



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)  
DATUM 30. März 2022

**- E-Mail-Verteiler U1 -**  
**- E-Mail-Verteiler U2 -**

BETREFF **Umsatzsteuer;  
Public-Private-Partnerships (PPP) im Bundesfernstraßenbau;  
I. Modelle nach dem FStrPrivFinG  
II. Errichtung und Erhalt von Streckenabschnitten nach dem BFStrMG (vormals  
ABMG und MautHV)  
III. Mauterhebung nach dem BFStrMG (vormals ABMG und MautHV)  
Überarbeitung des BMF-Schreibens vom 3. Februar 2005 (BStBl I S. 414)**

BEZUG Tagesordnungspunkt 5 - USt V/2016

GZ **III C 2 - S 7100/20/10002 :001**

DOK **2022/0326186**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Mit dem Gesetz über den Bau und die Finanzierung von Bundesfernstraßen durch Private - Fernstraßenbauprivatfinanzierungsgesetz - FStrPrivFinG - vom 30. August 1994 (BGBl. I 1994, 2243) hat der Gesetzgeber die rechtlichen Rahmenbedingungen für Bau, Betrieb, Erhaltung und Finanzierung von öffentlich Straßen durch Dritte (Konzessionäre) geschaffen und für die Nutzung der nach diesen Vorschriften errichteten Verkehrsprojekte bzw. Streckenabschnitte das Recht zur Erhebung von Maut eingeführt. Daneben soll mittels der nach dem Gesetz über die Erhebung streckenbezogener Gebühren für die Benutzung von Bundesautobahnen mit schweren Nutzfahrzeugen - Autobahnmautgesetz für schwere Nutzfahrzeuge - ABMG - vom 5. April 2002 (BGBl. I 2002, 1234) die Verkehrsinfrastruktur verbessert werden. Hierzu können für den Bau und die Unterhaltung öffentlicher Straßen Private eingesetzt werden.

Durch die Ausdehnung der Maut auf Bundesstraßen hat sich das ABMG überholt und wurde mit den zur Bemautung von Bundesstraßen ergänzten Regelungen und zusammen mit der

Mauthöheverordnung (MautHV) im Rahmen des Gesetzes über die Erhebung von streckenbezogenen Gebühren für die Benutzung von Bundesautobahnen und Bundesfernstraßen - Bundesfernstraßenmautgesetz – BFStrMG - vom 12. Juli 2011 (BGBl. I S. 1378) konstitutiv neu gefasst.

Hinsichtlich der rechtlichen Ausgestaltung der jeweiligen Verkehrsprojekte ist zwischen den Verkehrsprojekten, die von Privaten im Rahmen des FStrPrivFinG errichtet und betrieben werden („F-Modelle“) und den Autobahnstreckenabschnitten, die von Privaten zunächst errichtet und auch im verkehrsrechtlichen Sinne betrieben werden, bei denen jedoch der Bund Betreiber im steuerrechtlichen Sinne bleibt („A-Modelle“), zu unterscheiden.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung sog. F-Modelle nach dem FStrPrivFinG **und** sog. A-Modelle auf der Grundlage der Mauterhebung nach dem BFStrMG Folgendes:

## **I. F-Modelle nach dem FStrPrivFinG**

1. Nach § 1 FStrPrivFinG können Private die Aufgabe des Neu- und Ausbaus von Bundesfernstraßen auf der Grundlage einer Mautgebührenfinanzierung wahrnehmen. Hierzu können Bau, Erhaltung, Betrieb und Finanzierung von Bundesfernstraßen einem Privaten übertragen werden; hoheitliche Befugnisse gehen dabei nicht auf den Privaten über. Zur Finanzierung derartiger Verkehrsprojekte sind die jeweiligen Landesregierungen und das Bundesministerium für Digitales und Verkehr jedoch ermächtigt, diesen Privaten durch Rechtsverordnung mit dem Recht zur Erhebung einer Mautgebühr zu beleihen; das Aufkommen daraus steht dem Privaten (Konzessionär) selbst zu. Er unterliegt allerdings der Aufsicht der obersten Landesstraßenbaubehörde bzw. einer dieser nachgeordneten Behörde, die auch Trägerin der Straßenbaulast bleibt.

