Insolvenzschuldners bezogen worden seien. Erbringe der Insolvenzverwalter Leistungen, die dem nichtunternehmerischen Bereich des Insolvenzschuldners zuzuordnen seien, würden insoweit die Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG nicht vorliegen. Daher sei eine Aufteilung der Vorsteuern für Leistungen des Insolvenzverwalters vorzunehmen, wenn das Insolvenzverfahren nicht ausschließlich das Unternehmensvermögen des Insolvenzschuldners betreffe, sondern auch Privatvermögen zur Insolvenzmasse gehöre. Eine Ausscheidung nicht abziehbarer Vorsteuern für Leistungen des Insolvenzverwalters an den Insolvenzschuldner nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG bei Bezug der Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich im Rahmen der abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung habe durch den Insolvenzverwalter nicht stattgefunden. Der Insolvenzverwalter habe als gesetzlicher Vertreter des Insolvenzschuldners Mitwirkungspflichten im Sinne der §§ 93 ff. AO. Komme er diesen Mitwirkungspflichten nicht oder nicht hinreichend nach, sei in geeigneter Weise und anhand der vorliegenden Unterlagen wie z.B. dem Bericht des Insolvenzverwalters zur Gläubigerversammlung unter analoger Anwendung von § 15 Abs. 4 UStG (vgl. BFH, Urteil vom 03.03.2011 V R 23/10, BStBl II 2012, 74, Rn. 31) zu schätzen. Die Ermittlung des abziehbaren Anteils der Vorsteuern im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus der Leistung des im eröffneten Insolvenzverfahrens bestellten Insolvenzverwalters habe der Beklagte zutreffend anhand der Vermögenswerte, die dem Wertgutachten des Insolvenzverwalters entnommen worden seien, vorgenommen: Nach den Werten des Gutachtens würden sich die privaten Vermögenswerte auf 753.415 € belaufen. Dabei sei auch der Beklagte u.a. eine Lebensversicherung, deren Rechte der C Bank zur Sicherung abgetreten waren und deren Rückkaufwert sich auf 253.339 € belief, dem Privatvermögen zuzuordnen. Unter Hinzunahme der privaten Forderungen von 359.336 € betrage das Privatvermögen insgesamt 1.112.751 €. Das Betriebsvermögen betrage dem Wertgutachten des Insolvenzverwalters nach unstreitig 12.400 €. Hier sei eine betriebliche Forderung von 530.056 € hinzuzurechnen, so dass insgesamt betriebliche Vermögenswerte von 542.456 € den privaten Vermögenswerten gegenüberstehen würden. Aus ihnen ergebe sich ein Aufteilungsmaßstab von 67 % nicht abzugsfähiger zu 33 % abzugsfähiger Vorsteuer.

Dagegen wendet sich der Kläger mit der Klage, zu deren Begründung er vorträgt: Der Bescheid über die Festsetzung der Umweltsteuervorauszahlung für das II. Kalendervierteljahr 2012 sei rechtswidrig. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der auf die Tätigkeitsvergütungen des Klägers entfallenden Umsatzsteuer sei entgegen der Auffassung des Beklagten nicht danach zu differenzieren, ob die verwaltete Masse im Wesentlichen aus Privat- oder aus Betriebsvermögen bestehe. Stattdessen sei darauf abzustellen, dass der Insolvenzverwalter seinerseits als Unternehmer eine steuerpflichtige Tätigkeit gegenüber dem Insolvenzschuldner ausgeübt habe. Wenn dieser ebenfalls Unternehmer sei, könne für die Tätigkeit des Verwalters Vorsteuerabzug in voller Höhe geltend gemacht werden, unabhängig davon, ob die Insolvenzmasse aus betrieblichem oder privatem Vermögen bestehe (vgl. FG Nürnberg, Urteil vom 11.5.2010, 2 K 1513/2008). Zwar habe der Bundesfinanzhof das in Bezug genommene Urteil des Finanzgerichts Nürnberg zwischenzeitlich aufgehoben, dies jedoch aus anderen, hier nicht einschlägigen, Gründen.

