



**EBZ Business  
School**

University of Applied Sciences

Steuerfachkurs GdW

# **Umsatzsteuer in der Wohnungswirtschaft**

**Dipl. FW (FH), Steuerberater Jörg Hellmann**



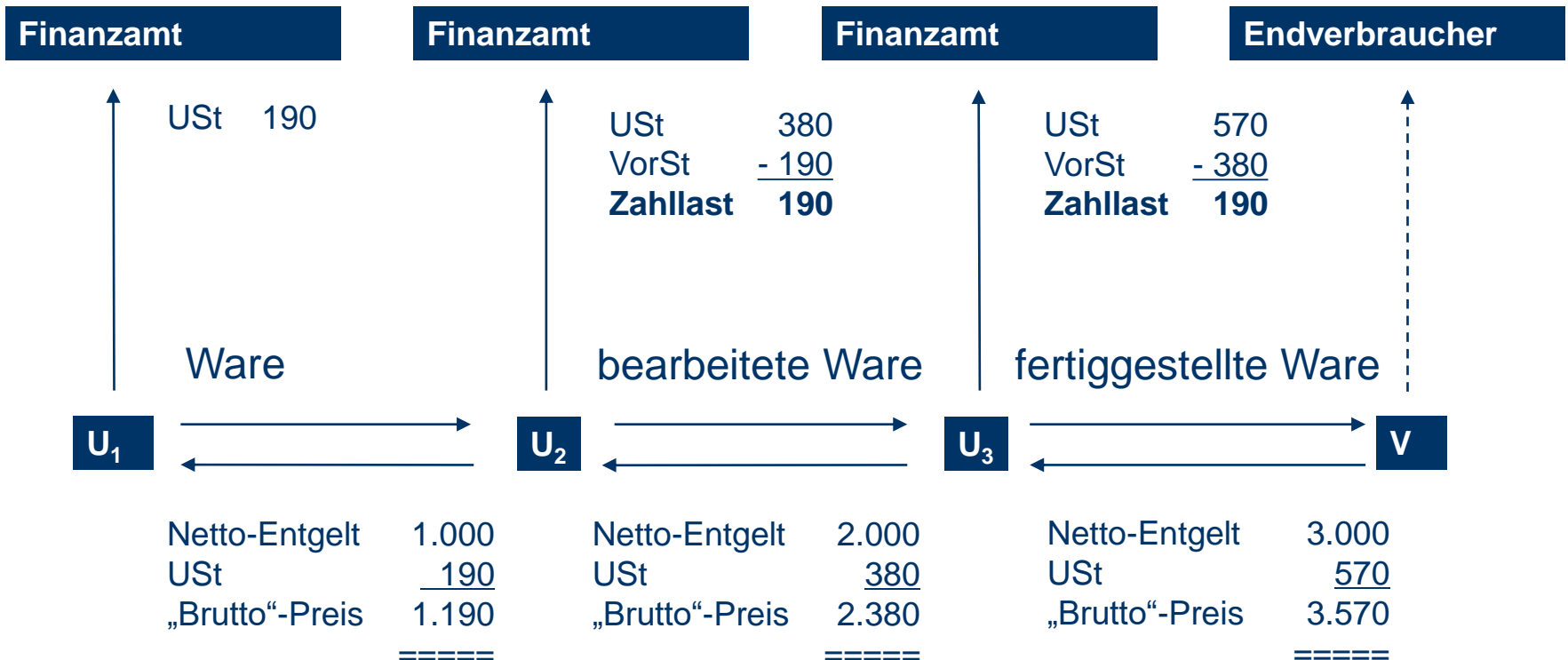
1. Systematischer Überblick
2. Steuerbare Umsätze
3. Steuerbefreiungen und Option
4. Bemessungsgrundlage, Steuersatz
5. Steuerentstehung und Steuerschuldnerschaft
6. Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung
7. Besteuerungsverfahren