2. Die für die Durchführung des Konzessionsvertrages erforderlichen Grundstücke werden dem Konzessionär von der öffentlichen Hand (i.d.R.) unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Der Konzessionär errichtet darauf auf eigene Kosten das entsprechende Verkehrsbauwerk zur Nutzung für sein Unternehmen, ohne für diese Nutzung eine Miete oder Pacht zu bezahlen. Da das Verkehrsbauwerk nach Ablauf des 30-jährigen Konzessionszeitraums aufgrund der vereinbarten Erhaltungspflicht nicht wirtschaftlich verbraucht ist und dem Konzessionsgeber ab diesem Zeitpunkt zur Verfügung stehen wird, dient es nicht nur vorübergehenden Zwecken (vgl. § 95 BGB). Der Konzessionsgeber erlangt zwar sofort das zivilrechtliche Eigentum an dem Bauwerk (vgl. §§ 946, 94 BGB), dennoch behält der Konzessionär für die Dauer der Überlassung die Verfügungsmacht darüber.

Die Verfügungsmacht geht erst mit Ablauf des Konzessionszeitraums auf den Konzessionsgeber über (vgl. BMF-Schreiben vom 23. Juli 1986 - IV A 2 - S 7100 - 76/86,

BSStBl I S. 432). Mit der Errichtung, dem Unterhalt, dem Betrieb und der Finanzierung der Konzessionsstrecke wird der Konzessionär zu eigenen unternehmerischen Zwecken tätig. Diese bestehen ausschließlich darin, der Öffentlichkeit die Nutzung des Verkehrsbauwerks gegen Entgelt zu ermöglichen.

Die von den Straßennutzern zu entrichtende Mautgebühr ist Gegenleistung dafür (vgl. EuGH-Urteil vom 12. September 2000, Rs. C-359/97, Rz. 45) und unterliegt damit der Umsatzsteuer. Die Steuer entsteht insoweit mit der Erbringung der Leistung. Eine Leistung an den Konzessionsgeber (öffentliche Hand) liegt insoweit nicht vor.

3. Mit der Übertragung des Straßenbauwerks nach Ablauf des Konzessionszeitraums erbringt der Konzessionär gegenüber der öffentlichen Hand eine Lieferung. Diese wird nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG im Inland ausgeführt und ist damit steuerbar. Die Steuerpflicht dieser Übertragung ist davon abhängig, ob eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG in Betracht kommt. Diese Frage ist von den zuständigen Landesfinanzbehörden im Einzelfall zu entscheiden. Im Falle der unentgeltlichen Übertragung ergibt sich die Steuerbarkeit aus § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG; auf Abschnitt **4.9.1 UStAE** wird hingewiesen.

4. Zum Entgelt für die Durchführung des Straßenbauvorhabens gehört alles, was **den Wert der Gegenleistung bildet, die der Konzessionsnehmer vom Konzessionsgeber oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen, jedoch abzüglich der für diese Leistung gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer** (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Aufwendungen des Konzessionsgebers beschränken sich insgesamt auf den sog. Sockelbetrag (Anschubfinanzierung). Nach dem Konzessionsvertrag dient der Sockelbetrag anteilig der teilweisen Abgeltung der Bau-, Erhaltungs- und Betriebskosten des Vorhabens. Der von den Vertragsparteien vereinbarte Aufteilung kann gefolgt werden, wenn sie anhand objektiver Merkmale nachvollziehbar berechnet ist.

5. Der Sockelbetrag wird, unabhängig von seiner Bezeichnung als Zuschuss, vom Konzessionsgeber aufgrund des Leistungsaustauschverhältnisses entrichtet und ist damit Entgelt für eine Leistung oder Entgelt von dritter Seite und kein Zuschuss. Soweit dieser Sockelbetrag demnach auf die Baukosten entfällt, ist er Entgelt (Anzahlung) für die (spätere) Lieferung; soweit er zur Deckelung der Mautgebühren auf die sonstigen Aufwendungen des Konzessionärs entfällt, liegt Entgelt von dritter Seite vor.

