BFH v. 06.05.2010 - V R 29/09 BStBl 2010 II S. 885

„Sphärentheorie": Vorsteuerabzug eines Unternehmers aus der Begebung von Inhaberschuldverschreibungen

Leitsatz

1. Dient eine vom Unternehmer begebene Inhaberschuldverschreibung dazu, seine umsatzsteuerpflichtige Unternehmenstätigkeit zu finanzieren, ist der Unternehmer aus den bei der Ausgabe der Inhaberschuldverschreibung entstehenden Kosten zum Vorsteuerabzug berechtigt.

2. Zur richtlinienkonformen Auslegung von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nach Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG.

Gesetz(e):

UStG 1999/2005 §§ 4, 15Richtlinie 77/388/EWG Art. 17

Instanzenzug:

FG Baden-Württemberg vom 24. Juni 2009 12 K 1944/09 (EFG 2009, 1861) BFH V R 29/09 (Verfahrensverlauf) BFH - V R 29/09, Verfahrensverlauf

Gründe

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine Aktiengesellschaft, die nach ihrem Unternehmensgegenstand steuerpflichtige Umsätze erbringt, begab als Anleiheschuldnerin zwei Inhaber-Teilschuldverschreibungen über einen Gesamtbetrag von ... € und einer Laufzeit vom 1. Februar 2005 bis 31. Januar 2010. Die Klägerin hatte die Teilschuldverschreibungen mit 7 % zu verzinsen. Die Teilschuldverschreibungen und die sich aus ihr ergebenden Zinsansprüche waren für die gesamte Laufzeit der Anleihe in einer bei der A-AG hinterlegten Sammelurkunde verbrieft. Die Klägerin verpflichtete sich, die Teilschuldverschreibungen am 1. Februar 2010 zum Nennbetrag zurückzuzahlen. Als Zahlstelle war die B-Bank für die Klägerin tätig. Die Zahlstelle hatte die zu zahlenden Beträge als Beauftragte der Klägerin an die C-AG zur Zahlung an die Anleihegläubiger zu überweisen.

2 Nach den mit der B-Bank für jede der beiden Schuldverschreibungen gesondert abgeschlossenen Verträgen über Abwicklungsdienstleistungen und Zahlstellendienst übertrug die Klägerin auf die B-Bank den Zahlstellendienst als Zentralzahlstelle. Die Klägerin stellte der B-Bank eine Globalurkunde zur Verfügung, die die B-Bank nach Prüfung der Sammelverwahrfähigkeit bei der A-AG zur Verwahrung einzureichen hatte. Der Vertrieb der beiden Schuldverschreibungen sollte durch die Klägerin ohne Einschaltung der Bank erfolgen. Die Klägerin hatte die Käufer der beiden Schuldverschreibungen aufzufordern, den jeweiligen Kaufpreis auf ein bei der B-Bank geführtes Konto zu überweisen. Die Klägerin hatte nach Eingang des jeweiligen Kaufpreises die B-Bank zu beauftragen, Schuldverschreibungen in der entsprechenden Stückzahl an den angegebenen Käufer bei dessen Depotbanken zu übertragen, wodurch das bei der B-Bank geführte Emissionsdepot der Klägerin entsprechend belastet wurde. Die B-Bank übernahm Planung, Koordination und Durchführung des Einlösungsdienstes, aber keine Beratungs- oder Überwachungspflichten hinsichtlich der Vorbereitung und Platzierung der Schuldverschreibungen, der kapitalmarktrechtlichen Verpflichtungen wie Prospekt- oder Mitteilungspflichten während der Laufzeit der beiden Anleihen.

3 Für die Übernahme und Einrichtung der Zahlstellenfunktion (Konten- und Depoteinrichtungen, Vornahme und Abgleich von Depotüberträgen sowie Disposition der Anlagebeträge) erhielt die B-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Bank nach beiden Verträgen 1,6 % des platzierten Anleihevolumens sowie für die Durchführung des Zahlstellendienstes (Einlösung von Zinsscheinen und Anleiherückzahlung) nach einem der Verträge weitere 3.000 € jährlich. Diese Entgelte „verstanden sich zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer".

4 Für die Begebung der Anlage nahm die Klägerin in den Streitjahren 2004 und 2005 Leistungen anderer Unternehmen für die Prospekterstellung, die Erstellung eines Gesamtkonzepts, zum „Business Process Outsourcing" zur Zeichnungsabwicklung sowie Beratungsleistungen in Anspruch. Diese Leistungen wurden ebenso wie die Leistungen der B-Bank gegenüber der Klägerin umsatzsteuerpflichtig abgerechnet.

