

Mandanten-Brief

Februar 2012

1. Vorsteuerabzug nur bei unternehmerischer Verwendung

Das Leben von Unternehmern wird wieder ein bisschen komplizierter, denn die Finanzverwaltung übernimmt nun die **geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Vorsteuerabzug**. Der Bundesfinanzhof hatte im letzten Jahr entschieden, dass der **Vorsteuerabzug ausgeschlossen** ist, wenn die Leistung **von Anfang an für eine nichtwirtschaftliche Verwendung vorgesehen** ist. Statt einer Besteuerung der Wertabgabe zum Zeitpunkt der unentgeltlichen Entnahme soll also in solchen Fällen erst gar kein Vorsteuerabzug mehr möglich sein. In einem langen Schreiben hat sich das Bundesfinanzministerium nun detailliert mit den insgesamt fünf Urteilen des Bundesfinanzhofs befasst und **Regeln für den künftigen Vorsteuerabzug** aufgestellt.

Es gilt also nun entsprechend der Urteile, dass ein Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, soweit er Leistungen für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erbringung entgeltlicher Leistungen verwenden will. Zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang bestehen; nur **mittelbar verfolgte Zwecke sind unerheblich**. Be-

sichtigt der Unternehmer **bereits bei Leistungsbezug**, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Entnahme zu verwenden, ist er **nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt**. Plant der Unternehmer eine Leistung teilweise für seine wirtschaftliche Tätigkeit und teilweise für eine nichtwirtschaft-



liche Tätigkeit zu verwenden, darf er nur **im Umfang der beabsichtigten Verwendung für seine wirtschaftliche Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen**. Ein Recht zum **vollen Vorsteuerabzug** besteht **bei einer gemischten Verwendung** nur, wenn es sich bei der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit **um eine Privatentnahme handelt**. Privatentnahmen in diesem Sinne sind nur Entnahmen für den privaten Bedarf des Unternehmers als natürliche Person und für den privaten Bedarf seines Personals, nicht aber beispielsweise eine Verwendung für ideelle Zwecke eines Vereins. Ob eine Leistung für das Unternehmen bezogen wird, hängt davon ab, ob ein **direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit einem Ausgangsumsatz** besteht. Fehlt ein direk-

Bundesfinanzhof ändert seine Rechtsprechung

Finanzverwaltung stellt neue Regeln für den Vorsteuerabzug auf

Verwendungsabsicht bei Leistungsbezug ist entscheidend

kein Vorsteuerabzug bei geplanter nichtunternehmerischer Verwendung

teilweiser Vorsteuerabzug bei gemischter Verwendung möglich

nur Privatentnahme ermöglicht weiterhin vollen Vorsteuerabzug bei Versteuerung der unentgeltlichen Entnahme

ter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, kann der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein, wenn die Kosten für die Eingangsleistung zu seinen **allgemeinen Aufwendungen** gehören und damit Bestandteil des Preises der von ihm erbrachten Leistungen sind und die wirtschaftliche Gesamttätigkeit zu Umsätzen führt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Ändert sich **nachträglich die Verwendung** einer ursprünglich für nichtwirtschaftliche Zwecke bezogenen Leistung, erfolgt **keine Vorsteuerkorrektur**. Bei einem gemischt genutzten Gegenstand kommt es darauf an, ob die nichtunternehmerische Nutzung eine Privatentnahme oder eine nichtwirtschaftliche Nutzung ist: Eine **Erhöhung der Nutzung für nichtunternehmerische Zwecke** ist in beiden Fällen **als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern**. Führt die Änderung der Verhältnisse dagegen zu einer Erhöhung der Nutzung für unternehmerische Tätigkeiten, ist bei einer bisher nichtwirtschaftlichen Nutzung eine **Vorsteuerberichtigung zu Gunsten des Unternehmers aus Billigkeitsgründen** möglich. Bei einer teilweisen Privatnutzung dagegen unterbleibt eine Vorsteuerberichtigung, weil der Unternehmer bereits beim Leistungsbezug die Möglichkeit auf vollständige Zuordnung zum Unternehmen hatte.

Die neuen Regelungen sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Es wird jedoch von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn sich der Unternehmer für **Eingangsleistungen**, die **vor dem 31. März 2012 bezogen** werden, auf die **bisher geltende Verwaltungsauffassung** beruft. Dabei ist eine nur partielle, ausschließlich auf den ungekürzten Vorsteuerabzug beschränkte Berufung auf die bisherige Verwaltungsauffassung nicht zulässig. Wer von dieser Übergangsregelung Gebrauch macht, muss stattdessen über den gesamten Zeitraum der Nutzung die zutreffende Belastung eines Endverbrauchs über die Wertabgabenbesteuerung sicherstellen. Bitte beachten Sie außerdem, dass für die **nichtunternehmerische Verwendung von Immobilien** insbesondere wegen der vor einem Jahr eingeführten Anti-Seeling-Regelung weitere Sonderregeln gelten. Hier galt also schon vor diesem Schreiben, dass der Vorsteuerabzug nur für den unternehmerisch genutzten Teil möglich ist. Entsprechend ist daher in allen Fällen der teilunternehmerischen Grundstücksnutzung auch eine Berufung auf die Nichtbeanstandungsregelung nicht zulässig.