Soweit vertraglich keine zeitliche Zuordnung bzgl. dieses Entgelts von dritter Seite vereinbart wurde, bestehen keine Bedenken, den insgesamt dafür vereinbarten Betrag zur Bestimmung

des für den anzuwendenden Steuersatz maßgebenden Leistungszeitraums linear auf den Konzessionszeitraum zu verteilen.

Die Aufteilung des Sockelbetrages ist maßgeblich sowohl für die nachträgliche Feststellung des jeweils gültigen Steuersatzes im Zeitpunkt der Lieferung oder Leistung als auch für die Bestimmung des ggf. nicht der Umsatzsteuer unterliegenden Anteils des Sockelbetrages, der auf die Baukosten entfällt. Die Entstehung der Steuer im Falle der Zahlung vor Ausführung der Leistung (vgl. Nr. 7) bleibt hiervon unberührt.

6. Entfällt der Sockelbetrag in vollem Umfang auf die Mautgebührendeckelung und erfolgen auch keine weiteren Zahlungen für die Lieferung, wird das Verkehrsbauwerk insgesamt unentgeltlich übertragen. In diesem Fall sind als Bemessungsgrundlage die Wiederbeschaffungskosten im Zeitpunkt der unentgeltlichen Lieferung maßgebend (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG).

7. Zur Anwendung des maßgebenden Steuersatzes ist jede Leistung für sich gesondert zu betrachten: So ist die Leistung, soweit sie auf die Lieferung des Verkehrsbauwerks entfällt, im Zeitpunkt der Lieferung bewirkt. Eine für die Lieferung im Einzelfall gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer entsteht damit nach Ablauf des Konzessionszeitraums (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG bzw. § 13 Abs. 1 Nr. 2 UStG, vgl. Nr. 3) in Höhe des zu diesem Zeitpunkt maßgebenden Steuersatzes. Es liegt zwar eine Bauleistung i.S.v. § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG vor, für diese im nichtunternehmerischen Bereich bezogene Bauleistung wird die Steuerschuld jedoch nicht verlagert (§ 13b Abs. 5 Satz 11 UStG); § 13b Abs. 1 UStG sowie § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG bleiben unberührt. Soweit ein Teil der vorab gezahlten Anschubfinanzierung auf die Bauleistung entfällt, entsteht insoweit die Steuer auf diese Anzahlung bereits mit der Zahlung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG). Maßgeblich ist aber der Steuersatz, der zu dem Zeitpunkt gilt, in dem der Umsatz ausgeführt wird. Der übrige Teil der Anschubfinanzierung, der vertraglich zur Deckelung der „Mautgebühren“ bestimmt ist, ist im Zeitpunkt der Leistungserbringung bzw. als Vorauszahlung im Zeitpunkt der Zahlung der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

8. Da der Konzessionär als Unternehmer das Verkehrsprojekt zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendet, ist er für die im Rahmen der Durchführung des Vorhabens anfallenden Vorsteuern unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Auch soweit die spätere Übertragung des Verkehrsbauwerks Gebäude (z.B. Mautzahlstellen, Überwachungs- oder Sicherheitsräume) beinhaltet, ist der Konzessionär in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt, da er auch diese Gebäude für die Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendet. Eine nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG insoweit ggf. in

Betrachtet kommende Steuerbefreiung der späteren Übertragung hat darauf keinen Einfluss. Eine solche steuerfreie Übertragung löst auch keine Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG aus, da der maßgebliche Berichtigungszeitraum von 10 Jahren am Ende des Konzessionszeitraums abgelaufen ist.

9. Ein Vorsteuerabzug des Straßennutzers aus der Leistung des Betreibers ist unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG ebenfalls möglich.