5 Da die Klägerin das durch die Begebung der beiden Schuldverschreibungen aufgenommene Kapital für ihre umsatzsteuerpflichtige Unternehmenstätigkeit verwendete, ging sie davon aus, dass sie aus den für die Begebung der beiden Anleihen entstandenen Kosten zum Vorsteuerabzug berechtigt sei.

6 Im Anschluss an eine Außenprüfung war der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt —FA—) demgegenüber der Auffassung, dass die Klägerin mit der Begebung der Schuldverschreibungen eine nach § 4 Nr. 8 des Umsatzsteuergesetzes 1999/2005 (UStG) steuerfreie Leistung erbracht habe und sie daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Das FA erließ entsprechende Änderungsbescheide für beide Streitjahre.

7 Das Finanzgericht (FG) gab der hiergegen mit Zustimmung des FA eingelegten Sprungklage nach § 45 der Finanzgerichtsordnung (FGO) überwiegend statt. Die Klägerin sei zum Vorsteuerabzug berechtigt, da die für die Begebung der beiden Schuldverschreibungen bezogenen Leistungen mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit der Klägerin direkt und unmittelbar zusammenhingen. Durch die Begebung der beiden Anleihen selbst habe die Klägerin ebenso wie bei der Aufnahme eines Gesellschafters gegen Bareinlage keine steuerbare Leistung erbracht. Es sei insoweit nicht zwischen Eigen- und Fremdkapital zu differenzieren. Der Vorsteuerabzug sei daher nur insoweit zu versagen, als die Klägerin im Rahmen ihrer Gesamttätigkeit zu 0,60 % (2004) und 0,64 % (2005) auch steuerfreie Leistungen ohne Recht auf Vorsteuerabzug erbracht habe.

8 Die Entscheidung des FG ist in „Entscheidungen der Finanzgerichte" 2009, 1861 veröffentlicht.

9 Hiergegen wendet sich das FA mit der Revision, die es auf die Verletzung materiellen Rechts stützt. Bei den Inhaberschuldverschreibungen handele es sich um Wertpapiere, deren Ausgabe steuerbar und nach § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG steuerfrei sei. Es handele sich nicht um die erstmalige Ausgabe einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung. Im Vordergrund habe die Beschaffung von Fremdkapital wie bei einer Darlehensaufnahme gestanden, so dass es auf die Beurteilung bei der Beschaffung von Eigenkapital nicht ankomme. Die Klägerin sei wie bei einem gewerbsmäßigen Wertpapierhandel nachhaltig tätig geworden. Ebenso wie bei einer steuerbaren und steuerfreien Kreditgewährung handele es sich bei der Emission von Inhaberschuldverschreibungen um die Zurverfügungstellung von Fremdkapital. Die Beurteilung der Ausgabe neuer Aktien im Rahmen einer Börseneinführung sei nicht entscheidungserheblich, da sich die Klägerin auf dem allgemeinen gewerblichen Kreditmarkt betätigt habe.

10 Das FA beantragt,

den Gerichtsbescheid des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

11 Die Klägerin beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

12 Ebenso wie bei der Ausgabe einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung liege auch bei der Emission von Inhaberschuldverschreibungen keine steuerbare Leistung vor. Der Umstand, dass die Ausgabe der Inhaberschuldverschreibungen zur zeitlich befristeten Aufnahme von Fremdmitteln führe, sei

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

unerheblich, da auf die Sicht der emittierenden Gesellschaft und den bei ihr fehlenden Leistungswillen abzustellen sei. Es bestehe kein Unterschied zwischen Eigenkapital und einem eine Kapitalforderung verbriefenden Wertpapier. In beiden Fällen sei der Erwerb von Kapital für den Emittenten maßgeblich. Auch für den Erwerber handele es sich in beiden Fällen um eine Kapitalanlage. Zumindest unter Berücksichtigung der zur Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) ergangenen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaft (seit 1. Dezember 2009: Gerichtshof der Europäischen Union —EuGH—) sei sie zum Vorsteuerabzug berechtigt.

II.

