



Umsatzsteuerliche Behandlung gemischt genutzter Gegenstände

Kauft ein Unternehmer Gegenstände ein oder bezieht er Leistungen, stellt sich die Frage, ob er die gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen kann. In der Praxis hängt dies maßgeblich davon ab, ob bzw. inwieweit der Gegenstand oder die Leistung dem Unternehmen zugeordnet wurde.

Zuordnungsgebot vs. Zuordnungsverbot

Wird eine Leistung bezogen, die ausschließlich für unternehmerische Tätigkeiten verwendet werden soll, wird diese dem Unternehmen umsatzsteuerlich zwingend zugeordnet. Es besteht ein Zuordnungsgebot. Objekt der Zuordnungsentscheidung ist grundsätzlich jeder Leistungsbezug, d. h. jeder Gegenstand und jede sonstige Leistung. Beispiel: *Der Unternehmer kauft für seine Schlosserei ein Schweißgerät.*

Ein Zuordnungsverbot besteht, wenn eine Leistung ausschließlich für nichtunternehmerische (private oder nicht wirtschaftliche) Zwecke verwendet werden soll. Dann entfällt der Vorsteuerabzug von vornherein. Beispiel: *Der Unternehmer kauft für sein privates Wohnhaus eine Kinderzimmereinrichtung.*

Zuordnungswahlrecht

Oft werden eingekaufte Gegenstände teilunternehmerisch, d. h. sowohl für unternehmerische als auch für nichtunternehmerische Zwecke (privat oder nicht-wirtschaftliche Zwecke) verwendet.

Wird der Gegenstand sowohl **privat** als auch unternehmerisch genutzt, hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht:

- vollständige Zuordnung zum privaten Bereich (kein Vorsteuerabzug möglich, auch nicht, wenn der Gegenstand später dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird),
- bei **mindestens 10 %-iger** unternehmerischer Nutzung und Ausübung des Wahlrechts zur vollständigen Zuordnung zum Unternehmensvermögen: Es steht dem Unternehmer i. d. R. der volle Vorsteuerabzug zu. Der Anteil der Privatnutzung ist dann der Umsatzsteuer zu unterwerfen (zum Beispiel die private Pkw-Nutzung),

Achtung: Bei Gebäuden ist, trotz 100%-iger Zuordnung zum Unternehmensvermögen, nur ein Vorsteuerabzug für den tatsächlich unternehmerisch genutzten Teil möglich.

- bei **mindestens 10 %-iger** unternehmerischer Nutzung und Ausübung des Wahlrechts zur teilweisen Zuordnung zum Unternehmens- und Privatvermögen: Ein Vorsteuerabzug ist sowohl aus der Anschaffung als auch aus den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gebrauch, der Nutzung oder der Erhaltung nur für den unternehmerischen Anteil möglich.



Der Anteil der Zuordnung zum Unternehmens- und Privatvermögen richtet sich grundsätzlich nach der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs beabsichtigten Verwendung für den Besteuerungszeitraum der erstmaligen Verwendung.

Zuordnungsschlüssel bei Gebäuden

Bei der Anschaffung oder Herstellung von Gebäuden erfolgt die Zuordnung in der Regel anhand des Verhältnisses der Nutzflächen zueinander. Gegebenenfalls ist auf die Vermietungsumsätze abzustellen, sofern die Nutzflächen nicht wesensgleich sind. Letzteres ist z. B. bei Photovoltaikanlagen der Fall, bei denen die benötigte Dachfläche nicht ins Verhältnis zur Innenfläche des Gebäudes gesetzt werden kann, oder bei Vermietungsobjekten mit unterschiedlich teuren Bauweisen.

Dokumentation der Zuordnung

Die Zuordnung muss unbedingt rechtzeitig und korrekt erfolgen, da sonst der Vorsteuerabzug in Gefahr ist. Die Zuordnungsentscheidung ist grundsätzlich in der erstmöglichen Umsatzsteuer-Voranmeldung zu treffen. Bei Unternehmern, welche laufend keine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben müssen, ist die Zuordnungsentscheidung anderweitig objektiv nachvollziehbar zu treffen und zu dokumentieren.

