



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

# Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



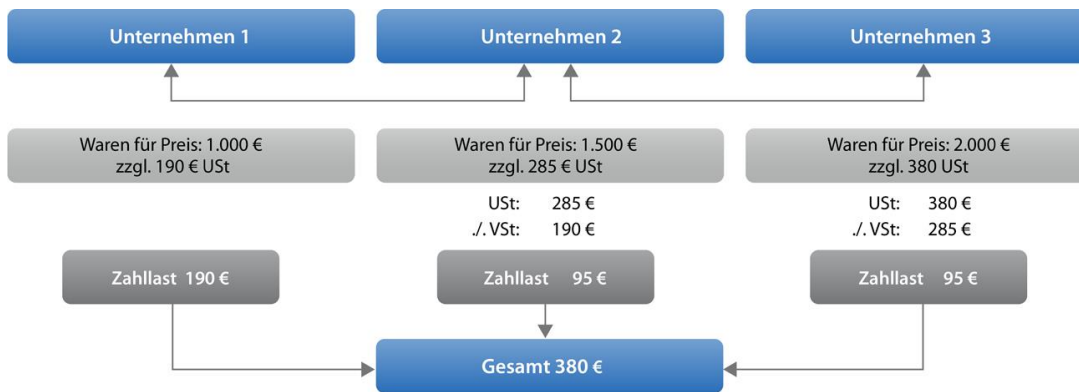
# Inhalt

<b>1</b>	<b>Einführung</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Vorsteuerabzug</b>	<b>3</b>
2.1	Aufbau und Inhalt des § 15 UStG	3
2.2	Persönliche Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG	6
2.3	Sachliche Voraussetzung zum Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG	8
2.3.1	Gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer	8
2.3.2	Leistungsbezug für das Unternehmen	9
2.3.2.1	Verwendung der bezogenen Leistung – wirtschaftliche und nichtwirtschaftliche Tätigkeiten	9
2.3.2.2	Zuordnung der bezogenen Leistung	10
2.3.2.3	Direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung	14
2.3.2.4	Direkter und unmittelbarer Zusammenhang mit Gesamttätigkeit	16
2.3.3	Rechnung	18
2.3.3.1	Grundsätzliches zur Rechnung nach § 14 und § 14a UStG	18
2.3.3.2	Pflichtangaben in der Rechnung	20
2.3.3.3	Zusätzliche Pflichten in besonderen Fällen	23
2.3.3.4	Kleinbetragsrechnungen und Fahrausweise	24
2.3.3.5	Aufbewahrungspflichten	25
2.3.3.6	Berichtigung von Rechnungen	26
2.4	Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG	28
2.5	Erwerbssteuer und Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG	29
2.6	Geschuldete Umsatzsteuer und Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG	30
2.7	Vorsteuerabzug bei Auslagerung nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 UStG	31
<b>3</b>	<b>Ausschluss vom Vorsteuerabzug</b>	<b>33</b>
3.1	Überblick	33
3.2	Vorsteuerausschluss bei steuerfreien Umsätzen und bei Umsätzen im Ausland	34
3.3	Vorsteuerausschluss bei bestimmten einkommensteuerrechtlichen Abzugsverboten	35
3.4	Vorsteuerausschluss bei gemischt genutzten Grundstücken	36
<b>4</b>	<b>Berichtigung des Vorsteuerabzugs – § 15a UStG</b>	<b>40</b>
4.1	Gesetzeszweck	40
4.2	Änderung der Verhältnisse	41

4.3	Berichtigungsobjekte .....	44
4.3.1	Wirtschaftsgüter, die nicht nur einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden .....	44
4.3.2	Wirtschaftsgüter, die einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden .....	46
4.3.3	Nachträglich eingehende Gegenstände und sonstige Leistungen sowie Erhaltungsaufwendungen .....	47
4.4	Durchführung der Berichtigung.....	50
4.4.1	Korrekturen bei Leistungen, die einmalig verwendet werden.....	50
4.4.2	Korrekturen bei Leistungen, die mehrfach zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden.....	51
4.4.3	Vereinfachungsvorschriften .....	53
<b>5</b>	<b>Übersicht „Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung“ .....</b>	<b>54</b>
	<b>Haftungsausschluss .....</b>	<b>III</b>
	<b>Copyright .....</b>	<b>III</b>

