



InfoBrief

April 2021

Frühling ist die Musik der Natur.

Monika Minder

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

der Frühling hat begonnen und ein Ende der Pandemie ist nicht in Sicht. Die zum Schutz der Unternehmen gedachten Hilfen wurden mit der heißen Nadel gestrickt und müssen nunmehr alle paar Tage modifiziert werden. Die Änderungen werden nirgends in den FAQ sichtbar hervorgehoben. Vieles wird aus dem EU-Recht abgeleitet und passt damit häufig wirtschaftlich nicht zu den Förderatbeständen. Corona fordert uns allen einfach viel zu viel ab.

Anbei einige Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht. Den großen von Finanzminister Scholz angekündigten Umbau des Steuersystems werden wir in einem der folgenden InfoBriefe darstellen, sobald die Gesetzesvorlagen entscheidungsreif vorliegen.

Wie immer gilt: Bei allen Rückfragen sprechen Sie uns gerne an. Bleiben Sie vor allem gesund!

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Zusätzliche Corona-Hilfen

Mit weiteren Maßnahmen sollen auch Familien in der Coronakrise finanziell unterstützt werden. Am 5.3.2021 hat deshalb der Bundesrat dem Dritten Corona-Steuerhilfegesetz zugestimmt.

Kinderbonus zum Kindergeld

Familien erhalten erneut einen Kinderbonus als Zuschlag auf das Kindergeld i. H. v. einmalig 150 EUR.

Für jedes Kind, für das für den Monat Mai 2021 ein Anspruch auf Kindergeld besteht, wird für den Monat Mai 2021 der Einmalbetrag gezahlt. Kinder, für die im Mai 2021 kein Anspruch auf Kindergeld besteht, werden ebenfalls berücksichtigt, wenn für sie in einem anderen Monat des Jahres 2021 ein Kindergeldanspruch besteht.

Die Zahlung der Einmalbeträge ist beim steuerlichen Familienleistungsausgleich zu berücksichtigen. Die Einmalbeträge werden daher neben dem monatlich gezahlten Kindergeld bei der Vergleichsrechnung mit den Kinderfreibeträgen einbezogen. Je höher das Einkommen ist, desto mehr mindert der Kinderbonus eine mögliche steuerliche Entlastungswirkung.

2. Vorsteuer bei gemischt genutzten Gebäuden

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

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.

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. Finanzierung gemischt genutzter Gebäude

Wenn ein Vermieter sowohl eigene als auch fremde Mittel zur Finanzierung eines gemischt genutzten Mehrfamilienhauses nutzt und diese vor der Kaufpreiszahlung auf einem Girokonto zusammenführt, kann er die Schuldzinsen nur anteilig geltend machen.

Ein privater Vermieter erwarb im Jahr 2006 ein Haus mit 4 Wohn- bzw. Gewerbeeinheiten. Von diesen vermietete er 3 und nutzte eine selbst. Im Kaufvertrag der Immobilie war für jede Einheit ein separater Kaufpreis ausgewiesen. Zur Finanzierung hatte der Vermieter für jede vermietete Einheit ein separates Darlehen abgeschlossen; die selbstgenutzte Wohnung wollte er komplett durch Eigenmittel finanzieren.

Darlehens- und Eigenmittel wurden zunächst auf dem Girokonto des Vermieters zusammengeführt und von dort dann mit 4 Einzelüberweisungen an die Hausverkäuferin gezahlt. In seiner Einkommensteuererklärung wollte der Vermieter die Schuldzinsen aus den Darlehen komplett dem Vermietungsbereich zugeordnet wissen. Das Finanzamt vertrat dagegen die Auffassung, dass die Vermischung von Darlehens- und Eigenmitteln auf dem Girokonto dazu

geführt hat, dass die Schuldzinsen nur anteilig abziehbar sind. Denn jede einzelne Einheit wurde letztlich gemischt mit Eigen- und Fremdmitteln finanziert.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzamt hatte nach Ansicht des Finanzgericht die Schuldzinsen zu Recht nur anteilig als Werbungskosten im Vermietungsbereich anerkannt.

