



Ausarbeitung

Zur Vereinbarkeit der Verkürzung der Nutzungsdauer von digitalen Wirtschaftsgütern bei Abschreibung gemäß § 7 Abs. 1 EStG mit dem EU-Beihilferecht

Zur Vereinbarkeit der Verkürzung der Nutzungsdauer von digitalen Wirtschaftsgütern bei Abschreibung gemäß § 7 Abs. 1 EStG mit dem EU-Beihilferecht

Aktenzeichen: PE 6 - 3000 - 023/22
Abschluss der Arbeit: 11. Mai 2022
Fachbereich: PE 6: Fachbereich Europa

Die Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegen, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab der Fachbereichsleitung anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	4
2.	Das BMF-Schreiben als Prüfungsgegenstand	4
2.1.	Inhalt und Abgrenzung	4
2.2.	Einfachgesetzlicher Rahmen	6
3.	Prüfung der Vereinbarkeit mit Art. 107 Abs. 1 AEUV	7
3.1.	Kriterien zur Beurteilung der Selektivität	7
3.1.1.	Allgemeine Kriterien gemäß der Beihilfemitteilung	7
3.1.2.	Konkrete Kriterien mit Blick auf Abschreibungsvorschriften	8
3.2.	Anwendung auf das BMF-Schreiben	10
4.	Ergebnis	10

1. Einleitung

Mit einem an die obersten Finanzbehörden der Länder gerichteten Schreiben vom 26. Februar 2021 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) steuerliche Grundsätze für die Abschreibung von bestimmten digitalen Wirtschaftsgütern festgelegt. Dieses Schreiben wurde durch eine ergänzte Fassung des Schreibens vom 22. Februar 2022¹ ersetzt (BMF-Schreiben).

Der Fachbereich ist um Prüfung gebeten worden, „ob diese Sonderabschreibungen gegen das europäische Beihilferecht verstoßen“.

Im Anschluss an einen kurzen Überblick zum Inhalt des BMF-Schreibens (Ziff. 2.1.) ist zum Verständnis seiner Wirkungen auf einzelne Aspekte des gesetzlichen Rahmens hinzuweisen (Ziff. 2.2.), soweit dies für die nachfolgende Prüfung, ob das BMF-Schreiben eine Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt (Ziff. 3.), erforderlich ist. Die Frage der Vereinbarkeit mit gesetzlichen Vorgaben sowie dem Grundgesetz ist indes Gegenstand einer gesonderten Ausarbeitung.²

2. Das BMF-Schreiben als Prüfungsgegenstand

2.1. Inhalt und Abgrenzung

Bei den sog. BMF-Schreiben handelt es sich um allgemeine Weisungen, die der Vollzugsgleichheit im Bereich der von den Ländern im Auftrag des Bundes verwalteten Steuern dienen.³

Das vorliegend zu beurteilende BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022 zielt ausweislich seiner einleitenden Hinweise darauf, für bestimmte digitale Wirtschaftsgüter steuerliche Grundsätze bei der Abschreibung nach § 7 Abs. 1 EStG festzulegen. Konkret soll die bislang bei der Absetzung für Abnutzung von „Computerhardware (einschließlich der dazu gehörenden Peripheriegeräte) sowie die für die Dateneingabe und -verarbeitung erforderliche Betriebs- und Anwendersoftware“ zugrunde zu legende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verkürzt werden. Zur Begründung wird in dem Schreiben darauf verwiesen, dass mit dieser Anpassung den geänderten tatsächlichen Verhältnissen Rechnung getragen werde, da diese Wirtschaftsgüter aufgrund des raschen technischen Fortschritts einem immer schnelleren Wandel unterliegen.

Das BMF-Schreiben ist in drei Abschnitte gegliedert.