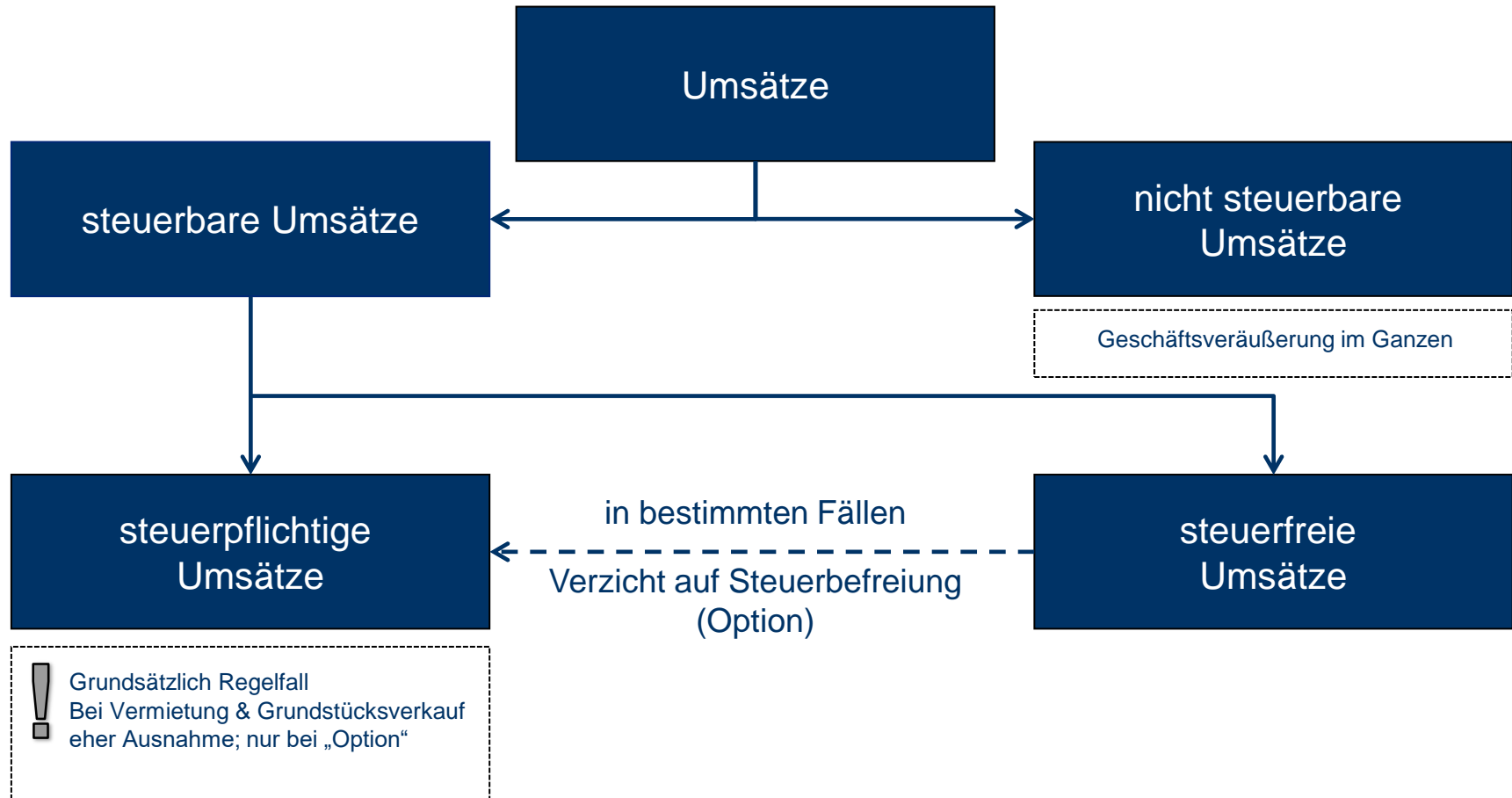
# Umsatzsteuer – systematischer Überblick



(!) Umsatzsteuer besteuert jede Produktionsstufe (!)

