

Mandanteninformationen für Unternehmer

April 2021

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

1. **Computer und Software: Nutzungsdauer von 3 Jahren ist passé**

Computer wurden bisher über eine Nutzungsdauer von 3 Jahren abgeschrieben. Künftig gilt eine Nutzungsdauer von nur noch 1 Jahr.

Neue Nutzungsdauer

Die bisherige Nutzungsdauer wird von grundsätzlich 3 Jahren auf nur noch 1 Jahr verkürzt.

Für welche Hard- und Software gilt das?

Die Finanzverwaltung rechnet der "Computerhardware" praktisch sämtliche Wirtschaftsgüter einer PC-Anlage und deren Peripherie zu. Konkret genannt und definiert werden:

- Computer,
- Desktop-Computer,
- Notebook-Computer (wie z. B. Tablet, Slate, oder mobiler Thin-Client),
- Desktop-Thin-Client,
- Workstation,
- mobile Workstation,
- Small-Scale-Server,
- Dockingstation,
- externes Netzteil,
- Peripherie-Geräte (wie z.B. Tastatur, Maus, Scanner, Kamera, Mikrofon, Headset),
- externe Speicher (Festplatte, DVD-/CD-Laufwerk, USB-Stick, Streamer),
- Ausgabegeräte (wie z. B. Beamer, Plotter, Headset, Lautsprecher, Monitor oder Display), sowie
- Drucker (Laser-, Tintenstrahl- oder Nadeldrucker).

Diese Aufzählung soll abschließend sein. Auch müssen die Geräte den EU-Vorgaben für umweltgerechte Gestaltung von Computern und Computerservern entsprechen.

Unter Software wird jegliche Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung gefasst. Dazu rechnen auch die nicht technisch physikalischen Anwendungsprogramme eines Systems zur Datenverarbeitung, alle Standardanwendungen, doch auch individuell abgestimmte Anwendungen (z. B. ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme, etc.).

Inkrafttreten

Die neue Regelung gilt für alle Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden. Zudem kann in dem nach dem 31.12.2020 endenden Wirtschaftsjahr der Restbuchwert von bereits zuvor angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens vollends abgeschrieben werden. Diese Regeln gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2021 auch für Wirtschaftsgüter des Privatvermögens. Damit ist die bisherige AfA-Tabelle letztmals in Wirtschaftsjahren anzuwenden, die vor dem 1.1.2021 enden.

2. Gemischt genutzte Gebäude: Wie wird die Vorsteuer aufgeteilt?

Bei gemischt genutzten Gebäuden mit erheblichen Ausstattungsunterschieden müssen die Vorsteuerbeträge nach dem objektbezogenen Umsatzschlüssel aufgeteilt werden. Der Bundesfinanzhof bestätigt insoweit seine bisherige Rechtsprechung.

Hintergrund

Die X-KG errichtete in den Jahren 2009 und 2010 einen Gebäudekomplex ("Stadtteilzentrum"). Dazu gehörten ein umsatzsteuerpflichtig verpachteter Supermarkt und eine umsatzsteuerfrei vermietete Wohnanlage. Zur Vorsteueraufteilung wählte sie in ihren Umsatzsteuer-Erklärungen zunächst den Flächenschlüssel, sodass nur rund 1/3 der Vorsteuer abziehbar war. Das Finanzamt folgte zunächst dieser Aufteilung. Später machte X geltend, dass wegen der stark unterschiedlichen Ausstattung der Gebäudeteile der Umsatzschlüssel anzuwenden war, sodass X rund die Hälfte der Vorsteuer abziehen könnte.

Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht lehnten die Anwendung des Umsatzschlüssels ab. Sie hielten den Flächenschlüssel für sachgerecht, da die Eingangsbezüge trotz der erheblichen Ausstattungsunterschiede von Supermarkt und Wohnanlage im Wesentlichen gleichartig waren.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof war anderer Ansicht und hob das Finanzgerichtsurteil auf. Denn bei erheblichen Unterschieden in der Ausstattung der Räumlichkeiten ist nicht der Flächenschlüssel, sondern der objektbezogene Umsatzschlüssel sachgerecht.

Für die Aufteilung gelten folgende Grundsätze:

In einer ersten Phase (Phase der direkten und unmittelbaren Zuordnung) sind die auf der Eingangsstufe erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen zunächst den verschiedenen Ausgangsumsätzen zuzuordnen. Für die Herstellungskosten ist davon auszugehen, dass nicht ein bestimmter Gebäudeteil, sondern ein bestimmter Prozentsatz des Gebäudes für steuerpflichtige bzw. steuerfreie Umsätze genutzt wird. Eine räumlich-gegenständliche Zuordnung scheidet hier aus. Denn bei einem späteren Tausch solcher Räume (der zu keiner prozentualen Änderung der Quote führt) besteht keine Möglichkeit zur Vorsteuerberichtigung.