Im ersten Abschnitt wird bestimmt, dass für die nach § 7 Abs. 1 EStG anzusetzende Nutzungsdauer für die (im zweiten Abschnitt) näher bezeichneten digitalen Wirtschaftsgüter eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden „kann“. Diese Formulierung ist im Schrifttum zunächst überwiegend als Hinweis darauf gedeutet worden, dass es sich

1 [BMF, Schreiben vom 22.2.2022, IV C 3 - S 2190/21/10002 :025.](#)

2 Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Zur rechtssicheren Ausgestaltung der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung (neues BMF-Schreiben vom 22.02.2022), Sachstand vom 11. Mai 2022, WD 4 - 3000 - 051/22.

3 [BMF, Glossareintrag zu dem Begriff „BMF-Schreiben“](#) auf der Seite www.bundesfinanzministerium.de.

bei der hiermit eröffneten Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, um ein Wahlrecht des Steuerpflichtigen handelt.⁴ In der ergänzten Fassung des BMF-Schreibens vom 22. Februar 2022 wird indes klargestellt, dass die betroffenen Wirtschaftsgüter auch weiterhin § 7 Abs. 1 EStG unterliegen. Die Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, stelle keine besondere Form der Abschreibung, keine neue Abschreibungsmethode, keine Sofortabschreibung und kein Wahlrecht im Sinne des § 5 EStG dar.

Im zweiten Abschnitt des BMF-Schreibens werden die erfassten Wirtschaftsgüter Computerhardware und Software näher bezeichnet. Hiernach erfasst der Begriff „Computerhardware“ Computer, Desktop-Computer, Notebook-Computer, Desktop-Thin-Clients, Workstations, Dockingstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server), externe Netzteile sowie Peripheriegeräte.

Für die nähere Bestimmung einzelner als Computerhardware erfassten Wirtschaftsgüter greift das BMF-Schreiben auf die entsprechenden Definitionen in der Verordnung der Kommission zur Durchführung der Ökodesign-Richtlinie 2009/125/EG im Hinblick auf die Festlegung von Anforderungen an die umweltgerechte Gestaltung von Computern und Computerservern zurück,⁵ wobei diese in dem BMF-Schreiben teilweise verkürzt wiedergegeben werden. Eine Ausnahme bildet der Begriff der Peripherie-Geräte, der in der Durchführungs-Verordnung nicht definiert ist. In dem Verweis in dem BMF-Schreiben auf die Kennzeichnungspflicht gemäß der Durchführungs-Verordnung der Kommission kann nach Ansicht im Schrifttum eine zusätzliche Einschränkung des Anwendungsbereichs gesehen werden.⁶

Durch diese Beschränkungen des Anwendungsbereichs des BMF-Schreibens werden andere digitale Wirtschaftsgüter von der Verkürzung der Nutzungsdauer ausgenommen. Mit Blick auf nicht erfasste Smartphones und Tablets wird im Schrifttum angemerkt, dass diese unterhalb der Wertgrenze von 800 Euro ohnehin als geringwertiges Wirtschaftsgut einer Sofortabschreibung zugänglich seien.⁷ Nicht erfasst werden insbesondere Großrechner, die der fortgeltenden Regelung des 6.14.3.2. der AfA-Tabelle⁸ unterliegen, wie sich aus einem Umkehrschluss aus der Anwendungsregel im dritten Abschnitt des BMF-Schreibens ergibt. Mit Blick auf bestimmte andere digitale

4 Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Zur rechtssicheren Ausgestaltung der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung, Sachstand vom 16. Juni 2021, WD 4 - 3000 - 059/21, S. 4.

5 [Verordnung \(EU\) Nr. 617/2013](#) der Kommission vom 26. Juni 2013 zur Durchführung der Richtlinie 2009/125/EG des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf die Festlegung von Anforderungen an die umweltgerechte Gestaltung von Computern und Computerservern.

6 *Endert*, DStR 2021, 591 (592).

7 *Endert*, DStR 2021, 591 (592).

8 [BMF, AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter \(AfA-Tabelle "AV"\), Fassung vom 15.12.2000](#), IV D 2-S 1551-188/00, B/2-2-337/2000-S 1551 A, S 1551-88/00.