Insbesondere dann, wenn aufgrund von Beschränkungen beim Vorsteuerabzug nur ein teilweiser Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, jedoch eine vollständige Zuordnung gewünscht ist, ist zudem eine schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt sinnvoll. Dadurch wird die Zuordnungsentscheidung deutlich dokumentiert und Streitigkeiten werden vermieden. Das empfiehlt sich, wenn die Zuordnungsentscheidung nicht über eine Umsatzsteuer-Voranmeldung dokumentiert werden kann.

Für die Zuordnungsentscheidung für Anschaffungen gilt im Besteuerungszeitraum 2023 der **02.09.2024**, als Stichtag.

Die genannten Grundsätze gelten entsprechend bei der Herstellung eines Gebäudes, wenn sich diese über mehr als ein Kalenderjahr erstreckt. Die Zuordnungsdokumentation muss dann schon im Zeitpunkt des Herstellungsbeginns spätestens aber bis zum 31.08. des Folgejahres erfolgen. Da die Frist auf einen Samstag fällt, verlängert sie sich ausnahmsweise auf den 02.09.2024.

Beispiel:

Unternehmer U lässt zum 10.02.2024 ein Zweifamilienhaus fertigstellen (Bauantrag und Baubeginn in 2023). Die Herstellungskosten betragen insgesamt 400.000 € zzgl. 76.000 € Umsatzsteuer. U nutzt das Gebäude ab Fertigstellung planungsgemäß zu 50 % für steuerpflichtige Ausgangsumsätze und zu 50 % für private Wohnzwecke. U macht bereits richtigerweise in den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen einen Vorsteuerabzug i. H. v. 38.000 € geltend. Er teilt dem Finanzamt aber nicht schriftlich mit, in welchem Umfang er das Grundstück seinem Unternehmen zugeordnet hat.



Auch liegen keine ausreichenden anderen objektiven Nachweise für seine Zuordnungsentscheidung vor.

Lösung:

Durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs i. H. v. 50 % dokumentiert U, dass er in dieser Höhe das Grundstück seinem Unternehmen zugeordnet hat. Da es an einem weiteren objektiven Nachweis seiner Entscheidung, das Grundstück insgesamt seinem Unternehmen zuzuordnen, fehlt (z. B. per schriftlicher Mitteilung gegenüber dem Finanzamt), kann die volle Zuordnung zum Unternehmen nicht unterstellt werden. Diese Fallgestaltung nimmt U die Möglichkeit, im Falle einer Nutzungsänderung (z. B. Erweiterung der unternehmerisch genutzten Fläche) innerhalb der nächsten zehn Jahre eine Vorsteuerberichtigung durchführen zu können.

Die Erklärung über die volle Zuordnung zum Unternehmen könnte er für die in 2023 bezogenen Leistungen noch bis 02.09.2024 gegenüber dem Finanzamt abgeben.

Da bei Gebäuden trotz einer 100 %-igen Zuordnung zum Unternehmensvermögen nur der Vorsteuerabzug für den unternehmerisch genutzten Teil zulässig ist, bleibt es beim Vorsteuerabzug von nur 50 %.

Kein Zuordnungswahlrecht bei vertretbaren Sachen oder erhaltenen Dienstleistungen!

Eingekaufte Leistungen oder vertretbare Sachen, die man üblicherweise nach Zahl, Maß oder Gewicht bestimmt (z. B. Heizöl, Strom), müssen **gleich bei Bezug** nach ihrer jeweiligen Verwendung (unternehmerisch oder nichtunternehmerisch) aufgeteilt werden. Hier gibt es kein Zuordnungswahlrecht, das bei teilweiser unternehmerischer Nutzung eine volle Zuordnung ermöglicht. Die bezogene Leistung darf nur in Höhe der geplanten unternehmerischen Verwendung dem Unternehmen zugeordnet werden. Im Bezugszeitpunkt muss daher der Anteil der künftigen unternehmerischen Verwendung geschätzt werden. Der Vorsteuerabzug wird nur für den dem Unternehmen zugeordneten Anteil gewährt.