„Nichtkumulative Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug“







# Steuerbare Umsätze

Umsatzsteuer



## Umsatzsteuerbar i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 sind:

- Lieferungen oder sonstige Leistungen, die
- ein Unternehmer
- im Inland
- gegen Entgelt
- im Rahmen seines Unternehmens erbringt.

## Leistung: Oberbegriff für Lieferungen und „sonstige“ Leistungen

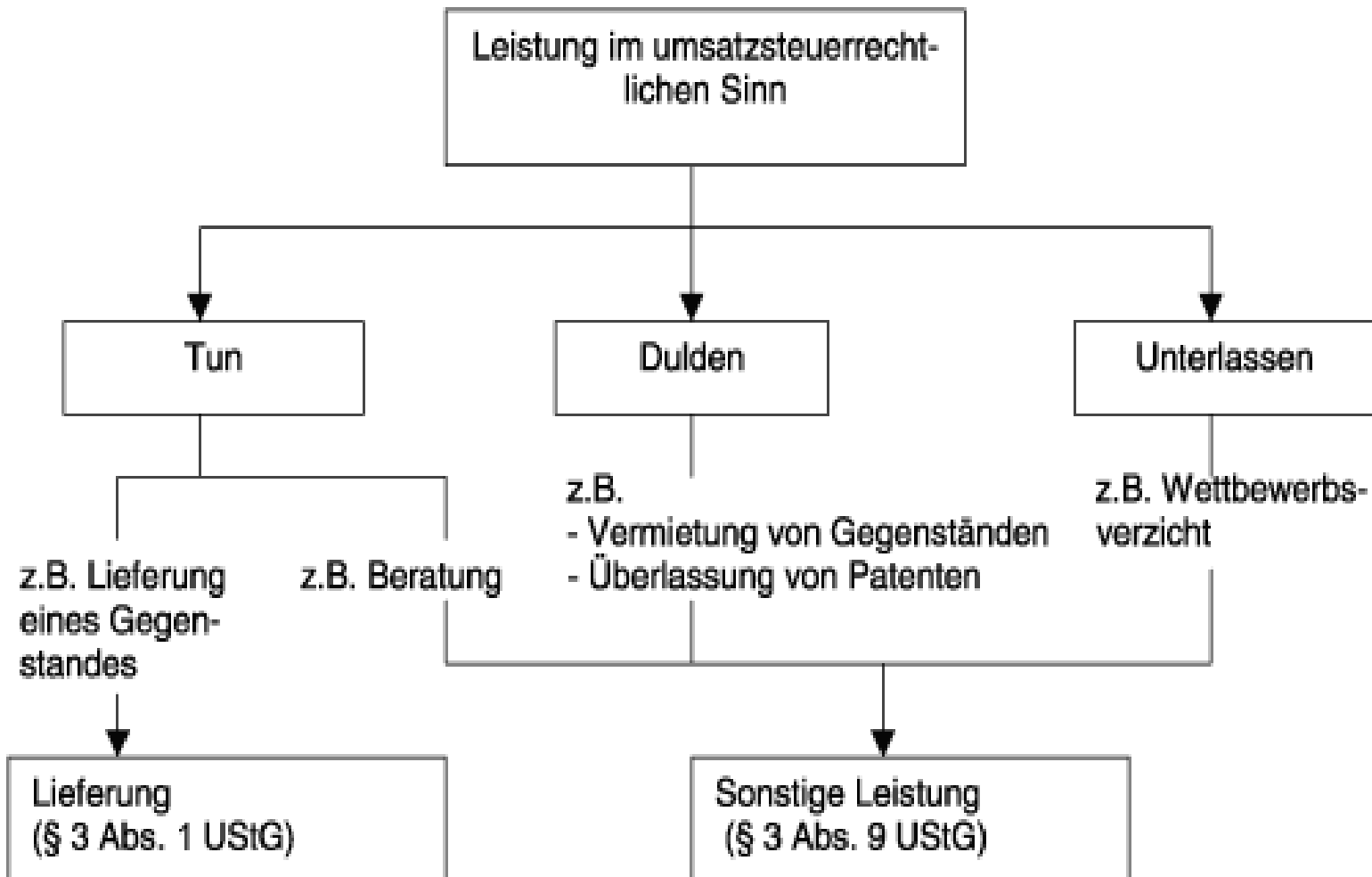
- Keine gesetzliche Definition des Begriffs „Leistung“
- Leistung kann alles sein, was Gegenstand eines Rechtsverkehrs sein kann. Hierbei kann es sich um ein Tun, Dulden oder Unterlassen handeln
- Mindestens 2 Beteiligte (Leistender und Leistungsempfänger)