## **II. Errichtung und Erhalt von Streckenabschnitten - A-Modelle**

1. Nach dem A-Modell für den mehrstreifigen Autobahnausbau in der Variante Mischmodell ist vorgesehen, dass ein Privater („Konzessionsnehmer“) den Bau bzw. den Ausbau eines Autobahnstreckenabschnitts („Konzessionsstrecke“) sowie dessen Erhalt für die Dauer eines Vertragszeitraums von 30 Jahren übernimmt und als Gegenleistung neben einer im Einzelfall vereinbarten sog. Anschubfinanzierung einen Teilbetrag der auf diesem Streckenabschnitt vom Streckenbetreiber/Bund („Konzessionsgeber“) erhobenen Maut erhält. Aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht ist dabei zwischen dem Bau bzw. Ausbau des Streckenabschnitts und dem anschließenden Erhalt der Strecke zu unterscheiden. Der Umstand, dass die Gegenleistung für den Privaten aus dem erhobenen Mautaufkommen und in der Höhe von diesem abhängig geleistet wird, rechtfertigt es nicht, den Privaten ungeachtet seiner Bezeichnung als „Konzessionsnehmer“ als Betreiber des Streckenabschnitts im steuerrechtlichen Sinne anzusehen. Vielmehr verbleibt dieses Recht beim Bund, vgl. III.

2. Der Bau bzw. Ausbau des Streckenabschnitts stellt umsatzsteuerrechtlich eine Werklieferung dar. Diese wird nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG im Inland ausgeführt und ist damit steuerbar und mangels Steuerbefreiung auch steuerpflichtig.

3. Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, die dem Privaten entstandenen Herstellungs- bzw. Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage für diese Werklieferung zu Grunde zu legen.

4. Mit der Bauabnahme bei Fertigstellung und Übergabe des Streckenabschnitts wird die Verfügungsmacht darüber auf den Bund übertragen. Denn dieser ist von Beginn an bürgerlich-rechtlicher Eigentümer gewesen und kann von diesem Zeitpunkt an auch wirtschaftlich über den Abschnitt verfügen.

Ausfluss dieser Verfügungsgewalt ist die Mauterhebung nach Inbetriebnahme des Streckenabschnitts. Die für diese Werklieferung gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer entsteht somit in vollem Umfang bei Fertigstellung und Übergabe des Streckenabschnitts (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG). Die Zahlung einer Anschubfinanzierung stellt keinen Zuschuss, sondern im Voraus gezahltes Entgelt für den Bau bzw. Ausbau des Streckenabschnitts dar;

insoweit entsteht die Steuer bereits mit Zahlung der Anschubfinanzierung (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG).

**5. Gegebenenfalls anfallende naturschutzrechtlich gebotene Ausgleichs- und Ersatzmaßnahmen, für die evtl. andere Fertigstellungs- und Übergabetermine als für den Streckenabschnitt vereinbart wurden, stellen selbstständige Werklieferungen dar und bilden keine einheitliche Leistung mit dem Bau bzw. Ausbau des Streckenabschnitts (vgl. Abschnitt 3.10 Abs. 2 UStAE).**

6. Die übrigen über den Vertragszeitraum verteilt zu erbringenden Leistungen (Erhalt des Streckenabschnitts) können als jährliche Teilleistungen (einheitlich) erbracht werden. Sie sind nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG im Inland steuerbar und mangels Steuerbefreiung steuerpflichtig.

7. Die Summe aus evtl. gezahlter Anschubfinanzierung und anteilig weitergeleiteten Mautgebühren stellt das Entgelt sowohl für die Errichtung des Streckenabschnitts als auch für dessen Erhalt dar. Im Zeitpunkt der Fertigstellung und Übergabe des Streckenabschnitts entsteht Umsatzsteuer. Die Zahlungen aus der weitergeleiteten Maut entfallen zum Teil auf den Bau bzw. Ausbau des Streckenabschnitts; dieser Teil hat bereits der Umsatzsteuer unterlegen. Der übrige Teil entfällt auf die im Abrechnungszeitraum erbrachte Teilleistung (vgl. II.6).