Der Kläger beantragt,

1. den Bescheid des Beklagten vom 05.09.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 16.07.2013 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer auf eine Erstattung von

8

9

10

10.219,97 € festgesetzt wird,	
2. hilfsweise die Revision zuzulassen.	11
Der Beklagte beantragt,	12
1. die Klage abzuweisen,	13
2. hilfsweise die Revision zuzulassen.	14
Zur Begründung nimmt er vollinhaltlich Bezug auf seine Ausführungen im außergerichtlichen Verfahren.	15
Entscheidungsgründe	16
Die Klage ist teilweise begründet.	17
Der Beklagte hat die Umsatzsteuererstattung zu Unrecht lediglich auf 3.372,39 € und nicht auf 6.131,98 € festgesetzt. Insoweit ist der angefochtene Verwaltungsakt rechtswidrig und verletzt den Kläger dadurch in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 Finanzgerichtsordnung – FGO). Im Übrigen aber ist die Klage unbegründet.	18
1. Gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz – UStG – kann ein Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen als Vorsteuerbetrag abziehen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Ausgeschlossen ist der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG für Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet. Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist (§ 15 Abs. 4 S. 1 UStG). Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln (§ 15 Abs. 4 S. 2 UStG). Eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist gemäß § 15 Abs. 4 S. 3 UStG nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.	19
a) Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist der Unternehmer gemäß § 15 Abs. 1 und 2 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Leistungen für sein Unternehmen und damit für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt. Im Hinblick auf den weiter erforderlichen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz ist dabei wie folgt zu differenzieren (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 9. Februar 2012 V R 40/10, BFHE 236, 258, BStBl II 2012, 844, unter II.1.):	20
aa) Besteht der direkte und unmittelbare Zusammenhang zu einem einzelnen Ausgangsumsatz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, der steuerpflichtig ist (gleichgestellt: Umsatz i.S. von § 15 Abs. 3 UStG und Art. 17 Abs. 3 der Richtlinie 77/388/EWG, nunmehr Art. 167 ff. MwStSystRL), kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen. Die für den Leistungsbezug getätigten Aufwendungen gehören dann zu den Kostenelementen dieses Ausgangsumsatzes.	21

- bb) Bei einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu einem Ausgangsumsatz, der mangels wirtschaftlicher Tätigkeit nicht dem Anwendungsbereich der Steuer unterliegt oder – ohne Anwendung von § 15 Abs. 3 UStG – steuerfrei ist, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Dies gilt auch, wenn der Unternehmer eine Leistung z.B. für einen steuerfreien Ausgangsumsatz bezieht, um mittelbar seine zum Vorsteuerabzug berechtigende wirtschaftliche Gesamttätigkeit zu stärken, da der von ihm verfolgte endgültige Zweck unerheblich ist.
- cc) Fehlt ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, kann der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein, wenn die Kosten für die Eingangsleistung zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und – als solche – Bestandteile des Preises der von ihm erbrachten Leistungen sind. Derartige Kosten hängen direkt und unmittelbar mit seiner wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zusammen und berechtigen nach Maßgabe dieser Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug (zum Ganzen BFH, Urteil vom 11. April 2013 V R 29/10, BFHE 241, 438, BStBl II 2013, 840 m.w.N.). 23
- b) Beabsichtigt der Unternehmer eine von ihm bezogene Leistung zugleich für seine wirtschaftliche und seine nichtwirtschaftliche Tätigkeit zu verwenden, kann er den Vorsteuerabzug grundsätzlich nur insoweit in Anspruch nehmen, als die Aufwendungen hierfür seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juli 2011 XI R 29/09, BFHE 234, 556, BStBl II 2012, 430 m.w.N.). Beabsichtigt der Unternehmer also eine teilweise Verwendung für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit, ist er insoweit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (BFH-Urteile in BFHE 232, 243, BStBl II 2012, 53, unter II.1.d; in BFHE 232, 261, BStBl II 2012, 61, unter II.1., m.w.N. zu den EuGH-Urteilen *Securita* in Slg. 2008, I-1597, und vom 12. Februar 2009 C-515/07, *VNLTO*, Slg. 2009, I-839, sowie BFH-Urteil in BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74, unter II.1.c). Bei der dann erforderlichen Vorsteueraufteilung für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers dienen, ist § 15 Abs. 4 UStG analog anzuwenden (BFH-Urteil vom 09. Februar 2012 V R 40/10, BFHE 236, 258, BStBl II 2012, 844). 24
2. Bei Zugrundlegung dieser Grundsätze ist das Unternehmen des Insolvenzschuldners zwar nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Die Vorsteuer ist aber in Höhe von 60% der von dem Kläger als Insolvenzverwalter bezogenen Eingangsleistung abzuziehen. 25
- a) Der (Nachlass-) Insolvenzschuldner hat als Unternehmer eine sonstige Leistung bezogen. Zwar endet die Unternehmereigenschaft grundsätzlich, wenn der Unternehmer keine Umsätze mehr tätigt. Unternehmerisch tätig ist aber auch noch derjenige, der sein Unternehmen abwickelt (BFH-Urteil vom 25.06.1998 V R 25/97, BFH/NV 98, 1533; Klenk in Sölch/Ringleb, USt-Kommentar, § 2 Rz. 210). Die Insolvenzeröffnung hat auf die Unternehmereigenschaft des Insolvenzschuldners grundsätzlich keinen Einfluss (ausführlich FG Nürnberg, Urteil vom 11. Mai 2010 2 K 1513/2008, EFG 2010, 1843; vgl. auch BFH-Urteil vom 2. Februar 1978 V R 128/76, BFHE 125, 314, 317, BStBl II 1978, 483; vom 20. Februar 1986 V R 16/81, BFHE 146, 287, BStBl II 1986, 579). 26
- b) Die sonstige Leistung des Insolvenzverwalters wurde von diesem nur zum einem Anteil von 60% für das Unternehmen des Insolvenzschuldners ausgeführt. 27
- aa) Die Eingangsleistung des Insolvenzverwalters für den Insolvenzschuldner steht in keinem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu einem einzelnen Ausgangsumsatz. Die Ausgangsumsätze des Insolvenzschuldners bestanden primär in der Lieferung von 28