In einer zweiten Phase (Aufteilung der in Phase 1 nicht direkt und unmittelbar zugeordneten Vorsteuerbeträge) ist bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes grundsätzlich eine Vorsteueraufteilung nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel vorzunehmen. Bestehen aber erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume oder ist eine Aufteilung nach dem Flächenschlüssel aus sonstigen Gründen nicht präziser, sind die Vorsteuerbeträge nach einem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen.

Die Annahme des Finanzgerichts, dass die Eingangsleistungen nach dem Flächenschlüssel aufzuteilen sind, weil sich die Eingangsleistungen gleichmäßig auf die Flächen verteilen, widerspricht dieser Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Dabei hat das Finanzgericht auch nicht ausreichend beachtet, dass die Aufteilung der Eingangsleistungen für die Errichtung prozentual und nicht räumlich-gegenständlich vorzunehmen ist. Dies verbietet die Betrachtung von konkreten Baukosten einzelner

konkreter Teile des einheitlichen Gebäudes, weil keine Berichtigung vorzunehmen ist, wenn z. B. später Räume getauscht werden, ohne dass sich der prozentuale Anteil der steuerpflichtigen Nutzung ändert.

Der Flächenschlüssel ist darüber hinaus nur anzuwenden, wenn er präziser ist als ein Umsatzschlüssel. Der Bundesfinanzhof hat dies dahingehend präzisiert, dass dies nur dann gilt, wenn der Flächenschlüssel nicht nur genauer ist als der Gesamtumsatzschlüssel, sondern auch genauer ist als ein objektbezogener Umsatzschlüssel.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück, da die Höhe der Vorsteuerbeträge und das Vorliegen entsprechender Rechnungen unklar geblieben waren.

3. Innergemeinschaftlicher Pkw-Verkauf und die formellen Nachweispflichten

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt grundsätzlich nicht vor, wenn der Lieferer seinen Nachweispflichten nicht nachkommt. Eine Ausnahme besteht dann, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass der gelieferte Pkw in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist.

Hintergrund

Bei der Klägerin, einer Fahrzeugverkäuferin, bestellte die in Italien ansässige Firma E. am 14.8.2017 einen gebrauchten Pkw unter Benennung einer gültigen italienischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.). Der Pkw wurde am 22.8.2017 von Herrn D. am Unternehmenssitz der Klägerin unter Vorlage seines italienischen Passes sowie einer auf D. ausgestellte Vollmacht der Firma E. abgeholt. Der Kaufpreis wurde per Banküberweisung vor der Abholung des Pkw bezahlt. Die Klägerin erklärte den Verkauf in der Umsatzsteuererklärung und in der Zusammenfassenden Meldung als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. In der ohne Umsatzsteuerausweis erteilten Rechnung fehlte jedoch der erforderliche Hinweis auf die Steuerfreiheit gem. § 6a UStG.

Laut Auskunft der italienischen Finanzverwaltung hatte die Erwerberin E. den Pkw-Kauf in Italien nicht als korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb gemeldet. Daraufhin behandelte das Finanzamt der Klägerin den Pkw-Verkauf als umsatzsteuerpflichtig, da z. B. eine Gelangensbestätigung der Erwerberin E. nicht vorlag.

Laut einem von der Klägerin eingeholten Online-Auszug aus einem Fahrzeugmelderegister in Italien wurde der gelieferte Pkw am 26.9.2017 in Italien angemeldet – jedoch ohne Benennung des Anmelders. Nach Auffassung der Klägerin war ihr damit der Beweis des Gelangens des Pkw nach Italien gelungen.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Für die Steuerfreiheit nach § 6a UStG hat der Lieferer nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Als eindeutig und leicht nachprüfbar gilt insbesondere ein Nachweis durch das Doppel der Rechnung und die sog. Gelangensbestätigung, mit der der Abnehmer bestätigt, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Vorliegend fehlt jedoch eine durch die Erwerberin ausgestellte Gelangensbestätigung. Anstatt der Gelangensbestätigung reicht bei der Lieferung von durch den Abnehmer beförderten Fahrzeugen, für die eine Zulassung für den Straßenverkehr erforderlich ist, ein Nachweis über die Zulassung des Fahrzeugs auf den Erwerber im Bestimmungsland der Lieferung. Dies gilt grundsätzlich auch für Lieferungen an einen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Fahrzeughändler. Vorliegend fehlt jedoch der Nachweis, dass der Pkw auf die Firma E. in Italien zugelassen worden ist. Weder anhand des Online-Auszugs noch aus der Auskunft des Kraftfahrt-Bundesamtes ist erkennbar, auf wen das Fahrzeug in Italien zugelassen wurde.