13 Die Revision des FA ist aus anderen als den geltend gemachten Gründen begründet. Das Urteil des FG ist aufzuheben und die Sache an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO). Wie das FG zwar zutreffend entschieden hat, ist die Klägerin aus den zur Begebung der Schuldverschreibungen angefallenen Kosten dem Grunde nach zum Vorsteuerabzug berechtigt. Der Senat kann jedoch nicht entscheiden, in welchem Umfang die Klägerin für die Begebung der beiden Anleihen umsatzsteuerpflichtige Leistungen bezogen hat. Dies ist entscheidungserheblich, weil nur die „geschuldete" Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar ist.

14 1. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Ausgeschlossen ist der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG für Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet.

15 Diese Vorschriften beruhen auf Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG und sind entsprechend dieser Bestimmung richtlinienkonform auszulegen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 3. Juli 2008 V R 51/06, BFHE 222, 128, BStBl II 2009, 213, unter II.2.b). Soweit der Steuerpflichtige (Unternehmer) Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, ist er nach dieser Bestimmung befugt, die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden, von der von ihm geschuldeten Steuer abzuziehen.

16 Trotz der Unterschiede im Wortlaut entspricht das nationale Recht im Ergebnis Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG. Denn das Unternehmen i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG umfasst (nur) „die gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit des Unternehmers" (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG) und daher nur eine „nachhaltige Tätigkeit zur Einnahmeerzielung" (§ 2 Abs. 1 Satz 3 UStG). „Für das Unternehmen" i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG wird eine Leistung daher nur bezogen, wenn sie zur (beabsichtigten) Verwendung für Zwecke einer nachhaltigen und gegen Entgelt ausgeübten Tätigkeit bezogen wird, die im Übrigen steuerpflichtig sein muss, damit der Vorsteuerabzug nicht nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen ist.

17 2. Ein Unternehmer bezieht eine Leistung für Zwecke seiner besteuerten Umsätze (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG i.V.m. Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG), wenn die Eingangsleistung direkt und unmittelbar mit den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen zusammenhängt.

18 a) Der erforderliche Zusammenhang kann nach der Rechtsprechung des EuGH zu einzelnen Ausgangsumsätzen oder zur wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers (Steuerpflichtigen) bestehen.

19 aa) Für den Vorsteuerabzug kommt es zunächst darauf an, ob der erforderliche Zusammenhang zu einzelnen Ausgangsumsätzen des Unternehmers (Steuerpflichtigen) vorliegt und ob diese Umsätze zum Vorsteuerabzug berechtigen.

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

20 (1) Erforderlich ist ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechts bestimmt werden kann (vgl. EuGH-Urteile vom 8. Juni 2000 C-98/98, Midland Bank, Slg. 2000, I-4177 Rdnr. 24; vom 22. Februar 2001 C-408/98 Abbey National, Slg. 2001, I-1361 Rdnr. 26, und vom 3. März 2005 C-32/03, Fini H, Slg. 2005, I-1599 Rdnr. 26). Das Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer ist nur gegeben, wenn die hierfür getätigten Aufwendungen zu den Kostenelementen der zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören (EuGH-Urteile Midland Bank in Slg. 2000, I-4177 Rdnr. 30; Abbey National in Slg. 2001, I-1361 Rdnr. 28; vom 27. September 2001 C-16/00, Cibo Participations, Slg. 2001, I-6663 Rdnr. 31, und vom 8. Februar 2007 C-435/05, Investrand, Slg. 2007, I-1315 Rdnr. 23).

21 (2) Soweit die von einem Steuerpflichtigen bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen für die Zwecke steuerbefreiter Umsätze oder solcher Umsätze verwendet werden, die nicht vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasst werden, kann es demgegenüber weder zur Erhebung der Steuer auf der folgenden Stufe noch zum Abzug der Vorsteuer kommen (vgl. EuGH-Urteile vom 30. März 2006 C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, Slg. 2006, I-3039 Rdnr. 24; vom 14. September 2006 C-72/05, Wollny, Slg. 2006, I-8297 Rdnr. 20; vom 12. Februar 2009 C-515/07, VNLTO, Slg. 2009, I-839 Rdnr. 28). Dementsprechend berechtigen Aufwendungen eines Steuerpflichtigen nicht zum Vorsteuerabzug, wenn sich diese auf Tätigkeiten beziehen, die aufgrund ihres nichtwirtschaftlichen Charakters nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie 77/388/EWG fallen (EuGH-Urteil vom 13. März 2008 C-437/06, Securenta, Slg. 2008, I-1597, Rdnr. 30).