pharmazeutischen Produkten. Zu ihnen hatte die Tätigkeit des Insolvenzverwalters keinerlei Bezug. Es kann dahinstehen, ob sekundär auch die Umsätze resultierend aus der Veräußerung der Unternehmensgegenstände im Rahmen der Beendigung des Unternehmens zu den Ausgangsumsätzen des Insolvenzschuldners gezählt werden können und insoweit ein Zusammenhang zur Eingangsleistung des Insolvenzverwalters zu sehen ist. Denn zum einen ist es vorliegend nicht zur Veräußerung der Apotheke als Ganzes gekommen. Der Insolvenzverwalter gelangte im Rahmen seines Gutachtens zu der Auffassung, dass eine Veräußerung der Apotheke selbst mangels erforderlicher Umsatzgröße nicht realisierbar sei. Zum anderen gehört die Eingangsleistung des Insolvenzverwalters zu den allgemeinen Aufwendungen des Insolvenzschuldners und berechtigt daher zum Vorsteuerabzug. Denn die Kosten hängen direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Insolvenzschuldners zusammen.

bb) Die Eingangsleistung des Insolvenzschuldners bezog sich nicht nur auf den unternehmerischen Bereich des Insolvenzschuldners, sondern auch auf dessen nichtunternehmerischen Bereich. Denn der Insolvenzverwalter veräußerte das gesamte private und unternehmerische Vermögen des Insolvenzschuldners zur Bedienung der privaten und unternehmerischen Verbindlichkeiten. 29

Bei der somit im Streitfall erforderlichen Vorsteueraufteilung für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers dienen, ist § 15 Abs. 4 UStG analog anzuwenden (BFH-Urteil vom 03. März 2011 V R 23/10, in BFHE 233, 274, BStBl II 2012, 74; Urteil vom 09. Februar 2012 V R 40/10, BFHE 236, 258, BStBl II 2012, 844). Eine Aufteilung durch den Unternehmer selbst (§ 15 Abs. 4 S. 2 UStG) ist vorliegend nicht erfolgt. 30

cc) Das Gericht hält eine wirtschaftliche Zurechnung der Insolvenzverwaltertätigkeit zum wirtschaftlichen Bereich des Unternehmens orientiert am Maßstab der Insolvenzforderungen für sachgerecht. 31