8. Da der **Konzessionsnehmer** darüber hinaus regelmäßig die **Verzinsung der gewährten Kredite (Vorfinanzierung der Werklieferung inkl. Umsatzsteuer) an den Konzessionsgeber** kalkulatorisch berücksichtigt, bestehen keine Bedenken, insoweit unter den Voraussetzungen des Abschnitts **3.11 Abs. 1 UStAE** eine weitere eigenständige, grundsätzlich nach § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG steuerfreie Kreditgewährung des **Konzessionsnehmers** an den Bund anzunehmen. Anteilig weitergeleitete Mautgebühren stellen das Entgelt für die Kreditgewährung dar.

9. Um einen für alle Beteiligten nachvollziehbaren und praktikablen Aufteilungsmaßstab für die evtl. gezahlte Anschubfinanzierung und die weitergeleiteten Mautgebühren zu erhalten, der auch im Ergebnis zutreffend ist, ist dabei wie folgt zu verfahren:

**9.1. Die evtl. vereinnahmte Anschubfinanzierung ist gem. Abschnitt 10.1. Abs. 11 Satz 1 UStAE sachgerecht auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen. Demnach wird die Anschubfinanzierung nach Maßgabe der jeweils entstandenen Kosten anteilig für die Tilgung der Anschaffungs-/Herstellungskosten aus der Errichtung des Streckenabschnitts und für die Erhaltungsmaßnahmen aufgewendet. Alternativ kann**

**der von dem Konzessionsnehmer und dem Bund vereinbarten Aufteilung gefolgt werden, wenn sie anhand objektiver Merkmale nachvollziehbar berechnet ist.**

**9.2. Die vereinnahmte Maut ist gem. Abschnitt 10.1. Abs. 11 Satz 1 UStAE sachgerecht auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen. Demnach wird die Maut nach Maßgabe der jeweils entstandenen Kosten anteilig für die Tilgung der Anschaffungs-/Herstellungskosten aus der Errichtung des Streckenabschnitts, für den Zins aus der Kreditgewährung und für die Erhaltungsmaßnahmen aufgewendet (vgl. auch Abschnitt 3.11 Abs. 7 Satz 1 UStAE). Durch die Bildung eines gewählten Gesamtpreises (hier: anteilige Mautzahlungen) hat der Konzessionsnehmer bereits seine Preisaufteilungsautonomie ausgeübt. Einer im Konzessionsvertrag anderweitig festgelegten Aufteilung ist keine Bedeutung zuzumessen (vgl. BFH-Urteil vom 3. April 2013 – VB 125/12 –, BStBl II 2013 S. 973).**

10. Die Errichtung und der Betrieb des Streckenabschnitts (im verkehrsrechtlichen Sinne) erfolgen für eigene, unternehmerische Zwecke des Privaten. Dieser erbringt damit dem Betreiber des Streckenabschnitts im steuerrechtlichen Sinne (Bund) gegenüber steuerbare und dem allgemeinen Steuersatz unterliegende **Leistungen** und kann daher Vorsteuern aus der Errichtung und dem Betrieb des Streckenabschnitts (im verkehrsrechtlichen Sinne) unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG abziehen.

**11. Reicht die anteilige Mautzahlung des Bundes nach Anrechnung einer evtl. gezahlten Anschubfinanzierung nicht für eine vollständige Kostendeckung des Tilgungs-, Zins- und/oder Erhaltungsaufwandes (Unterdeckung) aus, führt dies zu einer Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG für die bereits versteuerte Werklieferung und für die laufenden steuerpflichtigen Erhaltungsleistungen. Eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage ist anzunehmen, wenn das Entgelt für die erbrachte Leistung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG als uneinbringlich einzustufen ist. Die Minderung ist im Falle der Erhaltungsleistungen bereits im Zeitpunkt der Leistungserbringung möglich, wenn der Private davon Kenntnis erlangt, dass er das Entgelt nicht vereinnahmen wird.**