22 bb) Besteht kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, ist der Unternehmer (Steuerpflichtige) gleichwohl zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und —als solche— Bestandteile des Preises der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen dann direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen (vgl. EuGH-Urteile Midland Bank in Slg. 2000, I-4177 Rdnrn. 23 und 31; vom 26. Mai 2005 C-465/03, Kretztechnik, Slg. 2005, I-4357 Rdnr. 36, und Investrand in Slg. 2007, I-1315 Rdnr. 24). Voraussetzung ist hierfür allerdings, dass diese Gesamttätigkeit zu zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen führt.

23 cc) Geht der Unternehmer (Steuerpflichtige) schließlich zugleich steuerpflichtigen oder steuerfreien wirtschaftlichen Tätigkeiten und nichtwirtschaftlichen, nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie 77/388/EWG fallenden Tätigkeiten nach, ist der Abzug der Vorsteuer auf Aufwendungen für bezogene Leistungen nur insoweit zulässig, als diese Aufwendungen der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen i.S. des Art. 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG zuzurechnen sind (EuGH-Urteil Securenta in Slg. 2008, I-1597 Rdnr. 31).

24 b) Dieser Abgrenzung nach der Umsatztätigkeit des Unternehmers (Steuerpflichtigen) entspricht die Rechtsprechung des Senats, nach der ein Unternehmer wie z.B. ein Verein, der einerseits in einem wirtschaftlichen Tätigkeitsbereich steuerbare Leistungen erbringt und andererseits in nichtwirtschaftlicher Weise seinen ideellen Vereinszweck verfolgt, ohne dabei steuerbare Leistungen zu erbringen (zur Erbringung entgeltlicher Leistungen bei der Verfolgung des ideellen Vereinszwecks vgl. aber EuGH-Urteil vom 21. März 2002 C-174/00, Kennemer Golf, Slg. 2002, I-3293, Leitsatz 3), nur hinsichtlich seines wirtschaftlichen Tätigkeitsbereichs zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (BFH-Urteil vom 20. Dezember 1984 V R 25/76, BFHE 142, 524, BStBl II 1985, 176, Leitsätze 1 und 2; ebenso das EuGH-Urteil VNLTO in Slg. 2009, I-839).

25 Dagegen erhält eine Gesellschaft mit besteuerten Umsätzen grundsätzlich z.B. auch für Dienstleistungen bei der Aufnahme eines Gesellschafters gegen Bareinlage oder beim Erwerb einer Beteili-

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

gung den Vorsteuerabzug, obwohl dies für sich betrachtet keine wirtschaftlichen Tätigkeiten sind, weil die Kosten dieser Dienstleistungen zu ihren allgemeinen Kosten gehören und deshalb grundsätzlich direkt und unmittelbar mit ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit zusammenhängen (BFH-Urteil vom 1. Juli 2004 V R 32/00, BFHE 205, 555, BStBl II 2004, 1022, unter II.3.c bb).

26 3. Wie das FG zu Recht entschieden hat, ist die Klägerin aus den für die Begebung der Schuldverschreibungen angefallenen Kosten dem Grunde nach zum Vorsteuerabzug berechtigt.

27 a) Die Klägerin hat entgegen der Auffassung des FA mit der Begebung der Schuldverschreibungen keine steuerbare Leistung erbracht.

28 aa) Schuldverschreibungen sind Wertpapiere i.S. von § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG. Zwar definiert das UStG den Begriff des Wertpapiers nicht. § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG beruht jedoch auf Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG. Bei richtlinienkonformer Auslegung entsprechend dieser Bestimmung sind neben Aktien insbesondere auch Schuldverschreibungen als Wertpapiere anzusehen.

29 bb) Nach der Rechtsprechung des EuGH ist zwischen der erstmaligen Begebung von Wertpapieren und der Übertragung bereits bestehender Wertpapiere (nach ihrer Begebung) zu unterscheiden. Während es sich z.B. bei der Aktienveräußerung durch einen Unternehmer um einen nach Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG steuerfreien Umsatz handeln kann (EuGH-Urteil vom 29. Oktober 2009 C-29/08, SKF, BFH/NV 2009, 2099, Leitsatz 2 zu Art. 135 Abs. 1 Buchst. f der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 347, 1), will eine Gesellschaft, die neue Aktien ausgibt (begibt), ihr Vermögen durch die Beschaffung zusätzlichen Kapitals vergrößern, wobei sie den neuen Anteilseignern ein Eigentumsrecht an einem Teil des auf diese Weise erhöhten Kapitals einräumt. Vom Standpunkt der ausgebenden Gesellschaft aus besteht das Ziel im Erwerb von Kapital und nicht in der Erbringung einer Dienstleistung. Aus der Sicht des Anteilseigners stellt die Zahlung der zur Kapitalerhöhung erforderlichen Beträge keine Gegenleistung dar, sondern eine Investition oder Kapitalanlage (EuGH-Urteil Kretztechnik in Slg. 2005, I-4357 Rdnr. 26).