Zwar kann ein Vermieter ein Darlehen mit steuerrechtlicher Wirkung gezielt einem bestimmten, der Einkünfteerzielung dienenden Gebäudeteil zuordnen. Dazu muss er aber die Anschaffungskosten, die einem vermieteten Teil gesondert zugeordnet werden sollen, auch gesondert mit Geldbeträgen aus dem dafür aufgenommenen Darlehen bezahlen. An dieser Voraussetzung fehlte es im vorliegenden Fall. Denn die Darlehensmittel wurden vor der Kaufpreiszahlung auf dem Girokonto mit Eigenmitteln vermischt. Der Zuordnungszusammenhang ist unterbrochen, wenn eine Zahlung von einem Konto bewirkt wird, auf dem Eigen- und Fremdmittel zuvor zusammengeführt worden sind. Dies gilt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung auch dann, wenn von diesem Bankkonto separate Überweisungen getrennt nach Eigen- und Fremdmitteln abgehen.

Unternehmer und Freiberufler

1. Erweiterte Coronahilfen für Unternehmen

Eigenkapitalzuschuss

Zusätzlich zu der bisherigen Hilfe erhalten Unternehmen, die auf Dauer unter der Krise leiden, weitere Unterstützung. Anspruchsberechtigt sind Betroffene, die in mindestens 3 aufeinander folgenden Monaten Umsatzeinbrüche von wenigstens 50% zu beklagen haben. Die ersten beiden Monate werden noch nicht gefördert. Ab dem 3. Monate staffelt sich der Zuschuss von 25% auf bis zu 40% der Fixkosten ab dem fünften Monat. Die Hilfe kann noch nicht beantragt werden.

Überbrückungshilfe III Verbesserungen

Die Fixkostenerstattung wird für Unternehmen, die einen Umsatzrückgang von mehr als 70% verkraften müssen, von 90% Höchstförderung auf 100% erhöht. Das Bundesfinanzministerium weist noch einmal darauf hin, dass für die beantragte Hilfe die Vorgaben des europäischen Beihilferechts anzuwenden sind. Je nach gewählter Regelung, die im Antrag konkret zu benennen ist, können sich erhebliche Förderunterschiede ergeben. Die Sonderabschreibungsmöglichkeiten für Saisonware und verderbliche Ware für Einzelhändler werden auf Hersteller und Großhändler erweitert. Für verschiedene Branchen, wie die Reise- oder Veranstaltungsorganisatoren, gelten weitere Sonderregelungen.

Umsatzsteuer in der Gastronomie

Für Speisen in Cafés und Restaurants gilt der ermäßigte Mehrwertsteuersatz von 7 %, der nun bis Ende 2022 zur Anwendung kommen wird. Für Getränke gilt der reguläre Steuersatz.

Neben der Gastronomie sollen hiervon auch andere Bereiche, wie Cateringunternehmen, der Lebensmitteleinzelhandel, Bäckereien und Metzgereien profitieren, soweit sie mit der Abgabe verzehrfertig zubereiteter Speisen entsprechende Dienstleistungen erbringen.

Erweiterter Verlustrücktrag

Unternehmen mit coronabedingten Verlusten sollen durch einen erweiterten Verlustrücktrag unterstützt werden. Sie können ihre Verluste aus den Jahren 2020 und 2021 steuerlich mit Gewinnen aus den Vorjahren verrechnen. Der Verlustrücktrag verdoppelt sich auf maximal 10 Mio. EUR bzw. 20 Mio. EUR bei einer Zusammenveranlagung.

Im Rahmen der Steuerfestsetzung für 2020 wird ein vorläufiger Verlustrücktrag für 2021 berücksichtigt. Voraussetzung dafür ist, dass die Vorauszahlungen für 2021 auf 0 EUR herabgesetzt wurden. Ebenso wird die Möglichkeit eröffnet, die Stundung auch für die Nachzahlung bei der Steuerfestsetzung 2020 zu beantragen.

Kurzarbeitergeld

Für nach März 2021 neu angezeigtes Kurzarbeitergeld besteht kein Anspruch auf den erhöhten Leistungssatz. Das Kurzarbeitergeld an sich wurde bis zum 31.12.2021 verlängert. Der Erstattungssatz mindert sich allerdings ab Juli auf 50% der Sozialversicherungsbeiträge.