Wirtschaftsgüter, wie Server und Online-Datenspeicher, dürften schon unionsrechtliche Anforderungen an deren Reparaturfähigkeit und Wiederverwendbarkeit⁹ gegen eine entsprechende Verkürzung der Nutzungsdauer sprechen.

2.2. Einfachgesetzlicher Rahmen

Den gesetzlichen Rahmen bildet die Vorschrift des § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG, wonach sich die Absetzung für Abnutzung (AfA) bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, nach der „betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts“ bemisst. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist für die Bestimmung der Nutzungsdauer die objektive Nutzbarkeit eines Wirtschaftsguts unter Berücksichtigung der besonderen betriebstypischen Beanspruchung maßgebend, die nach den tatsächlichen Verhältnissen beim einzelnen Steuerpflichtigen unter Abwägung aller Umstände des Einzelfalls zu schätzen ist.¹⁰ Die als Hilfsmittel für die Schätzung vom BMF herausgegebenen sog. AfA-Tabellen haben nach dieser Rechtsprechung die Vermutung der Richtigkeit für sich, sind für die Gerichte allerdings dann nicht bindend, wenn ihre Anwendung im Regelfall zu einer offensichtlich unzutreffenden Besteuerung führen würde.¹¹ Bei Anwendung des § 7 Abs. 1 EStG durch die Steuergerichte dürfte eine Prüfung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer daher weiterhin zum Tragen kommen, sodass das BMF-Schreiben lediglich in den Fällen zur Anwendung gelangen würde, in denen eine verkürzte Nutzungsdauer auch den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.¹²

Im Schrifttum wird bezweifelt, dass die mit dem BMF-Schreiben vorgenommene Verkürzung der Nutzungsdauer der betreffenden digitalen Wirtschaftsgüter die tatsächlichen bzw. geänderten Verhältnisse abbilde.¹³ Die Festlegung einer pauschalen Nutzungsdauer von lediglich einem Jahr entspreche lediglich in Ausnahmefällen der Lebenswirklichkeit, so dass fraglich sei, ob sie einer gerichtlichen Prüfung standhielte.¹⁴

Ferner erscheint fraglich, welche Bedeutung der Kann-Formulierung in dem BMF-Schreiben zukommen soll, wenn die darin bestimmte Verkürzung der Nutzungsdauer zugleich eine Vermutung der Richtigkeit für sich in Anspruch nehmen und somit als Hilfsmittel der Schätzung die-

9 [Verordnung \(EU\) 2019/424](#) der Kommission vom 15. März 2019 zur Festlegung von Ökodesign-Anforderungen an Server und Datenspeicherprodukte gemäß der Richtlinie 2009/125/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 617/2013 der Kommission.

10 BFH, Urteil vom 14. April 2011, IV R 46/09, Rn. 29 ff.

11 BFH, Urteil vom 14. April 2011, IV R 46/09, Rn. 29 ff.

12 Vgl. Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Zur rechtssicheren Ausgestaltung der Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung (neues BMF-Schreiben vom 22.02.2022), Sachstand vom 11. Mai 2022, WD 4 - 3000 - 051/22, S. 9.

13 *Endert*, DStR 2021, 591 (593 f.).

14 *Althoff*, BB 2021, 1066 (1068).

nen soll. Für die Zwecke der weiteren Prüfung ist davon auszugehen, dass die Kann-Formulierung zumindest nicht als Verwaltungsermessen gedeutet werden kann, weil der Wortlaut des § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG hierzu keine Ermächtigung enthält.

3. Prüfung der Vereinbarkeit mit Art. 107 Abs. 1 AEUV

Die zentrale Vorschrift des europäischen Beihilfenrechts ist Art. 107 Abs. 1 AEUV. Dieser bestimmt, dass staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar sind, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH können einen Steuervorteil verschaffende nationale Maßnahmen, die zwar nicht mit der Übertragung staatlicher Mittel verbunden sind, die Begünstigten aber finanziell besserstellen als die übrigen Steuerpflichtigen, den Empfängern einen selektiven Vorteil verschaffen und daher staatliche Beihilfen im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellen.¹⁵ Dies gilt auch bei der beihilferechtlichen Beurteilung von Abschreibungsregelungen.¹⁶

Somit ist die mit dem BMF-Schreiben vorgenommene Verkürzung der Nutzungsdauer bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter nachfolgend auf das Merkmal der selektiven Begünstigung „bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige“ gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV näher zu überprüfen.

