



Dr. Oliver Zugmaier
 Rechtsanwalt
 Fachanwalt für Steuerrecht
 ozugmaier@knoll-steuer.com

Seeling-Modell wird zum 01.01.2011 gestoppt

Mit Richtlinie 2009/162/EU wurde die MwStSystRL geändert. Neben diversen Änderungen der Vorschriften für die Lieferung von Gas, Wärme, Kälte oder Strom sowie für die Besteuerung der öffentlichen Hand wurde mit dem neuen Art. 168a MwStSystRL das sog. Seeling-Modell gestoppt. Die Mitgliedstaaten haben die Änderungen bis zum 01.01.2011 umzusetzen. Der Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2010 (JStG 2010) will die europarechtlichen Vorgaben über einen neuen Abs. 1b zu § 15 UStG und einen neuen Abs. 6a zu § 15a UStG umsetzen.

1. Ausgangspunkt: Das *Seeling*-Urteil des EuGH

Der EuGH hat mit Urteil vom 08.05.2003, Rs. C-269/00 – *Seeling*, festgestellt, dass bei einem gemischt-genutzten und vollständig dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gebäude die private Nutzung eines Teils dieses Gebäudes als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Damit geht einher, dass die mit diesem Gebäudeteil im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge abgezogen werden können.

2. Unentgeltliche Wertabgabe: Verteilung der Anschaffungskosten auf zehn Jahre

Das BMF und später der Gesetzgeber haben auf das EuGH-Urteil *Seeling* u.a. dadurch reagiert, dass im Rahmen der Versteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe die Gebäudeanschaffungs- bzw. Gebäudeherstellungskosten nur noch auf zehn statt bisher 50 Jahre verteilt werden dürfen. In der Rechtssache *Wollny* hat der EuGH mit Urteil vom 14.09.2006, Rs. C-72/05, bestätigt, dass die Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf zehn Jahre mit den Vorgaben der 6. EG-Richtlinie (ab 01.01.2007: Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL) vereinbar ist.

Die vom BMF angeordnete Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf zehn Jahre ist grundsätzlich ab dem 01.07.2004 anwendbar. In den sog. *Seeling*-Fällen hatte das BMF jedoch eine Rückwirkung auf alle noch „offenen“ Umsatzsteuerfestsetzungen verfügt. Zu dieser Rückwirkungsproblematik dürfen wir auf das BMF-Schreiben vom 10.08.2007, BStBl. I 2007, 690, verweisen.

3. *Seeling*-Modell führt zu einem „Staatsdarlehen“

Der Charme des *Seeling*-Modells liegt darin, dass der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil des Gebäudes sofort in voller Höhe von Seiten des Finanzamts ausbezahlt wird und die „Rückzahlung“ über die Versteuerung als unentgeltliche Wertabgabe über einen Zeitraum von zehn Jahren erfolgt – vorausgesetzt, der Umsatzsteuersatz wird innerhalb von zehn Jahren nicht angehoben.

Beispiel 1: U hat zum 01.01.2007 ein Einfamilienhaus samt Grund und Boden zum Kaufpreis von EUR 1 Mio. zzgl. EUR 190.000 USt erworben, das er ab diesem Zeitpunkt zu 50 % für unternehmerische Zwecke und zu 50 % privat nutzt. Unter Berufung auf die *Seeling*-Rechtsprechung des EuGH hat er den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht.

Auf den privat genutzten Teil entfallen:	Vorsteuerabzug	EUR 95.000
	unentgeltliche Wertabgabe:	
	anteilige Anschaffungskosten	
	(verteilt auf 10 Jahre) EUR 50.000 x 19 % USt	EUR 9.500
	x 10 Jahre	x 10
	Summe (2007-2016)	EUR 95.000

Wirtschaftlich betrachtet handelt es sich um ein zinsloses und nicht besichertes „Staatsdarlehen“ in Höhe von EUR 95.000, das über zehn Jahre zurückgeführt werden muss.

4. Änderung der MwStSystRL

Mit Richtlinie 2009/162/EU vom 22.12.2009 (EU ABI. L 20/14 vom 15.01.2010) wurde folgender Art. 168a in die MwStSystRL eingefügt:

„Artikel 168a

(1) *Soweit ein dem Unternehmen zugeordnetes Grundstück vom Steuerpflichtigen sowohl für unternehmerische Zwecke als auch für seinen privaten Bedarf oder den seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke verwendet wird, darf bei Ausgaben im Zusammenhang mit diesem Grundstück höchstens der Teil der Mehrwertsteuer nach den Grundsätzen der Artikel 167, 168, 169 und 173 abgezogen werden, der auf die Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke des Steuerpflichtigen entfällt.*

Ändert sich der Verwendungsanteil eines Grundstücks nach Unterabsatz 1, so werden diese Änderungen abweichend von Artikel 26 nach den in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden Vorschriften zur Anwendung der in den Artikeln 184 bis 192 festgelegten Grundsätze berücksichtigt.

(2) *Die Mitgliedstaaten können Absatz 1 auch auf die Mehrwertsteuer auf Ausgaben im Zusammenhang mit von ihnen definierten sonstigen Gegenständen anwenden, die dem Unternehmen zugeordnet sind.“*

Die Mitgliedstaaten haben den neuen Art. 168a MwStSystRL bis zum 01.01.2011 in nationales Recht umzusetzen. Der Referentenentwurf des JStG 2010 will die europarechtlichen Vorgaben über einen neuen Abs. 1b zu § 15 UStG und einen neuen Abs. 6a zu § 15a UStG umsetzen.

5. Konsequenzen für das Seeling-Modell

Die Konsequenzen aus der Änderung soll an folgendem Beispiel 2 aufgezeigt werden:

Beispiel 2: U erwirbt am 01.01.2011 ein Einfamilienhaus samt Grund und Boden zum Kaufpreis von EUR 1 Mio. zzgl. EUR 190.000 USt, das er ab diesem Zeitpunkt zu 20 % unternehmerisch und zu 80 % privat nutzt.

U kann nur einen Vorsteuerabzug in Höhe von 20 % von EUR 190.000 = EUR 38.000 geltend machen (vgl. § 15 Abs. 1b UStG-Entwurf-JStG 2010). Die Versteuerung der Privatnutzung als unentgeltliche Wertabgabe entfällt.

Ändert sich innerhalb von zehn Jahren der unternehmerische Verwendungsanteil, erfolgt die Korrektur des ursprünglichen Vorsteuerabzugs über die Regeln der Vorsteuerberichtigung (§ 15a Abs. 6a UStG-Entwurf-JStG 2010).

Fortführung des Beispiels 2:

U erweitert seine unternehmerische Nutzung ab dem 01.01.2012 auf 50 %.

U kommt für das Jahr 2012 in den Genuss einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 6a UStG-Entwurf-JStG 2010 in Höhe von $(50 \% \cdot 20 \% = 30 \% \times \text{EUR } 190.000 / 10 =)$ EUR 5.700. Gleiches gilt für die Folgejahre 2013 bis 2020.

6. Übergangsregelung

Der Referentenentwurf eines JStG 2010 enthält mit § 27 Abs. 16 UStG-Entwurf-JStG 2010 eine Übergangsregelung, nach der die Neuerungen nicht anzuwenden sind auf „Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern [...], die vor dem 1. Januar 2011 fertig gestellt oder angeschafft worden sind.“