2. Verkürzte Abschreibung bei EDV

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

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.).

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.

3. Reinvestitionsfristen zur Ersatzbeschaffung verlängert

Die Reinvestitionsfristen zu einer Rücklage für Ersatzbeschaffung werden vorübergehend verlängert, und zwar um 1 Jahr. Dies hat das BMF jetzt verfügt.

Kommt es z.B. durch höhere Gewalt oder um einen behördlichen Eingriff zu vermeiden zu einer Realisierung von stillen Reserven, lässt die Finanzverwaltung zu, dass die aufgedeckten stillen Reserven auf andere Wirtschaftsgüter als Ersatzbeschaffung übertragen werden. Diese Ersatzbeschaffung muss allerdings innerhalb einer sog. Reinvestitionsfrist erfolgen. Die Frist beträgt grundsätzlich 1 Jahr (bis zum Ende des darauffolgenden Bilanzstichtags). Wenn die Ersatzbeschaffung ernstlich geplant oder bestellt ist, sind bis zu 4 Jahre Reinvestitionsfrist möglich. Bei Grund und Boden, Aufwuchs, Gebäude oder Binnenschiffen beträgt die Frist grundsätzlich 4 Jahre, bei neu hergestellten Gebäuden bis zu 6 Jahre.

Erst wenn danach noch keine Reinvestition erfolgt ist, muss die Rücklage Gewinn erhöhend aufgelöst werden.

Alle Reinvestitionsfristen, die regulär in einem nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahr ablaufen würden, werden nach einem BMF-Schreiben verlängert. Diese vorübergehende Verlängerung erfolgt um 1 Jahr. Diese Fristverlängerung erfolgt angesichts der vielfältigen Probleme durch "Corona".

4. Verteilung von Leasingsonderzahlungen

Einnahmenüberschussrechner müssen einmalige Leasingsonderzahlungen für einen Firmenwagen über die Leasingdauer verteilen. Damit fließen diese periodengerecht in die Gesamtkosten des Fahrzeugs für die Kostendeckelung ein.

Der Kläger ermittelte seinen freiberuflichen Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung. Er schloss im Jahr 2011 einen Leasingvertrag über einen betrieblichen Pkw mit einer Laufzeit von 3 Jahren ab. Außerdem leistete er vorab eine Leasingsonderzahlung von 40 % des Kaufpreises i. H. v. 21.888 EUR. Den privaten Nutzungsanteil des Pkw ermittelte der Kläger mit der 1 %-Methode. Für die Jahre 2012 bis 2014 wollte er den Wert der Privatnutzung durch die Regelung zur Kostendeckelung begrenzen.

Nach dieser Regelung dürfen der anzusetzende pauschale Nutzungswert und die nicht abziehbaren Betriebsausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Familienheimfahrten auf die Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs begrenzt werden.

Der Kläger war der Ansicht, dass in die Gesamtkosten eines Fahrzeugs nur die tatsächlich abgeflossenen Aufwendungen eines Jahres einzubeziehen sind, sodass die Leasingsonderzahlung aus 2011 in den Folgejahren außer Betracht bleiben muss. Das Finanzamt setzte die im Jahr 2011 geleistete Leasingsonderzahlung dagegen anteilig auch in den Jahren 2012 bis 2014 bei den Gesamtkosten des Fahrzeugs an und ließ die Kostendeckelung nicht zu. Dadurch blieb es beim Ansatz der 1 %-Regelung. Der Kläger stellte daraufhin einen Antrag auf abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen.

Das Finanzgericht entschied, dass der Kläger keinen Anspruch auf eine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen hat. Die Leasingsonderzahlung aus dem Jahr 2011 konnte bei der Feststellung der Gesamtkosten periodengerecht auf 3 Jahre verteilt werden. Zwar wird der Begriff der tatsächlich entstandenen Aufwendungen (Gesamtkosten des Fahrzeugs) in der Verwaltungsanweisung zur Kostendeckelung nicht näher konkretisiert. Nach Ansicht des Gerichts sind aber die Kosten im betriebswirtschaftlichen Sinne zugrunde zu legen, sodass auch Leasingsonderzahlungen einzubeziehen sind.