Bei dieser Prüfung ist auch auf die in der sog. Beihilfemitteilung der Kommission dargelegten Kriterien zurückzugreifen. In dieser Mitteilung finden sich allgemeine Auslegungshinweise zum Verständnis des Beihilfenbegriffs, welche sowohl die Rechtsprechung des EuGH, als auch die Entscheidungspraxis der Kommission berücksichtigen.¹⁷

3.1. Kriterien zur Beurteilung der Selektivität

3.1.1. Allgemeine Kriterien gemäß der Beihilfemitteilung

Aus dem Merkmal der Selektivität folgt, dass nicht alle Maßnahmen, die Wirtschaftsbeteiligte begünstigen, unter den Begriff der staatlichen Beihilfe fallen, sondern nur solche, die selektiv bestimmten Unternehmen oder Gruppen von Unternehmen oder bestimmten Wirtschaftszweigen

15 EuGH, Urteil vom 6. Oktober 2021, verb. Rs. C-51/19 P und C-64/19 P, World Duty Free Group/ Kommission, Rn. 31.

16 Vgl. EuGH, Urteil vom 6. Oktober 2021, verb. Rs. C-51/19 P und C-64/19 P, World Duty Free Group/ Kommission, Rn. 32 f.

17 [Bekanntmachung der Kommission zum Begriff der staatlichen Beihilfe im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union \(2016/C 262/01\)](#) (Beihilfemitteilung der Kommission).

einen Vorteil gewähren:¹⁸ Maßnahmen von rein allgemeinem Charakter, die nicht bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigen, fallen nicht unter Artikel 107 Abs. 1 AEUV.

Die Kommission stellt hierbei auf die „materielle Selektivität“ einer Begünstigung ab, die entweder *de jure* oder *de facto* vorliegen kann:¹⁹ Eine *De-jure*-Selektivität ergebe sich unmittelbar aus den rechtlichen Kriterien für die Gewährung einer Maßnahme, die förmlich bestimmten Unternehmen vorbehalten ist. Eine *De-facto*-Selektivität könne festgestellt werden, wenn die förmlichen Kriterien für die Anwendung der Maßnahme zwar allgemein und objektiv formuliert sind, die Maßnahme aber so ausgestaltet ist, dass ihre Auswirkungen eine bestimmte Gruppe von Unternehmen erheblich begünstigen. Allgemeine Maßnahmen, die prima facie für alle Unternehmen gelten, aber durch Ermessensentscheidungen der öffentlichen Verwaltung eingeschränkt werden, seien selektiv. Dies ist der Fall, wenn die Erfüllung der festgelegten Kriterien nicht automatisch ein Recht auf Inanspruchnahme der Maßnahme zur Folge hat.

Bei der Prüfung der materiellen Selektivität von Maßnahmen zur Verringerung der normalen Belastungen von Unternehmen (zum Beispiel Befreiung von Steuern oder Sozialabgaben für Unternehmen, die bestimmte Kriterien erfüllen) sollte die Prüfung in der Regel anhand einer dreistufigen Analyse auf Selektivität vorgenommen werden:²⁰ Erstens müsse das Bezugssystem ermittelt werden. Zweitens sollte festgestellt werden, ob eine bestimmte Maßnahme insofern eine Abweichung von diesem System darstellt, als sie zwischen Wirtschaftsbeteiligten differenziert, die sich unter Berücksichtigung der systemimmanenten Ziele in einer vergleichbaren Sach- und Rechtslage befinden. Falls sie aber eine Abweichung darstellt (und somit prima facie selektiv ist), müsse drittens geprüft werden, ob die Abweichung durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des (Bezugs-)Systems gerechtfertigt ist.

