



Jörg Kraeusel  
Unterabteilungsleiter IV A

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder  
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-13 40

FAX +49 (0) 18 88 6 82-41 03

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

TELEX 88 66 45

DATUM 28. März 2006

- Verteiler U1 und U2 -

BETREFF **Umsatzsteuer;  
§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) - Ausschluss des Vorsteuerabzugs für Eingangsleistungen, die mit unentgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen in Zusammenhang stehen, die steuerfrei wären, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt würden**

BEZUG BFH-Urteil vom 11. Dezember 2003, V R 48/02, BStBl II 2006, S....<sup>1</sup>

GZ **IV A 5 - S 7304 - 11/06**

DOK

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Mit Urteil vom 11. Dezember 2003, V R 48/02, BStBl II 2006 S. XXX, hat der BFH entschieden, dass sich der Unternehmer bei einer unentgeltlichen Lieferung oder sonstigen Leistung im unternehmerischen Interesse, die steuerfrei wäre, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt würde, abweichend von § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG darauf berufen kann, dass ihm der Vorsteuerabzug nach Artikel 17 Abs. 2 der 6. EG-Richtlinie zusteht. Der BFH hatte im Streitfall dem Unternehmer das Recht zum Vorsteuerabzug für Eingangsumsätze, die mit einer aus unternehmerischen Gründen zunächst unentgeltlich erfolgten Verpachtung zusammenhängen, zugesprochen, weil die ernsthafte Absicht, steuerpflichtige Vermietungsumsätze zu erzielen, nachgewiesen worden war.

Zur Anwendung des § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG gilt nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bis zu einer gesetzlichen Neuregelung Folgendes:

§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG ist im Vorgriff auf eine zu erwartende gesetzliche Neuregelung nicht mehr anzuwenden. Soweit die Veranlagungen nach den Vorschriften der Abgabenordnung jeweils noch änderbar sind, ist dem Unternehmer auf Antrag der Vorsteuerabzug aus

---

<sup>1</sup> Anmerkung: Das BFH-Urteil wird zeitgleich mit diesem Schreiben im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht.

Umsätzen, die mit einer unentgeltlichen Lieferung oder sonstigen Leistung, die steuerfrei wäre, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt würde, in Zusammenhang stehen, unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG zu gewähren.

Bei jedem Leistungsbezug ist zu prüfen, ob der Leistungsbezug für das Unternehmen erfolgt und der Unternehmer beabsichtigt, die Eingangsleistung zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen zu verwenden. Dabei ist auf die gesamte, im Zeitpunkt des Leistungsbezugs bekannte Verwendungsprognose abzustellen. Eine Verwendung für zunächst unentgeltlich zu erbringende Ausgangsumsätze ist insoweit unschädlich; Abschnitt 203 Abs. 1 Satz 8 UStR steht dem nicht entgegen. Zum Nachweis der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vgl. Abschnitt 203 Abs. 1 und 2 UStR.

#### Beispiel 1:

Unternehmer V errichtet ein Gebäude. Nach der Fertigstellung des Gebäudes soll es an den Hotelunternehmer H überlassen werden, wobei nach der vertraglichen Vereinbarung das Gebäude zunächst für ein Jahr unentgeltlich und danach für weitere 20 Jahre steuerpflichtig verpachtet werden soll.

V kann aus den Herstellungskosten des Gebäudes den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, da bei Leistungsbezug feststeht, dass die Eingangsleistungen ausschließlich zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen verwendet werden sollen.

#### Beispiel 2:

Unternehmer V errichtet ein Gebäude. Nach der Fertigstellung des Gebäudes soll es an den Hotelunternehmer H überlassen werden, wobei nach der vertraglichen Vereinbarung das Gebäude zunächst für ein Jahr unentgeltlich und danach für weitere 20 Jahre steuerfrei verpachtet werden soll.

V kann aus den Herstellungskosten des Gebäudes keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, da bei Leistungsbezug feststeht, dass die Eingangsleistungen ausschließlich zur Erzielung von nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen verwendet werden sollen.

Liegt kein steuerbarer Ausgangsumsatz vor, dem der Leistungsbezug direkt zugerechnet werden kann, ist zu prüfen, ob der Leistungsbezug unternehmerisch veranlasst ist und (mittelbar) einer bestimmten Gruppe von Ausgangsumsätzen wirtschaftlich zugeordnet werden kann.

### Beispiel 3:

Unternehmer U betreibt einen Kfz-Handel und eine Versicherungsvermittlungsagentur. Aus der Versicherungsagentur erzielt der Unternehmer ausschließlich nach § 4 Nr. 11 UStG steuerfreie Ausgangsumsätze. U lässt sich gegen Honorar eine Internet-Homepage gestalten, auf der er zu Werbezwecken und zur Kundengewinnung für seine Versicherungsagentur kostenlose Versicherungstipps gibt. Auf der Internetseite findet sich auch ein Kontaktformular für Anfragen zu Versicherungsbelangen. Die über das Internet kostenlos durchgeführten Beratungen sind mangels Entgelt nicht steuerbar.

U ist nicht zum Vorsteuerabzug aus der Gestaltung der Internet-Homepage berechtigt, da der Leistungsbezug insoweit ausschließlich Umsätzen zuzurechnen ist, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Auch wenn die Gestaltung der Internet-Homepage nicht direkt mit den Umsätzen aus der Vermittlung von Versicherungen zusammenhängt, dient der Internetauftritt der Förderung dieses Unternehmensbereichs.

In den Fällen, in denen keine direkte wirtschaftliche Zuordnung einer unternehmerisch verwendeten Eingangsleistung möglich ist, ist die Aufteilung des Vorsteuerabzugs nach der Gesamtschau des Unternehmens vorzunehmen.

### Beispiel 4:

Ein Hautarzt führt sowohl nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende (80 % Anteil am Gesamtumsatz) als auch zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze (z.B. kosmetische Behandlungen; 20 % Anteil am Gesamtumsatz) aus. Um für sein unternehmerisches Leistungsspektrum zu werben, lässt er eine Internet-Homepage erstellen, auf der er über die Vorbeugung und Behandlung der wichtigsten Hauterkrankungen informiert, aber auch Hautpflegetipps gibt.

Die Eingangsleistung wird unternehmerisch bezogen, kann aber nach wirtschaftlichen Kriterien nicht ausschließlich bestimmten Umsätzen zugeordnet werden. Soweit die Eingangsleistung auch zur Ausführung von steuerfreien Umsätzen verwendet wird, besteht nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Die abziehbaren Vorsteuerbeträge sind nach § 15 Abs. 4 UStG zu ermitteln. Die Aufteilung der Vorsteuern hat nach Kostenzurechnungsgesichtspunkten zu erfolgen. Da keine andere Form der wirtschaftlichen Zurechnung erkennbar ist, ist der Umsatzschlüssel als sachgerechte Schätzmethode anzuerkennen (§ 15 Abs. 4 Satz 3 UStG).

Ist keine unternehmerische Veranlassung des Leistungsbezugs gegeben, scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

Der nach § 15a UStG maßgebliche Berichtigungszeitraum beginnt mit der unentgeltlichen Überlassung des Wirtschaftsguts (vgl. Rz. 18 des BMF-Schreibens vom 6. Dezember 2005, BStBl I S. 1068).

Die diesem Schreiben entgegen stehenden Regelungen des Abschnitts 206 UStR sind nicht mehr anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht werden. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de> oder <http://www.bmf.bund.de>) unter der Rubrik Aktuelles - BMF-Schreiben - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Umsatzsteuer zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag  
Kraeusel