30 cc) Da im Hinblick auf die Wertpapiereigenschaft nach Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG nicht zwischen Schuldverschreibungen und Aktien zu differenzieren ist, kommt der originären Begebung von Schuldverschreibungen ebenso wenig Leistungscharakter zu wie der erstmaligen Ausgabe von Aktien. War die Tätigkeit der Klägerin bei der Ausgabe der Schuldverschreibungen somit bereits nicht steuerbar, stellt sich die Frage einer Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 8 UStG nicht.

31 b) Dass die Klägerin die von ihr für die Begebung der Schuldverschreibungen bezogenen Leistungen nicht unmittelbar für eine steuerbare Ausgangsleistung verwendet hat, steht dem Vorsteuerabzug der Klägerin nicht entgegen, da sie das durch die Schuldverschreibungen erhaltene Kapital für ihre umsatzsteuerpflichtige Umsatztätigkeit zu verwenden beabsichtigte.

32 aa) Die Klägerin ist nicht bereits aufgrund ihrer Unternehmerstellung zum Vorsteuerabzug, sondern nur im Umfang ihrer besteuerten Umsätze zum Vorsteuerabzug berechtigt.

33 bb) Für die Klägerin bestand auch kein Recht auf Vorsteuerabzug im Hinblick auf die Begebung der Schuldverschreibungen, da diese Tätigkeit nicht steuerbar ist und deshalb kein unmittelbarer Zusammenhang mit einem Ausgangsumsatz vorliegt, anhand dessen über die Berechtigung zum Vorsteuerabzug entschieden werden könnte.

34 cc) Gibt der Unternehmer (Steuerpflichtige) aber nichtsteuerbare Aktien —oder wie im Streitfall Schuldverschreibungen— aus, um sein Kapital zugunsten seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Allgemeinen zu stärken, sind die Kosten der Dienstleistungen, die er hierfür bezieht, Teil seiner allgemeinen Kosten und gehören damit zu den Preiselementen seiner Produkte. Die bezogenen Dienstleistungen hängen dann direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Steuerpflichtigen zusammen (vgl. EuGH-Urteile vom 6. April 1995 C-4/94, BLP, Slg. 1995, I-983 Rdnr. 25; Midland Bank in Slg. 2000, I-4177 Rdnr. 31; Abbey National in Slg. 2001, I-1361 Rdnrn. 35 und 36; Cibo Participations in Slg. 2001, I-6663 Rdnr. 33, und Kretztechnik in Slg. 2005, I-4357 Rdnr. 36; BFH-Urteil in BFHE 205, 555, BStBl II 2004, 1022).

35 Das Recht der Klägerin auf Vorsteuerabzug ergibt sich somit —wie das FG zu Recht entschieden hat— daraus, dass trotz des Fehlens eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zu einem bestimmten zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsatz gleichwohl ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zu ihrer wirtschaftlichen und zum Vorsteuerabzug berechtigenden Gesamttätigkeit besteht, da die Klägerin mit der Begebung der Inhaberschuldverschreibungen beabsichtigte, ihre steuerpflichtige Tätigkeit zu finanzieren.

36 4. Die Sache ist gleichwohl nicht spruchreif. Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass die Steuer für den berechneten Umsatz auch gesetzlich geschuldet wird (BFH-Urteil vom 2. April 1998 V R 34/97, BFHE 185, 536, BStBl II 1998, 695, Leitsatz 1). Hierzu sind weitere Feststellungen zu treffen.