**12. Ist bei Public-Private-Partnerships im Bundesfernstraßenbau im sog. „A-Modell“ nach dem Konzessionsvertrag vorgesehen, dass ein Privater („Konzessionsnehmer“) den Betrieb des Konzessionsgegenstands übernommen hat, und ist der Private dabei zur umgehenden Beseitigung und Absicherung von Unfallschäden sowie auch zur Geltendmachung und Abrechnung von Unfallschäden mit dem Unfallverursacher verpflichtet, so sind diese Leistungen Teil seiner umsatzsteuerbaren und mangels Steuerbefreiung umsatzsteuerpflichtigen Gesamtleistung an den Konzessionsgeber. Tritt der Konzessionsgeber zu diesem Zweck etwaige Ansprüche gegen Dritte aufgrund von**

**durch Drittgewalt verursachten Schäden an den Konzessionsnehmer ab und berechtigt ihn, diese unmittelbar gegen den Schädiger geltend zu machen, so stellen die Zahlungen, die der Konzessionsnehmer von Unfallverursachern bzw. deren Versicherungen erhält, zusätzliches Entgelt für seine steuerbare und steuerpflichtige Leistung an den Konzessionsgeber dar.**

**13. Setzt der Konzessionsnehmer zur Erfüllung seiner Aufgaben einen Nachunternehmer ein, welcher für ihn die Betriebspflichten aus dem Konzessionsvertrag übernimmt, so erbringt der Nachunternehmer umsatzsteuerbare und mangels Steuerbefreiung umsatzsteuerpflichtige Leistungen an den Konzessionsnehmer. Hat der Nachunternehmer im Schadensfall die Abwicklung mit der Versicherung, die Abrechnung und die Beseitigung der Schäden auf eigene Rechnung durchzuführen und verpflichtet sich der Konzessionsnehmer zu diesem Zweck, die entsprechenden Ansprüche gegen Verursacher oder Versicherer, welche er vom Konzessionsgeber abgetreten bekommen hat, an den Nachunternehmer insoweit weiter abzutreten, so handelt es sich bei den Zahlungen, die der Nachunternehmer von den Schädigern bzw. deren Versicherungen erhält, um zusätzliches Entgelt für seine steuerbare und steuerpflichtige Leistung an den Konzessionsnehmer.**

### **III. Mauterhebung nach dem BFStrMG**

1. Für die Benutzung der Bundesautobahnen und der Bundesstraßen mit Fahrzeugen im Sinne des Artikels 2 Buchstabe d der Richtlinie 1999/62/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Juni 1999 über die Erhebung von Gebühren für die Benutzung bestimmter Verkehrswege durch schwere Nutzfahrzeuge (ABl. EG Nr. L 187 vom 20.7.1999 S. 42) ist nach Maßgabe des § 1 BFStrMG eine Gebühr im Sinne des Artikels 2 Buchstabe b der genannten Richtlinie zu entrichten (Maut), die sich nach § 3 BFStrMG berechnet. Die Maut ist an das Bundesamt für Güterverkehr (BAG) zu entrichten, welches einem Privaten die Errichtung und den Betrieb eines Systems zur Erhebung der Maut übertragen kann, § 4 BFStrMG.

Maut nach dem BFStrMG wird nicht erhoben auf den Abschnitten von Bundesfernstraßen, für deren Benutzung eine Maut nach § 2 FStrPrivFinG erhoben wird (§ 1 Abs. 3 Nr. 3 BFStrMG).

2. Die Erhebung von Maut auf den verbleibenden Streckenabschnitten ist damit dem Bund eigentümlich, da die Aufgabe dem BAG gesetzlich zugewiesen ist. Nach dem BFStrMG ist die Erhebung der Maut dem Bund vorbehalten, da einem Privaten nur die Errichtung und der Betrieb des Mauterhebungssystems übertragen werden kann. Mit der Erhebung der Maut wird der Private hingegen nur beauftragt. Mautgläubiger ist nach § 2 Abs. 2 BFStrMG der Bund. Mautschuldner ist nach § 2 Abs. 1 BFStrMG die Person, die im Zeitpunkt, zu dem die



Benutzung einer mautpflichtigen Straße begonnen wird, Eigentümer oder Halter des Motorfahrzeugs ist oder über den Gebrauch des Motorfahrzeugs bestimmt oder Führer des Motorfahrzeugs ist oder auf die das Motorfahrzeug zugelassen ist oder der das Kennzeichen des Motorfahrzeugs zugeteilt ist. Die Einzelheiten der Mauterhebung ergeben sich aus der Lkw-Maut-Verordnung.