## Lieferung ( § 3 Abs. 1): Einer anderen Person wird die Verfügungsmacht über einen Gegenstand verschafft

- Beispiel: X-GmbH veräußert ein Grundstück

## Sonstige Leistung ( § 3 Abs. 9): Leistungen, die keine Lieferungen sind

- Gemeint sind: Dienstleistungen, Darlehensgewährung, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen
- Beispiel: X-GmbH vermietet Gewerbefläche an einen Supermarkt



- ! In der Regel ist jede Lieferung und jede sonstige Leistung als eigene selbständige Leistung zu betrachten (vgl. EuGH-Urteil vom 25.02.1999).
- ! Allerdings darf ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang umsatzsteuerrechtlich nicht in mehrere Leistungen aufgeteilt werden.
- ! Voraussetzung für das Vorliegen einer einheitlichen Leistung anstelle mehrerer selbständiger Leistungen ist stets, dass es sich um Tätigkeiten desselben Unternehmers handelt.

# Einheitlichkeit der Leistung

## Leistung mit mehreren Leistungselementen



### Fall 1

- Verschiedene Leistungselemente greifen derart ineinander, dass eine **neue, untrennbare Leistung** entsteht
  - Leistungselemente treten bei „natürlicher“ Betrachtung hinter dem Ganzen zurück.
- ⇒ Einheitliche, neue Leistung

### Fall 2

- Ein **Hauptelement prägt die Gesamtleistung**, ein oder mehrere Leistungselemente sind von untergeordneter Bedeutung und flankieren die Hauptleistung
- ⇒ Haupt- und unselbständige Nebenleistung(en)
- ⇒ Nebenleistungen folgen dem Schicksal der Hauptleistung

### Fall 3

- Mehrere Leistungselemente, die jeweils **eigenständige Bedeutung** haben und gesondert geschuldet werden könnten
- ⇒ mehrere von einander unabhängige Hauptleistungen



**Vermieter V und Mieter M schließen über eine Wohnung und einen Fahrzeugstellplatz auf dem gleichen Grundstück 2 Mietverträge ab.**

*Die Vermietung des Stellplatzes ist eine Nebenleistung zur Wohnungsvermietung. Das gilt auch, wenn der Vertrag über die Stellplatzvermietung erst zu einem späteren Zeitpunkt abgeschlossen wird*

**Vermieter V schließt mit dem Mieter M1 einen Wohnungsmietvertrag und mit dem im Haushalt von M1 lebenden Sohn M2 einen Vertrag über die Vermietung eines zur Wohnung gehörenden Fahrzeugstellplatzes**

*Die Vermietung des Stellplatzes ist eine eigenständige Leistung. Eine Nebenleistung liegt nicht vor, weil der Mieter der Wohnung und der Mieter des Stellplatzes verschiedene Personen sind. Ohne Bedeutung ist, dass M2 im Haushalt von M1 lebt.*



**Der Mieter M darf gegen eine gesonderte Vergütung eine Paketstation, die sich auf dem Grundstück der Mietwohnung befindet, nutzen**