Aus der bisherigen Rechtsprechung des EuGH und des BFH lässt sich ableiten, dass entscheidend für die Frage des Vorsteuerabzuges ist, ob die sonstige Leistung betrieblichen Interessen dient und die Ursache für diese Leistung dem betrieblichen Bereich zuzuordnen ist (vgl. zu Strafverteidigerkosten EuGH, Urteil vom 21.2.2013, Rs. C-104/12, Becker, Rn. 30 f. und BFH, Urteil vom 11.4.2013, V R 29/10, BStBl. II 2013, 840 unter II. 2. a) sowie zu Kosten im Zusammenhang mit der Ausgabe von Gesellschaftsanteilen: Janzen in Lippross/Seibel, 80. Lieferung 2013, § 15 UStG, Rn. 232 m.w.N. und zuletzt die Vorlagebeschlüsse des BFH vom 11.12.2013, XI R 17/11 und XI R 38/12; ähnlich FG Nürnberg, Urteil vom 11.5.2010, 2 K 1513/2008, EFG 2010, 1843 – aus anderen, hier nicht relevanten Gründen aufgehoben durch BFH-Urteil vom 26.9.2012, V R 9/11, BStBl. II 2013, 346 – und Stadie, UStG, 2. Auflage 2012, § 15 UStG, Rn. 108, die darauf abstellen, ob die Erlöse der Begleichung von betrieblichen Verbindlichkeiten dienen). Orientiert daran geht der erkennende Senat davon aus, dass die Insolvenzverwaltertätigkeit insoweit betrieblichen Interessen dient und ihre Ursache dem betrieblichen Bereich zuzuordnen ist, als dass betriebliche Verbindlichkeiten bedient werden sollen. Dieser Anteil lässt sich bestimmen durch Rückgriff auf das Verhältnis der unternehmerischen Verbindlichkeiten zu den Gesamtverbindlichkeiten. Die Verwertung des Vermögens ist dagegen nur das Mittel zum Zweck, das letztendlich dem eigentlichen Ziel der Verwaltertätigkeit dient, nämlich der Tilgung der Verbindlichkeiten. Im Übrigen ist die Quote der betrieblichen Insolvenzforderungen auch ein praktikabler Aufteilungsmaßstab. Denn die Beträge der zu bedienenden Forderungen sind ohne weiteres ermittelbar und beruhen grundsätzlich auf feststehenden Zahlen. 32

Der Beklagte hat demgegenüber eine Zurechnung nach dem Verhältnis der Vermögensanteile, wie sie vom Insolvenzverwalter im Bericht zur ersten Gläubigerversammlung ermittelt worden sind, vorgenommen. Eine daran orientierte Aufteilung ist weder sachgerecht noch im vorliegenden Fall frei von Rechtsfehlern durchgeführt. Der Wert des aktiven Privat- und Unternehmensvermögens beruht lediglich auf Schätzungen des Insolvenzverwalters. Das Zahlenwerk bietet damit keine sichere Erkenntnisquelle. Demgegenüber ist die Quote der betrieblichen Insolvenzforderungen ein feststehender Wert, der einen objektiven Verursachungsbeitrag des Unternehmens an der Insolvenz widerspiegelt. Ein Abstellen auf die aktiven Vermögensverhältnisse führt auch insofern zu Ungenauigkeiten, als dass eine eindeutig nachvollziehbare Zuordnung der Gegenstände zum Privat- oder Unternehmensvermögen erschwert ist. Dies wird deutlich etwa an der Lebensversicherung, deren Rechte der C Bank zur Sicherung des Darlehens für den Kauf der Apotheke abgetreten waren. Obgleich damit ein enger Zusammenhang zum unternehmerischen Bereich besteht, ordnete der Beklagte die Forderung dem Privatvermögen zu. Fehlerhaft wird die Aufteilung des Beklagten schließlich dadurch, dass er in der Gegenüberstellung der aktiven privaten und unternehmerischen Vermögensgegenstände die Insolvenzforderungen mit einbezogen hat. Dazu führt er in der Einspruchsentscheidung aus, dass etwa das private Vermögen aus den privaten Vermögenswerten in Höhe von 753.415 € und den privaten Forderungen in Höhe von 359.336 € bestehen würde. In Höhe von 359.336 € bestanden aber keine privaten „Forderungen“, sondern Insolvenzforderungen, also private Verbindlichkeiten des Insolvenzschuldners.	33
Ist nach alledem der Wert der Insolvenzforderungen zugrunde zu legen, so ergibt sich bei einem Gesamtbestand in Höhe von 889.393 € und dem Unternehmen zuzuordnenden Verbindlichkeiten in Höhe von 530.056 € eine Quote von gerundet 60%. Dies entspricht einem Anteil an der ausgewiesenen Vorsteuer von 10.219,37 € in Höhe von 6.131,98 €.	34
3. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).	35
Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 S. 1 FGO.	36
Die Entscheidung zur Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 Abs. 2 FGO i.V.m. § 709 ZPO.	37