3. Die Maut wird durch den Bund auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erhoben.

Der Bund gewährt gegen Zahlung einer Maut Zugang zu einer Straße, die nicht als im Wettbewerb zu der Erhebung von Mautgebühren durch Private im Rahmen des FStrPrivFinG (vgl. I.) stehend anzusehen ist (vgl. EuGH-Urteil vom 19. Januar 2017, C-344/15, Rs. National Roads Authority). Eine Behandlung des Bundes als Nichtunternehmer für die Gewährung des Zugangs zu einer Straße gegen Zahlung einer Maut nach dem BFStrMG führt somit nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des § 2b UStG, sodass die Leistung nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Im Falle der Weiterbelastung des Kostenfaktors "Maut" durch den Mautschuldner an den Empfänger einer von ihm erbrachten Leistung, z.B. Transportleistung, ist die Maut Teil des Entgelts für diese Leistung (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG, **Abschnitt 10.1 Abs. 6 Sätze 3 und 4 UStAE**), auch wenn sie als gesonderter Entgeltbestandteil in der Rechnung aufgeführt ist. Die Maut stellt keinen durchlaufenden Posten dar, der nach § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG der Umsatzsteuer nicht zu unterwerfen wäre, da unmittelbare Rechtsbeziehungen nur zwischen dem Bund und dem Mautschuldner bestehen.

4. Bei Beauftragung eines Privaten mit der Errichtung und dem Betrieb des Mauterhebungssystems durch das BAG handelt dieser für eigene, unternehmerische Zwecke. Er erbringt mit der Mauterhebung für den Betreiber des Streckenabschnitts im steuerrechtlichen Sinne (Bund) diesem gegenüber steuerbare und dem allgemeinen Steuersatz unterliegende sonstige Leistungen und kann daher Vorsteuern aus der Errichtung und dem Betrieb des Mauterhebungssystems unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG abziehen. Leistungsbeziehungen zwischen dem Privaten und den Nutzern des Streckenabschnitts (Mautschuldner nach § 2 BFStrMG) bestehen insoweit nicht.

#### **IV. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses**

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 29. März 2022 - III C 2 – S 7104/19/10001 :005 (2022/0096963), BStBl I S. xxxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Das Abkürzungsverzeichnis wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe „ABMG = Autobahnmautgesetz“ wird gestrichen.

a) Nach der Angabe „BFH = Bundesfinanzhof“ wird die Angabe „**BFStrMG = Bundesfernstraßenmautgesetz**“ eingefügt.

2. Abschnitt 10.1 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 6 Satz 4 wird die Angabe „§ 10 Abs. 1 Satz 6 UStG“ durch die Angabe „§ 10 Abs. 1 Satz **5** UStG“ ersetzt.

a) Absatz 10 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„<sup>2</sup>Zur Bemessungsgrundlage bei Leistungen im Rahmen sog. Public-Private-Partnerships (PPP) im Bundesfernstraßenbau vgl. BMF-Schreiben vom **XX. XX. 2022**, BStBl I S. **XXX**.“

3. In Abschnitt 10.4 Abs. 4 Satz 2 wird das Wort „ABMG“ durch das Wort „**BFStrMG**“ ersetzt.

4. Abschnitt 15.2d Abs. 1 Nummer 10 wird wie folgt gefasst:

„10. Public-Private-Partnerships (PPP) im Bundesfernstraßenbau, vgl. BMF-Schreiben vom **XX. XX. 2022**, BStBl I S. **XXX**;“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 3. Februar 2005, IV A 5-S 7100-15/05 (a.a.O.).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.