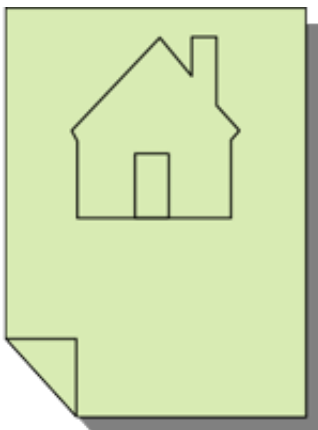




Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Immobilien



Unionsrechtliche Zweifel des BFH an der Einschränkung des Umsatzschlüssels durch § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG

Mit der Errichtung oder dem Erwerb und der anschließenden Vermietung von Immobilien, die sowohl Gewerbe- als auch Wohnflächen beinhalten (gemischt genutzte Gebäude) werden sowohl Vermietungsumsätze erzielt, die - sofern auf die Umsatzsteuerbefreiung dieser Umsätze wirksam nach §

9 UStG verzichtet wurde - zum Vorsteuerabzug berechtigen (sog. vorsteuerunschädliche Umsätze) als auch solche, die den Vorsteuerabzug ausschließen (sog. vorsteuerschädliche Umsätze in Fällen, in denen Flächen an Unternehmer, die selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, oder zur reinen Wohnnutzung überlassen werden). Ein Teil der auf den Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie den Unterhalts- und Verwaltungskosten der gemischt genutzten Immobilie lastenden Vorsteuer stellt damit einen oftmals nicht unerheblichen Kostenbestandteil dar. In Anschaffungs- oder Herstellungsfällen führt die nichtabziehbare Vorsteuer zusätzlich zu aktivierungspflichtigen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und wird somit erst über die Nutzungsdauer des Objekts ergebniswirksam berücksichtigt; die auf den Unterhalts- und Verwaltungskosten lastende nicht abziehbare Vorsteuer ist hingegen wie die bezogenen Leistungen selbst unmittelbar ergebniswirksam.

Gemäß § 15 Abs. 1 und 2 UStG ist die auf den Eingangsleistungen lastende Vorsteuer - entsprechend der Verwendung der Leistungen - vorrangig direkt den vorsteuerunschädlichen oder vorsteuerschädlichen Ausgangsumsätzen zuzuordnen. Alle übrigen, nicht direkt wirtschaftlich zuordenbaren Vorsteuerbeträge sind im Wege einer sachgerechten Schätzung aufzuteilen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung hat dies bei gemischt genutzten Gebäuden regelmäßig nach dem (meist ungünstigen) Verhältnis der Nutzflächen zu erfolgen. Zu den nicht direkt zuordenbaren Vorsteuerbeträgen werden von ihr insbesondere die Vorsteuern gezahlt die auf die (nachträglichen) Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Gebäudes entfallen (vgl. A 15.17 Abs. 7 UStAE sowie BMF v. 30.9.2008, BStBl. I 2008, S. 896). Gemäß des seit dem 1.1.2004 wirksamen § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG kann der sog. Umsatzschlüssel, bei dem die Aufteilung der Vorsteuer nach Maßgabe der mit der Immobilie erzielten Umsätze erfolgt, nur angewendet werden, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.

Der BFH hat mit Beschluss vom 22.7.2010 - V R 19/09 (Vorinstanz Niedersächsisches Finanzgericht vom 23.4.2009, 16 K 27/06) dem EuGH die Frage vorgelegt, ob die in § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG angeordnete Einschränkung des Umsatzschlüssels (nur subsidiäre Anwendung, wenn keine andere Zurechnung möglich) für die Aufteilung von Vorsteuerbeträgen, die auf Eingangsleistungen lasten, die sowohl für die Ausführung teils steuerpflichtiger teils steuerfreier Ausgangsumsätze verwendet werden, mit den unionsrechtlichen Vorgaben vereinbar ist. Denn Art. 173 Abs. 1 Unterabschnitt 2 MwStSystR sieht die Anwendung des Umsatzschlüssels als (Regel-)Aufteilungsmaßstab vor. Strittig war und ist die Frage, ob die in Art. 173 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL mögliche Ausnahme die Einschränkung des § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG rechtfertigen kann.

Für die Praxis ist bedeutsam, dass bei Gebäuden die nationale Regelung des § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG die Anwendung des Umsatzschlüssels faktisch ausschließt, da eine Aufteilung nach dem (meist) ungünstigeren Flächenschlüssel stets eine wirtschaftliche Zurechnung ermöglicht. Betroffene Unternehmen sollten ihre bisherige steuerliche Behandlung kritisch hinterfragen und bei einer Günstigerprüfung die Kosten und Nutzen der Anwendung des Umsatz- statt des Flächenschlüssels sorgfältig prüfen. Denn je nach Art des gewählten Aufteilungsschlüssels führen Änderungen der Umsatzverhältnisse in Folgejahren zu unterschiedlichen Vorsteuerberichtigungen nach § 15a UStG. Unter Berufung auf das nunmehr beim EuGH anhängige Verfahren sollten noch änderbare Umsatzsteuer-Veranlagungen ggf. verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

Für weitere Informationen im Rahmen eines Beratungsgesprächs stehen wir Ihnen in

Tel. +49 30 81030281
berlin@dextra-fs.de
zur Verfügung.

g 1320251 Hamburg
Tel. +49 40 411 60 69 - 0
hamburg@dextra-fs.de