Dabei können auch außerhalb des Veranlagungszeitraums liegende Kosten einbezogen werden. Die Auslegung des Gesamtkostenbegriffs durch den Kläger würde den gesetzlich vorgesehenen Rahmen verlassen, denn gegenüber bilanzierenden Unternehmern würde sich für Einnahmenüberschussrechner ein Steuersparmodell eröffnen, weil letztere nahezu keinen privaten Nutzungsanteil versteuern müssten, wenn sie einen Leasingvertrag mit einer sehr hohen Leasingsonderzahlung abschließen und nahezu keine monatlichen Leasingraten leisten. Der Bilanzierende dagegen müsste die Leasingsonderzahlung als Vorauszahlung abgrenzen und über die Nutzungsdauer verteilen.

5. Vorsteuer einer Funktionsholding

Bezieht eine Funktionsholding Dienstleistungen von Dritten, die sie gegen die Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, stellt sich die Frage, ob ihr das Recht auf Vorsteuerabzug für diese Dienstleistungen zusteht. Eine Antwort muss nun der EuGH finden.

Die A-GmbH war gemeinsam mit anderen Gesellschaftern als Kommanditistin an der X-KG und der Y-KG beteiligt. Diese errichteten Bauobjekte und veräußerten die einzelnen Wohneinheiten überwiegend umsatzsteuerfrei. Während die anderen KG-Gesellschafter Bar einlagen zu erbringen hatten, erbrachte die A-GmbH unentgeltliche Dienstleistungen für X/Y in Form von Architektenleistungen, Planungen, Vertrieb. Außerdem sollte sie gegen Entgelt Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen erbringen. Die von der GmbH als Gesellschafterbeitrag geschuldeten Dienstleistungen wurden nicht nur von dritten Unternehmern erbracht, sondern teilweise von ihr selbst mit eigenem Personal und Gerät.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die unentgeltlichen Gesellschafterbeiträge der GmbH für X/Y nichtsteuerbare Tätigkeiten darstellten, da sie nicht der Erzielung von Einnahmen im umsatzsteuerlichen Sinn dienten und deshalb nicht der unternehmerischen Tätigkeit der GmbH zuzuordnen waren. Den Vorsteuerabzug verweigerte das Finanzamt insoweit.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass die Erbringung von Sachleistungen als Gesellschafterbeitrag Teil der unternehmerischen Tätigkeit der aktiven Beteiligungsverwaltung war.

Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und legte die Problematik dem EuGH zur Entscheidung vor.

Insbesondere ist fraglich, ob dem Vorsteuerabzug entgegensteht, dass die KGs steuerfreie Ausgangsumsätze erbracht haben. Die Leistungen könnten nicht für das Unternehmen der GmbH und ihre besteuerten Umsätze bezogen sein, da sie in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den weitgehend umsatzsteuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften stehen. Die GmbH könnte die Leistungen letztlich nicht für ihr eigenes Unternehmen bezogen haben, sondern für die Unternehmen ihrer Töchter. Sie stünden dann im Zusammenhang mit den steuerfreien Umsätzen der Tochtergesellschaften. Wenn die GmbH den Einkauf für die jeweilige Tochter auf eigene Rechnung übernimmt und anschließend die eingekauften Leistungen in ihre Tochter einlegt, könnte in einem solchen "Durchleitungsfall" der Leistungsbezug für das Unternehmen der GmbH zu verneinen sein. Denn mit den von der GmbH an die Töchter erbrachten Leistungen oder ihrer eigenen Stellung als geschäftsleitende Holding hätte dies nichts zu tun.

Bei grundsätzlicher Bejahung des Vorsteuerabzugs ist fraglich, ob die Zwischenschaltung einer Muttergesellschaft in den Leistungsbezug der Tochtergesellschaft zur Erlangung eines an sich nicht zustehenden Vorsteuerabzugs typischerweise rechtsmissbräuchlich ist. Es stellt sich die Frage, ob aus Gründen der Systematik und zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen (Bevorzugung von Holding-Konstruktionen gegenüber einstufigen Unternehmen) typischerweise von einem Missbrauch auszugehen ist, auch wenn (angebliche) außersteuerrechtliche Gründe geltend gemacht werden.