3.1.2. Konkrete Kriterien mit Blick auf Abschreibungsvorschriften

Bei steuerlichen Maßnahmen rein technischer Art wie Abschreibungsvorschriften ist nach der Beihilfemitteilung davon auszugehen, dass diese im Allgemeinen keine staatliche Beihilfe darstellen:²¹ Allerdings liege die Schwierigkeit bei der Prüfung einer etwaigen Selektivität der Abschreibungssätze für bestimmte Vermögenswerte darin, dass eine Benchmark festgelegt werden müsse (von der ein spezifischer Satz oder eine spezifische Abschreibungsmethode abweichen könnte). Anreize auf dem Gebiet der Abschreibung, die für bestimmte Kategorien von Vermögenswerten oder Unternehmen geschaffen werden (zum Beispiel kürzere Abschreibungszeiträume, günstigere Abschreibungsmethoden oder vorzeitige Abschreibung) und nicht auf den Leitsätzen der jeweiligen Abschreibungsvorschriften beruhen, könnten dazu führen, dass eine

18 Beihilfemitteilung der Kommission, Rn. 117-118.

19 Beihilfemitteilung der Kommission, Rn. 120-125.

20 Beihilfemitteilung der Kommission, Rn. 126-131.

21 Beihilfemitteilung der Kommission, Rn. 177-180.

staatliche Beihilfe vorliegt. Liegt es im Ermessen der Steuerverwaltung, für einzelne Unternehmen oder Wirtschaftszweige verschiedene Abschreibungszeiträume oder Bewertungsmethoden festzulegen, lasse dies offensichtlich Selektivität vermuten.

Die Selektivität einer Abschreibungsvorschrift ist somit danach zu beurteilen, ob durch sie von dem maßgeblichen Bezugssystem (der „Benchmark“ bzw. den „Leitsätzen“) abgewichen wird. Dies verdeutlicht auch ein jüngeres Urteil des EuGH betreffend eine spanische Steuervorschrift über Abschreibungen des finanziellen Geschäfts- oder Firmenwerts beim Erwerb von Beteiligungen an ausländischen Unternehmen.²² Darin fasst der EuGH seine Rechtsprechung zur Beurteilung der Selektivität von Abschreibungsvorschriften wie folgt zusammen:

„ 32 Bei der Beurteilung des untrennbar mit der Einstufung einer Maßnahme als „staatliche Beihilfe“ im Sinne von Art. 107 Abs. 1 AEUV verbundenen Merkmals der Selektivität des Vorteils [...] bedarf es nach gefestigter Rechtsprechung des Gerichtshofs der Feststellung, ob eine nationale Maßnahme im Rahmen einer konkreten rechtlichen Regelung geeignet ist, „bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige“ gegenüber anderen Unternehmen oder Produktionszweigen zu begünstigen, die sich im Hinblick auf das mit der betreffenden Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden und somit eine unterschiedliche Behandlung erfahren, die der Sache nach als diskriminierend eingestuft werden kann [...].

33 Die Prüfung der Frage, ob eine solche Maßnahme selektiv ist, fällt somit im Wesentlichen mit der Prüfung zusammen, ob die Maßnahme für eine Gruppe von Wirtschaftsteilnehmern in nicht diskriminierender Weise gilt [...].

[...]

35 Zur Einstufung einer nationalen steuerlichen Maßnahme als „selektiv“ muss die Kommission in einem ersten Schritt das Bezugssystem, d. h. die in dem betreffenden Mitgliedstaat geltende „normale“ Steuerregelung, ermitteln und in einem zweiten Schritt dartun, dass die in Rede stehende steuerliche Maßnahme insofern von diesem Bezugssystem abweicht, als sie Unterscheidungen zwischen Wirtschaftsteilnehmern einführt, die sich im Hinblick auf das mit dem Referenzsystem verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden [...].

