



## BFH: Mittelbarer Zusammenhang für Vorsteuerabzug ausreichend

### 1 Hintergrund

Nun ist es nach 10 Jahren amtlich: Der BFH ändert erneut seine Rechtsprechung, nachdem er mit Urteil vom 13.01.2011 seine damalige Rechtsauffassung revidiert hatte. Seinerzeit hatte er noch festgestellt, dass einem Unternehmer kein Vorsteuerabzug aus dem Bau einer Erschließungsstraße zusteht, wenn diese später unentgeltlich einer Gemeinde zugewendet wird. Heute ist klar: Der BFH hatte damals den EuGH missverstanden. Zwischenzeitlich ist aufgrund der jüngsten Entscheidung des EuGH vom 16.09.2020 in der Rs. *Mitteldeutsche Hartstein-Industrie AG (C-528/19)* klar, dass der BFH beim Vorsteuerabzug zu streng war (vgl. dazu KMLZ USt Newsletter 52 | 2020). Der BFH setzt nun mit Urteil vom 16.12.2020, XI R 26/20 (XI R 28/17) die EuGH-Entscheidung um und gewährt dem Kläger den vollen Vorsteuerabzug.

### 2 Sachverhalt

Die Klägerin wollte einen Kalksteinbruch betreiben und stellte deshalb einen Antrag beim Regierungspräsidium zur Genehmigung. Das Präsidium genehmigte das Vorhaben unter der Auflage, dass eine neue öffentliche Straße zum Kalksteinbruch gebaut würde. Die Klägerin schloss daraufhin mit der Gemeinde, auf deren Gebiet sich der Steinbruch befand, eine Vereinbarung, mit der sich die Klägerin verpflichtete, diese öffentliche Straße zu errichten und der Gemeinde unentgeltlich zu überlassen. Die Klägerin beanspruchte den Vorsteuerabzug aus den Baukosten. Die zuständige Finanzbehörde gewährte zunächst den Vorsteuerabzug, wollte aber zusätzlich eine steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe ansetzen. Das Finanzgericht verweigerte hingegen den Ansatz einer steuerpflichtigen unentgeltlichen Wertabgabe bei gleichzeitiger Versagung des Vorsteuerabzugs. Wie der BFH urteilen würde, war eigentlich vorprogrammiert, da dieser erst in 2011 entschieden hatte, dass der Vorsteuerabzug grundsätzlich zu verneinen ist, wenn die Eingangsleistung zur Ausführung einer unentgeltlichen Wertabgabe bezogen wird. Der BFH hatte aber aufgrund der



Prof. Dr. Thomas Küffner  
Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Fachanwalt für Steuerrecht,  
Wirtschaftsprüfer

+49 (0) 89 217 50 12-30  
thomas.kueffner@kmlz.de

neueren Rechtsprechung des EuGH in den Rs. *Sveda* und *Iberdrola* Zweifel, ob seine bisherige Linie weiterhin mit dem Unionsrecht vereinbar ist. Er legte schließlich den Fall dem EuGH vor. Dieser entschied mit Urteil vom 16.09.2020 in der Rs. *Mitteldeutsche Hartstein-Industrie AG*, dass dem Kläger der Vorsteuerabzug gebührt und zudem keine Besteuerung im Wege einer unentgeltlichen Wertabgabe zu erfolgen habe.

### 3 Entscheidung des BFH

Wesentlich sind zwei Aussagen in dem BFH-Urteil: Es reicht ein mittelbarer Zusammenhang für den Vorsteuerabzug, und eine unentgeltliche Wertabgabe ist dann nicht zu versteuern, wenn kein unversteuerter Endverbrauch droht.

Zu begrüßen ist, dass eine *mittelbare* Veranlassung für den Vorsteuerabzug nunmehr „offiziell“ ausreichend sein kann. Es wird sich zeigen müssen, ob diese Rechtsprechungsänderung, abseits vom Bau einer Gemeindestraße, auch in anderen Bereichen gilt. Diese Rechtsprechung hat sich bereits seit Jahren angekündigt, wenngleich der EuGH bisher immer danach unterschieden hat, ob ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem Eingangsumsatz und einem steuerpflichtigen Ausgangsumsatz besteht und – falls dies zu verneinen war – ein Vorsteuerabzug auch dann gewährt werden kann, wenn die Kosten für die fraglichen Leistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und – als solche – Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Diese Formulierungen waren für Steuerpflichtige häufig schwer nachzuvollziehen. BFH und EuGH haben den Begriff „mittelbarer“ Zusammenhang stets gemieden. Nunmehr stellt der BFH – dem Wortlaut nach sogar über das EuGH-Urteil hinausgehend – klar, dass ein solcher mittelbarer Zusammenhang genügt. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Eingangsleistungen (wie im Streitfall) das Maß des Erforderlichen nicht übersteigen. Dieses Ergebnis ist auch sachgerecht. Die Klägerin errichtete die Gemeindestraße nicht, um der Gemeinde etwas Gutes zu tun, sondern ausschließlich aus eigenen wirtschaftlichen Interessen, nämlich um ihren Steinbruch auszubeuten.

Ebenso erfreulich ist, dass es nicht zu einer (steuerpflichtigen) unentgeltlichen Wertabgabe im Sinne von § 3 Abs. 1b oder § 3 Abs. 9a UStG kommt. Der Wortlaut der Vorschriften legt eine unentgeltliche Wertabgabe zwar nahe. Jedoch nimmt der BFH nunmehr vor dem Hintergrund des EuGH-Urteils eine unionsrechtskonforme Reduktion der deutschen Vorschriften vor. Solange kein unbesteuerteter Letztverbrauch droht, bleibt kein Bereich für die Umsatzsteuer. Wenn also die Eingangsleistung für das Unternehmen erforderlich ist und die Kosten (kalkulatorisch) in den Preis der getätigten Ausgangsumsätze einfließen, kann die Besteuerung in Form einer unentgeltlichen Wertabgabe entfallen. Etwaige Vorteile für die Allgemeinheit sind dann nebensächliche Reflexe, die zu keiner Steuerpflicht führen.

### 4 Folgen für die Praxis

Festzuhalten bleibt: Es lohnt sich zu kämpfen! Dem Kläger gebührt Dank und Anerkennung, dass er die Rechtsprechungsänderung vor 10 Jahren nicht klaglos hingenommen hat. Rechtsprechung und Verwaltung werden das Recht auf Vorsteuerabzug jetzt um eine weitere Facette anreichern müssen. Denn auch mittelbare Zusammenhänge können für den Vorsteuerabzug ausreichend sein. Finanzverwaltung und Rechtsprechung werden in Zukunft zudem die Thematik der unentgeltlichen Wertabgaben in einem neuen Licht sehen. Denn die nationalen Tatbestände des § 3 Abs. 1b und Abs. 9a UStG sind neuerdings richtlinienkonform dahingehend einzuschränken, dass eine Besteuerung unterbleiben muss, wenn kein unbesteuerteter Letztverbrauch droht. Letzteres ist z.B. dann der Fall, wenn Unternehmer Dritten unentgeltlich etwas zuwenden, um eigene Umsätze zu generieren (z.B. kostenlose Hingabe von Blutzuckermessgeräten an Diabetiker zum Zwecke der Verkaufsförderung von nachzukaufenden Teststreifen). Die Finanzverwaltung wird zeitnah das BMF-Schreiben vom 02.01.2012 ändern müssen – dieses Mal zu Gunsten der Steuerpflichtigen.