6. Vorsteuerberichtigung erfolgloser Unternehmen

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.

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.

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 weg-



gefallen" 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.

7. Gemeinnützige GmbH umsatzsteuerpflichtig?

Nimmt eine gemeinnützige GmbH die allgemeinen Interessen der Gesellschafter wahr, stellt dies keine der Mehrwertsteuer unterliegende Tätigkeit dar. Das gilt zumindest dann, wenn die Tätigkeit der GmbH den einzelnen Gesellschaftern nur mittelbar zugutekommt.

Die A-Kirche und der B-Verein, der die Z-Kirche repräsentiert, gründeten im Jahr 1998 die gemeinnützige X-gGmbH. Die X sollte mit journalistischen Mitteln den Verkündigungsauftrag der Kirche erfüllen und belieferte gegen eine geringe "Schutzgebühr" rund 15 Tageszeitungen mit Meldungen aus dem Leben der Kirche. Im Übrigen wurde der Finanzbedarf der X durch Zuwendungen der kirchlichen Gesellschafter gedeckt. Die Zuwendungen glichen die Personal- und Sachkosten der X aus. Ein Gewinn entstand nicht.

Die X ging davon aus, dass sie keine steuerbaren Leistungen an ihre Gesellschafter oder an Dritte erbrachte. Sie behandelte die Zuwendungen deshalb als nicht steuerbare Zuschüsse. Sie erklärte folglich nur die Leistungen an die Tageszeitungen zum ermäßigten Steuersatz. Die auf ihre Eingangsleistungen entfallende Vorsteuer zog sie in voller Höhe ab.

Das Finanzamt war dagegen der Ansicht, dass die Zuwendungen der Gesellschafter Entgelte für steuerpflichtige Medienleistungen der X waren. Auf diese war der ermäßigte Steuersatz anzuwenden. Deshalb setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer entsprechend höher fest.

Auch das Finanzgericht meinte, dass ein steuerbarer Leistungsaustausch vorlag, und wies die Klage ab. Der Bundesfinanzhof dagegen hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies den Fall an das Finanzgericht zurück.

Es könnte sich um steuerfreie Dienstleistungen eines selbstständigen Personenzusammenschlusses (gGmbH) an seine gemeinnützigen Mitglieder (A, B) gegen genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten ohne Wettbewerbsverzerrung handeln. Ein Personenzusammenschluss dürfte nach Ansicht des Bundesfinanzhofs vorliegen. Auch erscheint es als nicht ausgeschlossen, dass die Leistungen der X an ihre Mitglieder erfolgen, die insoweit nicht Steuerpflichtige sind, als sie den Verkündigungsauftrag der Kirchen erfüllen, und die Leistungen auch deren gemeinsamen Interessen dienen.

Möglicherweise handelt es sich um steuerfreie Leistungen einer Einrichtung ohne Gewinnstreben an ihre Mitglieder zu religiösen Zwecken gegen einen satzungsgemäß festgelegten Beitrag. Das Finanzgericht hat dazu allerdings nicht festgestellt, ob und welche gesonderte Vereinbarung die Gesellschafter von den Gesellschaftern getroffen wurde.

Ungeklärt ist auch die Frage, ob X tatsächlich steuerbare Leistungen erbracht hat. Nach der Auffassung des EuGH sind die Wahrnehmung der allgemeinen Interessen der Mitglieder durch eine Vereinigung keine der Mehrwertsteuer unterliegenden Tätigkeiten, da sie nicht in der entgeltlichen Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen bestehen. Dementsprechend hat der EuGH entschieden, dass Tätigkeiten der Außenwerbung einer politischen Partei, die die Verbreitung ihrer Anschauungen als politische Organisation bezweckt, nicht als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen sind. Ob diese Rechtsprechung vorliegend zu einer anderen Beurteilung führt, weil das "allgemeine Interesse der Mitglieder" in der Verbreitung christlicher Wertvorstellungen und ethischer Positionen bestehen könnte, hat das Finanzgericht nicht erörtert und den Sachverhalt nicht anhand dieser Grundsätze geprüft.

Die entsprechenden Feststellungen werden im zweiten Rechtsgang nachzuholen sein.