2. Zuordnungsentscheidung bei gemischt genutzten Gegenständen

Wird ein **Gegenstand nur teilweise für unternehmerische Zwecke genutzt**, kann sich der Unternehmer entscheiden, ob er den Gegenstand komplett dem Betriebs- oder Privatvermögen zuordnet oder ihn nur anteilig im Umfang der unternehmerischen Nutzung dem Betriebsvermögen zuordnet. Die **Zuordnungsentscheidung muss bei der Anschaffung getroffen** und **zeitnah dokumentiert** werden, also spätestens mit der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung. Bis dahin kann eine in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen getroffene Entscheidung noch korrigiert werden. Als zeitnah sieht der Bundesfinanzhof die **Dokumentation** allerdings nur dann an, wenn sie **dem Finanzamt vor dem Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen vorliegt** (31. Mai des Folgejahres). Das gilt auch dann, wenn die Steuererklärung

Bezug zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz oder der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit notwendig

spätere Nutzungsänderung ermöglicht keine Vorsteuerkorrektur

Vorsteuerkorrektur aus Billigkeitsgründen bei erweiterter unternehmerischer Nutzung einer teilweise nichtwirtschaftlich genutzten Leistung

Übergangsregelung für Eingangsleistungen vor dem 31. März 2012

für Immobilien gelten bereits jetzt Einschränkungen beim Vorsteuerabzug

Zuordnungswahlrecht für gemischt genutzte Gegenstände

zeitnahe Dokumentation der Entscheidung

Mitteilung an das Finanzamt spätestens zum 31. Mai des Folgejahres

selbst erst später abgegeben wird, zum Beispiel weil eine Fristverlängerung gewährt wurde. Außerdem muss die **Entscheidung mit Beginn des Leistungsbezugs getroffen** werden. Für gestreckte Anschaffungsvorgänge wie den Bau eines Hauses muss die Entscheidung also schon beim Baubeginn und nicht erst bei der Fertigstellung fallen und dem Finanzamt entsprechend innerhalb der Frist mitgeteilt werden, falls diese in unterschiedliche Kalenderjahre fallen.

3. Zivilprozesskosten weiterhin nicht abziehbar

Nach der langjährigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs galt bislang, dass **Kosten von Zivilprozessen** in der Regel nicht zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnlichen Belastungen darstellen. Eine **Berücksichtigung** als außergewöhnliche Belastung kam **nur ausnahmsweise** in Frage, wenn der Steuerzahler ohne den Rechtsstreit Gefahr lief, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können. Im Mai 2011 hat der Bundesfinanzhof nun seine Rechtsauffassung geändert und lässt den Abzug von **Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen** dann zu, wenn der Steuerzahler darlegen kann, dass die Rechtsverfolgung oder -verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Begründet hatte das der Bundesfinanzhof damit, dass jemand, der sein Recht durchsetzen will, nicht Selbstjustiz üben kann. In einem Verfassungsstaat muss er **zwingend den Rechtsweg beschreiten**, womit die Prozesskosten zwangsläufig entstehen.

Auf dieses Urteil hat das Bundesfinanzministerium jetzt **mit einem Nichtanwendungserlass reagiert**, in dem auch gleich angedeutet wird, dass sich das Ministerium **um eine Gesetzesänderung bemühen** wird, die die bisherige Rechtslage wieder herstellen wird. Als Grund gibt das Ministerium an, dass der Finanzverwaltung für eine eindeutige, zuverlässige und rechtssichere Einschätzung der Erfolgsaussichten eines Zivilprozesses und der Motive der Verfahrensbeteiligten keine Instrumente zur Verfügung stehen. Außerdem sei von der neuen Rechtsprechung eine **erhebliche Anzahl von Fällen betroffen**. Prozesskosten könnten daher auch für eine Übergangszeit **nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt** werden.

4. Steueranmeldungen pünktlich abgeben

Die **verzögerte Abgabe** der Lohnsteueranmeldung oder der Umsatzsteuervoranmeldung ist nach allgemeiner Meinung eine **Steuerhinterziehung auf Zeit**, wenn der Unternehmer vorsätzlich die Zahlung durch die verspätete Abgabe der Steueranmeldung verzögert. Vor diesem Hintergrund hat eine **Änderung in den Richtlinien für Steuerstrafsachen** für etwas Wirbel gesorgt. Dort wurde nämlich der Passus gestrichen, dass verspätete Steueranmeldungen nicht an die Strafsachenstelle zu melden sind. Das legt nahe, dass zukünftig **jede verspätete Steueranmeldung ein Steuerstrafverfahren zur Folge** haben kann. Das Bundesfinanzministerium hat nun aber erklärt, dass die **Änderung nur wegen der verschärften Anforderungen bei der Selbstanzeige** erfolgt ist. Die nachträgliche Abgabe der Steueranmeldung galt nämlich gleichzeitig als Selbstanzeige, die bisher grundsätzlich strafbefreiende Wirkung hatte. Jetzt ist