*Die Bereitstellung einer Paketstation stellt für den Mieter – lt. Auffassung des Landesamts für Steuern Niedersachsen – keinen eigenen Zweck dar, sondern das Mittel, die Hauptleistung des Leistenden (hier die Vermietung der Wohnung) unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.*

**Der Vermieter führt einen behindertengerechten Umbau der Wohnung durch und erhält vom Mieter (ggfs. Pflegekasse) einen „Baukostenzuschuss“.**

*Der Vermieter erbringt die Umbaumaßnahme an seinem eigenen Gebäude; wenn der Mieter auszieht, erfolgt grds. kein Ausbau bzw. keine Erstattung an den Mieter zum Zeitwert, so dass davon auszugehen ist, dass der Vermieter keine eigenständige Bauleistung an den Mieter erbringt, der „Baukostenzuschuss“ stellt vielmehr ein zusätzlich gezahltes Entgelt für die Vermietungsleistung dar (BFH-Urteil vom 19.05.1988).*



### Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerber:

Als übliche Nebenleistung können insbesondere angesehen werden:

- Bereitstellung von Mobiliar, Versorgung der Einrichtung mit Strom, Wasser und Wärme, Reinigung der allgemeinen Außen- und Innenbereiche und Hausmeisterservice.
- Werden weitere Leistungen erbracht, die üblicherweise nicht im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung von Räumlichkeiten stehen, so sind dies als eigenständige Leistungen gesondert zu beurteilen.

Hierunter fallen unter anderem:

Verpflegung der untergebrachten Personen, Zurverfügungstellung und Reinigung der Wäsche, Wachdienst, Kontrolle der Zimmer, Führen von Anwesenheitslisten, Sicherheitsdienst, Zurverfügungstellung von Hauspersonal und soziale Betreuung der Bewohner.



## Echter Schadenersatz

- wird nur deshalb geleistet, weil Leistender per Gesetz oder Vertrag verpflichtet ist, angerichteten Schaden und seine Folgen auszugleichen
- ⇒ kein Leistungsaustausch

## Unechter Schadenersatz

- wird geleistet, wenn Ersatzleistung tatsächlich die Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung darstellt
- ⇒ Leistungsaustausch (bsp. Verzicht auf ein Recht)

- ! **Versicherungszahlungen** sind regelmäßig nicht steuerbarer Schadenersatz. Wird ein Gegenstand beschädigt und ersetzt die Versicherung den dem Geschädigten zugefügten Schaden, ist darin keine Leistung gegen Entgelt zu sehen, es liegt echter, nicht steuerbarer Schadenersatz vor.
  
- ! Bei der Überlassung von Grundstücksteilen zur Errichtung von Strommasten für eine **Überlandleitung**, der Einräumung des Rechts zur Überspannung der Grundstücke und der Bewilligung einer beschränkten persönlichen Dienstbarkeit zur dinglichen Sicherung dieser Rechte handelt es sich um eine einheitliche sonstige Leistung, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar – aber nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfrei - ist.
  
- ! **Mahngebühren** (Mahnkosten), die ein Unternehmer gegenüber säumigen Zahlern erhebt, stellen einen echten Schadenersatz dar, sie sind nicht Entgelt für eine ausgeführte Leistung.
  
- ! **Mieterentschädigungen** für die Aufgabe des noch laufenden Mietvertrags sind nicht Schadenersatz, sondern Entgelt im Rahmen eine Leistungsaustausches.

# Sonderfall: Achtung bitte!



Beseitigt der Geschädigte im Auftrag des Schädigers einen ihm zugefügten Schaden selbst, ist die Schadensersatzleistung als Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches anzusehen.