36 Der Begriff „staatliche Beihilfe“ erfasst jedoch nicht die Maßnahmen, die eine Unterscheidung zwischen Unternehmen einführen, die sich im Hinblick auf das von der in Rede stehenden rechtlichen Regelung verfolgte Ziel in einer vergleichbaren tatsächlichen und rechtlichen Situation befinden, und damit a priori selektiv sind, wenn der betreffende Mitgliedstaat nachweisen kann, dass diese Unterscheidung gerechtfertigt ist, weil sie sich aus der Natur oder dem Aufbau des Systems ergibt, in das sich die Maßnahmen einfügen [...].“

(Unterstreichung hinzugefügt)

22 EuGH, Urteil vom 6. Oktober 2021, verb. Rs. C-51/19 P und C-64/19 P, World Duty Free Group/ Kommission, Rn. 31.

3.2. Anwendung auf das BMF-Schreiben

Unter Zugrundelegung der dargestellten Kriterien ist nicht zu erkennen, unter welchem Gesichtspunkt das BMF-Schreiben als eine selektive Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige angesehen werden könnte.

Zunächst ist festzustellen, dass die mit dem BMF-Schreiben eröffnete Möglichkeit, für bestimmte digitale Wirtschaftsgüter eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, keine besondere Form der Abschreibung und keine neue Abschreibungsmethode darstellen soll, wie das BMF-Schreiben ausdrücklich klarstellt. Die betroffenen Wirtschaftsgüter unterliegen auch weiterhin den gesetzlichen Vorgaben des § 7 Abs. 1 EStG, etwa in Bezug auf die Bestimmung der Nutzungsdauer, für die nach der Rechtsprechung des BFH die objektive Nutzbarkeit eines Wirtschaftsguts unter Berücksichtigung der besonderen betriebstypischen Beanspruchung maßgebend ist. Ein Verwaltungsermessen ist ebenfalls nicht vorgesehen. Bei Anwendung des § 7 Abs. 1 EStG durch die Steuergerichte dürfte eine Prüfung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer daher weiterhin zum Tragen kommen, sodass das BMF-Schreiben lediglich in den Fällen zur Anwendung gelangen würde, in denen eine verkürzte Nutzungsdauer auch den tatsächlichen Verhältnissen entspricht (hierzu unter 2.2.).

Auf dieser Grundlage dürfte das BMF-Schreiben weder *de jure* noch *de facto* als selektiv anzusehen sein. Denn ausgehend von der Regelung des § 7 Abs. 1 EStG als Bezugssystem (bzw. Benchmark/Leitsatz der Abschreibung) kann das untergesetzliche BMF-Schreiben auch keine Abweichung hiervon bewirken. Soweit von dieser allgemeinen Regelung verschiedene Wirtschaftsbeteiligte in unterschiedlichem Umfang tatsächlich Gebrauch machen können, entspricht dies lediglich ihrer tatsächlich unterschiedlichen Ausgangslage in Bezug auf die Anschaffung bestimmter Wirtschaftsgüter. Insoweit lässt sich keine beihilferechtlich relevante Differenzierung etwa im Verhältnis zwischen Unternehmen im Technologiesektor gegenüber dem Einzelhandel begründen.²³ Auch der Ausschluss größerer digitaler Wirtschaftsgüter vom Anwendungsbereich des BMF-Schreibens, wie reparaturfähigen und wiederverwendbaren Servern und Online-Datenspeichern (hierzu unter 2.1.), entspricht vielmehr gerade der systemimmanenten Zielsetzung des Bezugssystems der Ermöglichung einer Abschreibung entsprechend der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des jeweiligen Wirtschaftsguts. Mangels Vorliegens einer beihilferechtlich relevanten Unterscheidung bedarf es nach Maßgabe der dargestellten Kriterien der Rechtsprechung des EuGH auch keiner Rechtfertigung.

4. Ergebnis

Mit Rücksicht auf die gesetzlichen Vorgaben des § 7 Abs. 1 EStG für die Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Wirtschaftsgütern ist davon auszugehen, dass das BMF-Schreiben in der Fassung vom 22. Februar 2022 mangels Selektivität keine Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt.

- Fachbereich Europa -

23 Anders hingegen *Endert*, DStR 2021, 591 (594).