

## **BFH: Vorsteuerabzug für Ausbaumaßnahmen an öffentlichen Straßen**

Änderung der Rechtsprechung: Mittelbare Veranlassung für Vorsteuerabzug ausreichend - keine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe. Der BFH schließt sich der Rechtsprechung des EuGH an und distanziert sich von einer engen Auslegung des notwendigen Zusammenhangs zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung im Rahmen des Vorsteuerabzugsrecht. Auswirkungen hat die Entscheidung insbesondere auf Fälle, in denen es um die Übernahme von Erschließungsmaßnahmen geht.

### **Hintergrund**

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug setzt voraus, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Eingangsumsatz und dem zum Vorsteuerabzug berechtigten Ausgangsumsatz besteht oder die bezogenen Aufwendungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und Preisbestandteil der vom Steuerpflichtigen erbrachten entgeltlichen Leistungen sind. Die Tatsache, dass eine mit Vorsteuer belastete Eingangsleistung bezogen wird, die sich auf einen Gegenstand bezieht, der sich im Eigentum eines Dritten befindet, der von dieser Leistung unentgeltlich profitiert, führte – so auch in den Fällen der Übernahme von Erschließungsmaßnahmen – regelmäßig zur Versagung des Vorsteuerabzugs.

Diese nationale Sichtweise geriet erst durch die EuGH Entscheidung in der Rs. Iberdrola, C-132/16, ins Wanken. Der EuGH bejaht das Vorsteuerabzugsrecht für einer Gemeinde zugutekommende Infrastrukturausgaben eines Immobilieninvestors und führt aus, dass allein der Umstand, dass ein Dritter von der Dienstleistung profitiert, nicht ausreicht, um das Vorsteuerabzugsrecht des Steuerpflichtigen zu versagen. Auch mittelbare Zwecke reichen für das Recht auf Vorsteuerabzug aus, wenn die Eingangsumsätze für die wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen unerlässlich sind und als Kostenelemente der steuerpflichtigen Ausgangsumsätze anzusehen sind.

Davon ausgehend und zweifelnd an der engen Auslegung des notwendigen Zusammenhangs zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung legte der BFH (XI R 28/17) in der Rs. Mitteldeutsche Hartstein-Industrie (C-528/19) dem EuGH mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vor. Mit der vorliegenden Entscheidung folgt der BFH (XI R 26/20) unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung der EuGH Entscheidung.

### **Sachverhalt (vereinfacht)**

Einer GmbH war die Genehmigung zum Betrieb eines Kalksteinbruchs unter der Auflage erteilt worden, eine für den Abtransport des gewonnenen Kalksteins zu nutzende öffentliche Gemeindestraße auszubauen. Die Stadt war Eigentümerin der Straße. Aus den für den Ausbau von anderen Unternehmern bezogenen Bauleistungen machte die GmbH den Vorsteuerabzug geltend.

### **Entscheidung**

Bezieht ein Unternehmer eine Leistung, um diese an einen Dritten unentgeltlich weiter zu liefern und zugleich die eigene unternehmerische Tätigkeit zu ermöglichen, steht ihm der Vorsteuerabzug zu, wenn die bezogene Eingangsleistung nicht über das hinausgeht, was erforderlich/unerlässlich war, um diesen Zweck zu erfüllen, und die Kosten der Eingangsleistung (kalkulatorisch) im Preis der getätigten Ausgangsumsätze enthalten sind und der Vorteil des Dritten (hier: der Allgemeinheit) allenfalls nebensächlich ist. Insoweit reicht eine "mittelbare" Veranlassung für den Vorsteuerabzug aus (Änderung der Rechtsprechung).

§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG ist unionsrechtskonform dahingehend einschränkend auszulegen, dass eine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe nicht erfolgt, wenn kein unversteuerter Endverbrauch droht.

### **Anmerkung**

Nach der vorliegenden Entscheidung besteht einerseits das Recht auf Vorsteuerabzug und andererseits ist die unentgeltliche Zuwendung, die kostenlose Überlassung der Straße an den allgemeinen Verkehr, nicht steuerbar. Denn die Errichtung der Gemeindestraße erfolgt im überwiegenden unternehmerischen Interesse der Klägerin, da sie ohne die betreffenden Erschließungs- oder Ausbaumaßnahme ihre wirtschaftliche Tätigkeit im Kalksteinbruch nicht hätte ausüben können. Neu ist insbesondere, dass es für den Vorsteuerabzug nicht nachteilig ist, wenn mit den Eingangsumsätzen lediglich mittelbare Zwecke verfolgt werden. Steuerbare unentgeltliche Zuwendungen liegen ebenfalls nicht vor, wenn diese vor allem dem Unternehmenszweck dienen bzw. als Zuwendung an Dritte nur nebensächlichen Charakter haben.

Mit der vorliegenden Entscheidung ändert der BFH seine Rechtsprechung und folgt der neueren EuGH Rechtsprechung (vorliegend Rs. Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19 sowie Rs. Vos Aannemingen BVBA, C-405/19), so dass auch die Finanzverwaltung zum Nach- und Umdenken angeregt werden wird. Auswirkungen hat die Entscheidung insbesondere auf die Fälle, in denen es um die Übernahme von Erschließungsmaßnahmen geht.

#### **Betroffene Normen**

§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG; § 15 UStG

#### **Vorinstanz**

Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 15.12.2016, 1 K2213/13, EFG 2018, S. 495

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 16.12.2020, [XI R 26/20](#) (XI R 28/17)

#### **Weitere Fundstelle**

EuGH, Urteil vom 16.09.2020, [C-528/19](#)

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.