# 1 Einführung

- 1 Die innerhalb der Europäischen Union harmonisierte Mehrwertsteuer<sup>1</sup> wird auf jeder Produktions- und Handelsstufe erhoben. Gleichzeitig kann die auf den vorhergehenden Stufen geschuldete Steuer vom Unternehmer in Abzug gebracht werden. Im Ergebnis wird damit nur der jeweilige Mehrwert einer jeden Stufe im Wertschöpfungsprozess besteuert. Belastet wird nur der Endverbraucher.<sup>2</sup> **Mehrwertsteuer**
  
- 2 Der Vorsteuerabzug stellt damit einen integralen Bestandteil des europäischen Mehrwertsteuersystems, dem **Allphasen-Netto-Umsatzsteuer-Prinzip mit sofortigem Vorsteuerabzug**, dar.<sup>3</sup> Der Vorsteuerabzug ist außerdem grundlegend für den vom Europäischen Gerichtshof aufgestellten Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Mehrwertsteuer für den Unternehmer. **Allphasen-Netto-System**
  
- 3 Bei einem Leistungsbezug für sein Unternehmen kann der Unternehmer die hierauf entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer auf seine Umsatzsteuerschuld – aus den seinerseits gegenüber Dritten erbrachten umsatzsteuerpflichtigen Leistungen – grundsätzlich anrechnen. Das **Vorsteuerabzugsrecht** für die bezogene Eingangsleistung ist **von den besteuerten Ausgangsumsätzen zeitlich losgelöst**. Der Unternehmer kann die Vorsteuerbeträge in dem Besteuerungszeitraum (sofort) abziehen, in dem die **Lieferung oder Dienstleistung an ihn bewirkt wurde** und **eine ordnungsgemäße Rechnung** i.S.d. §§ 14, 14a UStG vorliegt.<sup>4</sup> Demnach ist die Umsatzsteuer für den Unternehmer bzw. in der Unternehmerkette grundsätzlich (kosten- und wettbewerbs-) neutral. Im Folgenden wird der Vorsteuerabzug im Wertschöpfungsprozess dargestellt: **Vorsteuerabzug**



<sup>1</sup> Unionsrechtlich wird von Mehrwertsteuer gesprochen, da auf jeder Produktions- und Handelsstufe nur der Mehrwert des Wertschöpfungsprozesses besteuert wird.

<sup>2</sup> EuGH, Urteil v. 7.5.1992, C-347/90, Rs. *Bozzi*, EU:C:1992:200, Slg. der Rechtsprechung 1992, I-02947, Rz. 12 m. w. N.; EuGH, Urteil v. 3.10.2006, C-475/03, Rs. *Banca popolare di Cremona*, EU:C:2006:629, IStR 2006, 783, Rz. 28.

<sup>3</sup> Vgl. zur Systematik die grundlegenden Ausführungen im WT „Umsatzsteuer I – Unternehmer und Steuerbarkeit“

<sup>4</sup> EuGH, Urteil v. 29.4.2004, C-152/02, Rs. *Terra Baubedarf-Handel GmbH*, EU:C:2004:268, Slg. der Rechtsprechung 2004, I-5597. Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 UStG sind Vorsteuerbeträge bereits vor der Leistungsausführung und damit vor dem Empfang der Leistung abziehbar, wenn der unternehmerische Leistungsempfänger die (An-/Voraus-) Zahlung geleistet hat und eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung vorliegt. Aus Sicht des leistenden Unternehmers entsteht die Steuer für noch nicht ausgeführte Leistungen bzw. Teilleistungen bei vorheriger Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums der Vereinnahmung, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 4 UStG. Falls die Leistung später doch nicht erbracht wird, sind Steuer- und Vorsteuerberichtigungen nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG vorzunehmen. Vgl. zum Vorsteuerabzug bei Zahlungen vor Empfang der Leistung Abschn. 15.3 UStAE.