**Einem Wohnungsmieter wird für eine Sachbeschädigung Geld von der Kautions einbehalten:**

A

Ohne Auftrag zur Schadenbeseitigung → Echter Schadenersatz

B

Mit Auftrag zur Schadenbeseitigung → Unechter Schadenersatz (Wohnungsabnahmeprotokoll)

# Merkmal „Unternehmereigenschaft“



Gemäß § 2 Abs. 1 ist **umsatzsteuerlicher Unternehmer**, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt:

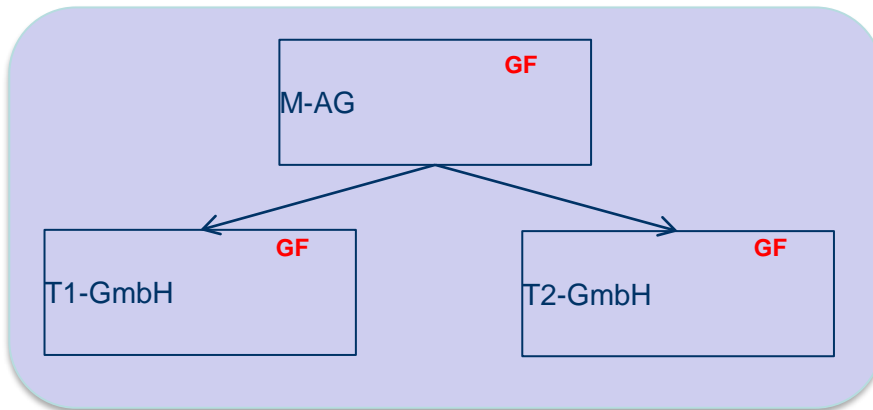
1

Jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung  
von Einnahmen

2

Auf eigene Rechnung  
und auf eigene Verantwortung

⇒ Nicht erforderlich: Gewinnerzielungsabsicht (!)



## Voraussetzungen:

- **Finanzielle Eingliederung**  
(mehr als 50% der Stimmrechte; auch mittelbar)
- **Wirtschaftliche Eingliederung**  
(wirtschaftlicher Zusammenhang)
- **Organisatorische Eingliederung**  
(Willensdurchsetzung in Tochtergesellschaft)
  
- Tochtergesellschaft (= **Organgesellschaft**):  
jurist. Person, insb. AG, KGaA, SE, GmbH;  
EuGH/BFH: ggf. auch PersGes

## Rechtsfolge:

Organgesellschaften werden als unselbständige „**Betriebsstätte**“ des (einzigen) Unternehmens des Organträgers behandelt; **kein Leistungsaustausch** innerhalb Organkreis



Unter der **finanziellen Eingliederung** einer juristischen Person ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organschaft durchzusetzen. Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen, ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50% beträgt, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der Organgesellschaft erforderlich ist.



**Wirtschaftliche Eingliederung** bedeutet, dass die Organgesellschaft nach dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens, und zwar in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesem, wirtschaftlich tätig ist. Beruht die für eine umsatzsteuerliche Organschaft erforderliche wirtschaftliche Eingliederung auf Leistungen des Organträgers an die Organgesellschaft, müssen entgeltliche Leistungen vorliegen, denen für das Unternehmen der Organgesellschaft mehr als nur unwesentliche Bedeutung zukommt.



- Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird.
- Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist.
- Die organisatorische Eingliederung setzt in aller Regel die personelle Verflechtung der Geschäftsführungen des Organträgers und der Organgesellschaft voraus. Neben den Regelfall der personellen Verflechtung der Geschäftsführung kann sich die organisatorische Eingliederung aber auch daraus ergeben, dass Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer der Organgesellschaft tätig sind.



- Die durch Organschaft verbundenen Unternehmen werden umsatzsteuerrechtlich als ein Unternehmen angesehen. Alle Umsätze der Organgesellschaft gelten als Umsätze des Organträgers. Diese Folge tritt unabhängig davon ein, dass die Organgesellschaft selbstverständlich im Rechtsverkehr Umsätze im eigenen Namen und eigene Rechnung tätig.
- In den Leistungsbeziehungen zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft sind nur nichtsteuerbare Innenumsätze möglich.
- Der entscheidende Vorteil einer umsatzsteuerlichen Organschaft liegt besonders in der Nichtsteuerbarkeit des Leistungsaustausches von nicht mit Vorsteuern belasteten Leistungen zwischen den beteiligten Unternehmen.