37 a) Der Senat vermag mangels Feststellungen des FG nicht zu entscheiden, ob die Leistungen der B-Bank als Umsatz im Zahlungs- und Überweisungsverkehr nach § 4 Nr. 8 Buchst. d UStG steuerfrei oder als Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren gemäß § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG steuerpflichtig sind. Für die Steuerfreiheit spricht, dass Umsätze im Überweisungsverkehr vorliegen, wenn die Leistung eine Weiterleitung von Geldern bewirkt und zu rechtlichen und finanziellen Änderungen führt (BFH-Urteil vom 13. Juli 2006 V R 57/04, BFHE 214, 451, BStBl II 2007, 19, Leitsatz 1). Eine Steuerfreiheit könnte sich auch daraus ergeben, dass bei Leistungen, die an den Emittenten von Wertpapieren erbracht werden, keine nach § 4 Nr. 8 Buchst. e UStG steuerpflichtige Verwahrung und Verwaltung vorliegt (vgl. Abschn. 65 Satz 2 der Umsatzsteuer-Richtlinien 2000/2005).

38 b) Sollte sich die Steuerpflicht der von der B-Bank an die Klägerin erbrachten Leistungen erst aufgrund eines Verzichts nach § 9 Abs. 1 UStG ergeben, ist weiter zu berücksichtigen, dass zumindest die in den zwischen der B-Bank und der Klägerin geschlossenen Verträgen enthaltene Formulierung, dass sich die Entgelte zuzüglich gesetzlicher Mehrwertsteuer verstehen, für sich allein die Annahme einer Verzichtserklärung nicht rechtfertigt (BFH-Urteil vom 16. Juli 1997 XI R 94/96, BFHE 183, 301, BStBl II 1997, 670, unter II.1.).

Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:
BMF 2.1.2014 - S 7300
BMF 17.12.2012 - S 7015
BMF 2.1.2012 - S 7300
BMF 2.1.2012 - S 7300
BMF 12.12.2011 - S 7015
Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:
BFH 16.12.2020 - XI R 26/20 (XI R 28/17)
FG Rheinland-Pfalz 24.9.2020 - 6 K 2273/17
FG München 9.4.2019 - 3 K 1230/15
BFH 13.3.2019 - XI R 28/17
FG Niedersachsen 30.1.2019 - 11 K 87/18
FG Münster 27.11.2018 - 15 K 1062/15 U
FG Hessen 18.10.2018 - 6 K 1715/17
FG Nürnberg 2.5.2018 - 2 K 309/16
LG Hamburg 29.11.2017 - 308 O 236/15
FG Köln 15.3.2017 - 9 K 2995/15
FG Berlin-Brandenburg 30.11.2016 - 7 K 7078/15
FG Köln 9.12.2015 - 3 K 2557/11

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

BFH 23.10.2014 - V R 23/13
BFH 24.9.2014 - V R 54/13
FG Düsseldorf 23.5.2014 - 1 K 1552/13 U
BFH 30.4.2014 - XI R 33/11
FG München 10.4.2014 - 14 K 1495/12
FG München 18.9.2013 - 3 K 2796/11
FG Berlin-Brandenburg 30.4.2013 - 2 K 2191/08
BFH 24.4.2013 - XI R 25/10
FG Düsseldorf 30.5.2012 - 4 K 3334/11 VE
FG Niedersachsen 30.11.2011 - 5 K 262/10
FG Berlin 26.10.2011 - 7 K 7313/10
FG München 4.5.2011 - 3 K 2253/08
BFH 27.1.2011 - V R 21/09
BFH 27.1.2011 - V R 38/09
BFH 13.1.2011 - V R 12/08
BFH 9.12.2010 - V R 17/10
BFH 22.7.2010 - V R 19/09

Fundstelle(n):
BB 2010 S. 2269 Nr. 38
BB 2011 S. 33 Nr. 1
BFH/NV 2010 S. 1952 Nr. 10
BFH/PR 2010 S. 490 Nr. 12
BStBl II 2010 S. 885 Nr. 16
DB 2010 S. 1978 Nr. 36
DStR 2010 S. 1838 Nr. 36
DStRE 2010 S. 1153 Nr. 18
DStZ 2010 S. 735 Nr. 20
GmbHR 2010 S. 296 Nr. 19
HFR 2011 S. 67 Nr. 1
KÖSDI 2010 S. 17146 Nr. 10
NWB-Eilnachricht Nr. 37/2010 S. 2933
StB 2010 S. 339 Nr. 10
StBW 2010 S. 880 Nr. 19
StuB-Bilanzreport Nr. 19/2010 S. 756
UR 2010 S. 746 Nr. 19
UStB 2010 S. 297 Nr. 10
UVR 2011 S. 3 Nr. 1
WPg 2010 S. 1172 Nr. 23
NWB MAAAD-51329

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.