Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen

Verwaltungs-anweisung:	BMF, Schreiben vom 17.5.2024 III C 2 - S 7300/19/10002 :001
Fundstelle:	DStR 2024 S. 1187
Gesetz:	§ 15 UStG
Streitfrage:	Bis wann und wie müssen Leistungen dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden?

Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen

Wir haben in BerP 4/2024 S. 231 ff. ausführlich die Grundsätze der Zuordnung von Leistungen zum Unternehmensvermögen dargestellt. Besondere Probleme bestehen dabei bei teilweise privat und teilweise unternehmerisch genutzten Liefergegenständen. Sofern diese mehr als 10 % (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG), aber weniger als 100 % unternehmerisch genutzt werden, besteht das sog. dreifache Zuordnungswahlrecht[1]. Zu diesem Zuordnungswahlrecht äußert sich im o. g. BMF-Schreiben die Verwaltung, welches in allen noch offenen Fällen anzuwenden ist.

Mögliche Zuordnungskriterien

Die größte Neuerung darin ist folgende: Der BFH hatte mit zahlreichen Entscheidungen klargestellt[2], dass für die Dokumentation der Zuordnung keine fristgebundene Mitteilung an die Finanzbehörde erforderlich ist. Dem schließt sich die Verwaltung nunmehr an. Liegen innerhalb der Dokumentationsfrist (grundsätzlich weiterhin 31.7. des Folgejahres[3]) nach außen hin objektiv erkennbare Beweisanzeichen (Anhaltspunkte) für eine Zuordnung vor, können diese der Finanzbehörde auch noch nach Ablauf der Frist mitgeteilt werden. Diese Beweisanzeichen können sein:

- Kauf oder Verkauf des Gegenstandes unter Firmennamen,
- betriebliche Versicherung des Gegenstandes,
- bilanzielle und ertragsteuerrechtliche Behandlung des Gegenstandes[4],
- Abschluss von Verträgen, um mit dem Gegenstand Ausgangsumsätze zu erzielen (z. B. Einspeisevergütungsverträge zu Photovoltaikanlagen, Mietverträge u. ä.)[5],
- Ersatzbeschaffung vergleichbarer, bisher dem Unternehmen zugeordneter Gegenstände und
- Angaben in den Bauantragsunterlagen oder Bauplänen, die auf eine unternehmerische Nutzung schließen lassen, jedenfalls dann, wenn weitere Beweisanzeichen hinzukommen[6]. Dies kann z. B. die Ummeldung des Unternehmens an die Adresse des errichteten Gebäudes sein.

---

1 Vgl. Abschn. 15.2c UStAE.
2 BFH, Urteil v. 4.5.2022 XI R 28/21 (XI R 3/19), BFH/NV 2022 S. 878; XI R 29/21 (XI R 7/19), BFH/NV 2022 S. 881; BerP 11/2022 S. 656.
3 Abschn. 15.2c UStAE.
4 Vgl. BFH, Urteil v. 7.7.2011 V R 42/09, BStBl 2014 II S. 76.
5 BFH, Urteil v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFH/NV 2022 S. 881; BerP 11/2022 S. 656.
6 BFH, Urteil v. 4.5.2022 XI R 28/21 (XI R 3/19), BFH/NV 2022 S. 878; BerP 11/2022 S. 656.

Praxishinweis
Auch diese Anzeichen müssen bis 31.7. des Folgejahres vorliegen. Es genügt jedoch, wenn diese später der Verwaltung offenbart werden. Gerade die bilanzielle Behandlung im Rahmen der laufenden Buchhaltung kann hier für die Praxis hilfreich sein.

Kein Zeugenbeweis

Ein Zeugenbeweis oder eine Parteivernehmung stellen keine objektiven Beweisanzeichen zur Annahme einer Zuordnung dar[7]. Damit fällt u. E. auch die Zeugenaussage des steuerlichen Beraters als Zuordnungsentscheidung weg. Im Einzelfall kann bei entsprechenden Beweisanzeichen auch von einer nur anteiligen Zuordnung auszugehen sein[8]. Eine Zuordnung über die vorliegenden Beweisanzeichen hinaus ist in einem solchen Fall nicht objektiv erkennbar und der Gegenstand damit insoweit nicht dem Unternehmen zugeordnet.

Praxishinweis
Eine später - außerhalb der Dokumentationsfrist - getroffene Entscheidung, einen höheren Anteil der Leistung unternehmerisch zu nutzen, wirkt nicht zurück und führt daher nicht dazu, dass sich der Vorsteuerabzug erhöht[9].

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de

7 BFH, Urteil v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFH/NV 2022 S. 881; BerP 11/2022 S. 656.
8 BFH, Urteil v. 4.5.2022 XI R 29/21 (XI R 7/19), BFH/NV 2022 S. 881.
9 BFH, Beschluss v. 10.2.2021 XI B 24/20, BFH/NV 2021 S. 549; BerP 4/2021 S. 215.