Entscheidung mit Beginn des Leistungsbezugs erforderlich

Prozesskosten waren nur in Ausnahmefällen abziehbar

Bundesfinanzhof ändert seine Rechtsprechung

einleuchtende Begründung des Bundesfinanzhofs

Finanzverwaltung reagiert mit einem Nichtanwendungserlass

Gesetzesänderung soll bisherige Regelung wieder herstellen

verspätete Abgabe von Steueranmeldungen ist auch Steuerhinterziehung

genereller Verzicht auf Strafverfahren wurde gestrichen

aber zumindest **bei Beträgen über 50.000 Euro keine automatische Straffreiheit mehr** vorgesehen, sodass hier durchaus ein Strafverfahren denkbar ist. Das Ministerium hat aber auch festgestellt, die Finanzverwaltung werde **auch weiterhin mit Augenmaß** bei verspätet eingegangenen Steueranmeldungen agieren. Es kann jedoch auf keinen Fall schaden, in Zukunft verstärkt auf eine pünktliche Abgabe der Steueranmeldungen zu achten.

5. Ergänzung: Sachbezugswerte 2012

In der Januar-Ausgabe hat sich der **Fehlerteufel eingeschlichen**: Auch wenn die Überschriften zu den Sachbezugswerten und Beitragsbemessungsgrenzen das Jahr 2011 angab, galten natürlich die **genannten Werte für das Jahr 2012** – allerdings mit einer Einschränkung. Bitte beachten Sie, dass der kalendertägliche **Sachbezugswert 2012 für ein Frühstück** nicht 1,60 Euro, sondern unverändert **nur 1,57 Euro** beträgt. Außerdem führen die Rundungsregeln dazu, dass in diesem Jahr noch ein **zusätzlicher Tageswert** zu berechnen ist. Die Sachbezugswerte werden nämlich immer nur **für einen Monat festgelegt**. Für freie Verpflegung werden dabei nicht nur der Gesamtbetrag (219 Euro in 2012) sondern auch die drei Teilbeträge für Frühstück (47 Euro in 2012) sowie Mittag- und Abendessen (jeweils 86 Euro in 2012) ausgewiesen. Daneben enthält die Vorschrift auch noch eine **Anleitung zur Berechnung der Tageswerte**. Dafür müssen die Monatswerte durch 30 geteilt und dann auf zwei Stellen gerundet werden. Weil in diesem Jahr bei der Berechnung der Tageswerte alle Teilbeträge (1,57 Euro pro Frühstück, 2,87 Euro pro Mittag-/Abendessen) aufgerundet werden müssen, **führt deren Addition zu einem Rundungsfehler**. Für die **Komplettverpflegung** mit einem Frühstück, Mittagessen und Abendessen an einem Tag ist also nicht die Summe der Einzelbeträge ($1,57 + 2 \cdot 2,87 = 7,31$) anzusetzen, sondern **ein Dreißigstel des Gesamtmonatsbetrags** ($219 : 30 = 7,30$).

6. Solidaritätszuschlag beim Körperschaftsteuerguthaben

Bei der **Umstellung vom Steueranrechnungs- auf das Halbeinkünfteverfahren** wurde nur die Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens geregelt, nicht aber die **Auszahlung des** darauf entfallenden **Solidaritätszuschlags**. Dieses Problem liegt jetzt dem Bundesfinanzhof vor. Weil der keine Rechtsgrundlage für eine verfassungskonforme Gesetzesauslegung sieht, hat er die **Frage nun dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt**.

7. Steuerbescheide erst ab März

In diesem Jahr müssen schnelle Steuerzahler länger als gewohnt auf ihren Steuerbescheid warten, denn gesetzliche Änderungen geben verschiedenen Institutionen eine **Frist bis zum 28. Februar**, um die für die Steuerberechnung benötigten Daten (Lohnsteuerbescheinigung, Beitrags- und Rentenbezugsmitteilungen etc.) an die Finanzverwaltung zu liefern. Daher können die Finanzämter in den meisten Fällen **erst ab März die Steuererklärungen bearbeiten**, sodass der Steuerbescheid nicht vor Mitte März beim Steuerzahler ankommt.

Finanzämter sollen trotzdem weiterhin mit Augenmaß agieren

korrekter Sachbezugswert für ein Frühstück: 1,57 Euro

Bundesrat legt nur Monatswerte fest

Berechnung der Tageswerte

korrekter Tageswert für Vollverpflegung: 7,30 Euro

Bundesverfassungsgericht muss Regelungslücke beim Körperschaftsteuerguthaben prüfen

Finanzämter können frühe Steuererklärungen erst ab März bearbeiten