Trotz Nichterfüllung der formellen Nachweispflichten kommt die Steuerfreiheit ausnahmsweise infrage, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die gelieferten Pkw zum Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurden. Vorliegend steht jedoch nach der objektiven Beweislage nicht fest, dass der Abholer D. den Pkw bestimmungsgemäß an die Firma E. nach Italien befördert hat. Es besteht die Möglichkeit, dass der Pkw z. B. von der Firma E. noch in Deutschland weiterveräußert und an einen in Italien ansässigen Dritterwerber befördert worden ist. Dafür

spricht wiederum, dass die Firma E. zumindest in Italien keinen zum Verkauf des Fahrzeugs korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb angemeldet hat.

Schließlich scheidet die Steuerfreiheit der Pkw-Lieferung auch am Fehlen des Rechnungshinweises auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung. Dieser Hinweis ist erforderlich, um dem Erwerber vor Augen zu führen, dass er den innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern hat.

4. **Wenn ein Unternehmen keinen Erfolg hat: Vorsteuerberichtigung ja oder nein?**

Wenn bei einem gemischt genutzten Gegenstand die Verwendung für steuerpflichtige Umsätze entfällt, die Verwendung für steuerfreie Umsätze dagegen fort dauert, berechtigt dies das Finanzamt zu einer Vorsteuerberichtigung.

Hintergrund

Eine GmbH betreibt ein Alten- und Pflegeheim, was eine umsatzsteuerfreie Tätigkeit darstellt. Im Jahr 2003 errichtete sie in einem Anbau eine Cafeteria, die für Besucher und für Heimbewohner zugänglich war. Die GmbH vertrat die Auffassung, dass sie die Cafeteria ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze nutzte. Das Finanzamt nahm dagegen eine steuerfreie Nutzung zu 10 % an, da auch Versammlungen der Heimbewohner dort stattfanden, und korrigierte die Vorsteuer entsprechend.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die GmbH in 2008 den Betrieb der Cafeteria eingestellt hatte. Aufgrund der weiterhin bestehenden Nutzung durch die Heimbewohner änderte sich das Nutzungsverhältnis auf eine nunmehr 100 %ige Nutzung durch Heimbewohner. Dementsprechend berichtigte das Finanzamt den Vorsteuerabzug für die Jahre 2009 bis 2012.

Die GmbH wandte ein, dass die Nutzung durch die Heimbewohner nach wie vor lediglich 10 % betrug. Wegen der entsprechenden Verwendungsabsicht sei auf den Leerstand weiterhin die Nutzung als Café anzuwenden.

Entscheidung

Entfällt bei einem zunächst gemischt für steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze genutzten Gegenstand die Verwendung für die steuerpflichtigen Umsätze, setzt der Unternehmer jedoch die Verwendung für die steuerfreien Umsätze fort, kann dies zu einer Vorsteuerberichtigung führen. Dagegen bewirkt der bloße Leerstand ohne Verwendungsabsicht keine Änderung der Verhältnisse.

Werden die Räume weiterhin genutzt, und zwar nunmehr ausschließlich für steuerbefreite Umsätze, liegt eine Änderung der für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse vor, die zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs führt.

Bei einem bloßen Leerstand tätigt der Unternehmer dagegen überhaupt keine Umsätze. Eine Berichtigung kommt nicht in Betracht.

Im vorliegenden Fall ist somit entscheidend, ob die Räume der Cafeteria leer standen oder nunmehr ausschließlich im Rahmen steuerfreier Umsätze genutzt wurden. Das Finanzgericht ging davon aus, dass nur die "steuerpflichtige Nutzung durch die auswärtigen Besucher weggefallen" war, während die Nutzung durch die Heimbewohner "im bisherigen Umfang" fortgesetzt wurde. Entscheidend ist jedoch, ob die Räume der Cafeteria verschlossen waren und eine nur punktuelle Verwendung für Veranstaltungen des Heims mit einem Leerstand ohne Verwendungsabsicht im Übrigen vorlag. Denn im Umfang eines derartigen Leerstands liegt keine Nutzung für steuerfreie Umsätze vor. Für diesen Fall käme nur eine anteilige Vorsteuerberichtigung im Umfang der Verwendung für die (steuerfreien) Veranstaltungen, nicht aber eine vollumfängliche Berichtigung für das gesamte Jahr in Betracht. Hierzu sind vom Finanzgericht in einem zweiten Rechtsgang weitere Feststellungen zu treffen.