- 4 Die wesentlichen nationalen Rechtsgrundlagen des Vorsteuerabzugs finden sich in § 15 UStG (**Vorsteuerabzug**) und § 15a UStG (**Berichtigung des Vorsteuerabzugs**). Flankierend dazu sind die §§ 35 bis 45 UStDV zu beachten. Zudem ermöglichen die §§ 23 bis 24 UStG (i.V.m. §§ 69, 70 UStDV) bestimmten Unternehmen die abziehbaren Vorsteuerbeträge vollständig oder teilweise nach **Durchschnittssätzen** zu ermitteln.<sup>5</sup>
- 5 Die gemeinschaftsrechtlichen Regelungen zum Vorsteuerabzug sind den Art. 167 bis 192 der MwStSystRL zu entnehmen.

---


<sup>5</sup> Auf letztere wird in diesem WT nicht weiter eingegangen.

## 2 Vorsteuerabzug



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:  
**8 praktische Übung**

### 2.1 Aufbau und Inhalt des § 15 UStG

- 6 Es ist zwischen **abziehbaren** und **abzugsfähigen Vorsteuerbeträgen** zu unterscheiden. Die Differenzierung zwischen Abziehbarkeit bzw. Nichtabziehbarkeit (nach § 15 Abs. 1 UStG) und Abzugsfähigkeit bzw. Nichtabzugsfähigkeit (nach § 15 Abs. 1a, Abs. 1b und Abs. 2 UStG) entfaltet für die eventuelle Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG Relevanz.<sup>6</sup> Die Berichtigung zielt darauf ab, dass der Vorsteuerabzug den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. **Abziehbare und abzugsfähige Vorsteuer**
- 7 Vorsteuerbeträge sind **abziehbar**, wenn die persönlichen und sachlichen Voraussetzungen des **§ 15 Abs. 1 UStG** vorliegen. Für bestimmte abziehbare Aufwendungen schließt das nationale Recht jedoch den Vorsteuerabzug aus, vgl. § 15 Abs. 1a, Abs. 1b und Abs. 2 UStG: **Abziehbare Vorsteuer**
- ▶ Aufwendungen, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 EStG gilt (sog. Repräsentationsaufwendungen).
  - ▶ die Lieferungen, die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb eines unternehmerisch und unternehmensfremd, d. h. privat<sup>7</sup>, genutzten Grundstücks sowie sonstige Leistungen im Zusammenhang mit diesem Grundstück, soweit sie nicht auf die unternehmerische Verwendung des Grundstücks entfallen (**§ 15 Abs. 1b UStG**). Aus dem Umkehrschluss folgt, dass § 15 Abs. 1b UStG den Vorsteuerabzug für den nicht unternehmerisch genutzten Anteil des Grundstücks ausschließt, weshalb insoweit auch eine Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe entfällt.<sup>8</sup>
- Hinweis:** Nur soweit Vorsteuerbeträge dem Grunde nach abziehbar sind, ist die Prüfung hinsichtlich der Abzugsfähigkeit vorzunehmen. 
- 8 Vorsteuerbeträge sind **nicht abzugsfähig, wenn** der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen ist. Dies gilt für Vorsteuerbeträge folgender Aufwendungen bzw. Ausgangsumsätze: **Abzugsfähige Vorsteuer**

<sup>6</sup> Siehe dazu Rz. 104f. im Skript.

<sup>7</sup> Ein Unternehmer kann wirtschaftlich (entspricht unternehmerisch) und nichtwirtschaftlich (entspricht nichtunternehmerisch) tätig sein, wobei letztere Aktivitäten nochmals in nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne und in unternehmensfremde (private) Tätigkeiten aufgeteilt werden müssen. Vgl. Rz. 27f.

<sup>8</sup> Im Detail siehe Rz. 98ff. Kein Fall des § 15 Abs. 1b UStG liegt vor, wenn ein Grundstück zugleich für unternehmerische und nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne verwendet wird. Vorsteuerbeträge, die für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne verwendet werden, sind bereits nach § 15 Abs. 1 UStG nicht abziehbar (es liegt kein Leistungsbezug für das Unternehmen und damit keine unternehmerische Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen vor, vgl. auch Abschn. 2.3 Abs. 1a UStAE).

## Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung. Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklung in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehende Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH  
**[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)**