- Ein Tochterunternehmen erbringt Instandhaltungsleistungen für den Wohnungsbestand des Mutterunternehmens.
- Soweit keine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen dem Mutter- und dem Tochterunternehmen besteht, liegt ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vor. Das Mutterunternehmen kann die von dem Tochterunternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, da die bezogenen Leistungen im Rahmen der eigenen steuerfreien Vermietung verwendet werden. Das Tochterunternehmen kann in diesem Fall die bei ihm angefallenen Vorsteuern abziehen.
- Liegen die Voraussetzungen für die umsatzsteuerpflichtige Organschaft vor, handelt es sich bei der Leistung des Tochterunternehmens um einen nichtsteuerbaren Innenumsatz. Das Tochterunternehmen kann die bei ihm angefallenen Vorsteuern nicht abziehen, da die von Dritten bezogenen Leistungen innerhalb des Organkreises letztlich zur Ausführung steuerfreier Vermietungsumsätze verwendet werden.



## Leistung und Gegenleistung müssen einander gegenüberstehen:

- Leistungsaustausch zwischen einem umsatzsteuerlichen Unternehmer und einem Leistungsempfänger (anderer Unternehmer oder Endverbraucher)
- Leistung muss **um den Erhalt der Gegenleistung Willen** erbracht sein (d.h. innere Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung)

## Beispiel

- Apotheker leistet Geldzahlung an Hauseigentümer, damit dieser Räume an einen Arzt überlässt (BFH v. 20.2.1992, V R 107/87).



## Bedeutung für anzuwendendes Umsatzsteuerrecht (insbesondere Steuersatz)

- z.B. Ort der Leistung in den Niederlanden: NL-Umsatzsteuer auch wenn deutscher Unternehmer leistet

## Bei Lieferungen

- **Bewegte Lieferung** ( § 3 Abs. 6 UStG): Lieferung gilt dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer **beginnt** („bewegte Lieferung“).
- **Unbewegte Lieferung** ( § 3 Abs. 7 UStG): Wird der Gegenstand nicht befördert, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo sich der Gegenstand **zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet** (z.B. Übergabe eines Grundstücks)

# Merkmal „im Inland“ bei sonstigen Leistungen



- Grundsatz: Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich danach, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt ( § 3a Abs. 1 UStG)
  - Grundfall für Leistungen an einen Nichtunternehmer (Privatperson) (B2C)



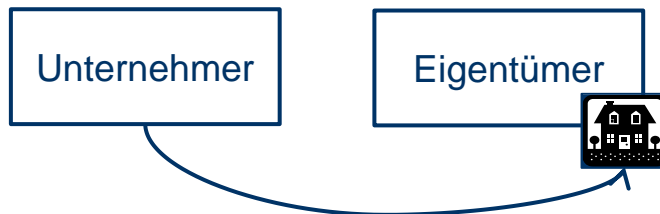
# Merkmal „im Inland“ bei sonstigen Leistungen



- ! **Ausnahme 1 (B2B):** Bei sonstigen Leistungen an einen Unternehmer bestimmt sich der Ort danach, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt ( § 3a Abs. 2 UStG)



- ! **Ausnahme 2 (Katalog § 3a Abs. 3-8 UStG, weitere Fälle § § 3b bis 3g UStG):** z.B. für Leistungen im Zusammenhang mit einem **Grundstück**: Belegenheit des Grundstücks





- Die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet wird ( § 1 Abs. 1a UStG).
- Die Annahme einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung setzt voraus, dass der Erwerber ein Unternehmer ist und das erworbene Unternehmen fortführt. Es genügt jedoch, wenn der Erwerber mit der Fortführung des Unternehmens erstmalig unternehmerisch tätig wird. Eine begünstigte Geschäftsveräußerung liegt aber nicht vor, wenn der Erwerber das übernommene Geschäft sofort abwickeln will.
- Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen kann auch vorliegen, wenn ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übertragen wird ( § 1 Abs. 1a Satz 2 UStG).



- Eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen kann auch vorliegen, wenn von mehreren vermieteten Grundstücken ein Grundstück veräußert wird, der Erwerber den Mietvertrag fortführt und dabei ein gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet wird. Ein vermietetes Grundstück ist als wirtschaftlich selbstständiger Teilbetrieb zu werten.
- Keine Geschäftsveräußerung liegt nach der BFH-Rechtsprechung hingegen vor, wenn der Veräußerer eines Grundstücks dessen Vermietung bereits vor dem Verkauf eingestellt hatte oder wenn das Grundstück an den bisherigen alleinigen Mieter veräußert wird.
- Beispiel: Das Wohnungsunternehmen verkauft das bisher von K1 zu gewerblichen Zwecken vermietete Objekt.
  - K1 führt den (Teil-) Betrieb nicht in der bisherigen Art (Vermietung) fort, sondern nutzt das Objekt nach Erwerb für eigene Zwecke – keine Geschäftsveräußerung im Ganzen



- Auch ist keine Geschäftsveräußerung im Ganzen anzunehmen, wenn ein Bauträgerunternehmen ein Grundstück überträgt. Denn in diesem Fall führt der Erwerber nicht das Bauträgerunternehmen fort, sondern betreibt ein (neues) Vermietungsunternehmen. Allerdings ist zu beachten, dass die Grundstücksveräußerung in diesen Fällen grundsätzlich nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei bleibt; eine Option zur Steuerpflicht ist für den Veräußerer aber möglich (§ 9 UStG).

## **Beispiel Photovoltaikanlage:**

*Bei der Veräußerung einer Photovoltaikanlage liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn der Erwerber das Unternehmen des Verkäufers fortführt (Eintritt des Erwerbers in den Stromeinspeisevertrag des Verkäufers). Hat der veräußernde Unternehmer mehrere Unternehmensbereiche, ist die Veräußerung der Photovoltaikanlage ein Teilbetriebsveräußerung.*



**Das Wohnungsunternehmen veräußert sein ehemaliges Verwaltungsgebäude mit Photovoltaikanlage an K1. K1 tritt in den Strominspeisevertrag mit den Stadtwerken ein und vermietet das Verwaltungsgebäude an ein Unternehmen.**

1. *Gebäude + Photovoltaikanlage stellen eigenständigen Teilbetrieb dar.*
2. *Betrieb Gebäude wird nicht fortgeführt – keine Geschäftsveräußerung im Ganzen*
3. *Betrieb Photovoltaikanlage wird fortgeführt – Geschäftsveräußerung im Ganzen*



# Steuerbefreiungen & Option

Umsatzsteuer

- Falls steuerbarer Tatbestand verwirklicht, grundsätzlich auch Steuerpflicht
- Ausnahme: Leistung ist gesetzlich ausdrücklich steuerbefreit
- Für die Immobilienwirtschaft von zentraler Bedeutung
  - Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Nr. 9 Buchst. a)
  - Vermietung / Verpachtung von Grundbesitz (Nr. 12)
  - Leistungen einer WEG an die Wohnungseigentümer (Nr. 13)

- **Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, sind grundsätzlich steuerfreigestellt ( § 4 Nr. 9 UStG):**
  - insbesondere Veräußerung von bebauten und unbebauten Grundstücken
  - Zweck der Steuerbefreiung: Vermeidung einer doppelten Belastung des Immobilientransfers mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer !

**Achtung: falls langfristig vermietete Immobilie mit allen wesentlichen Grundlagen übertragen wird und Erwerber die Fortführung beabsichtigt: nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen**

⇒ daher: kein Raum für § 4 Nr. 9 Buchst. a) !



- Vermietete Immobilie grds. „gesondert geführter Betrieb“
- Zusatzmerkmal: Erwerber muss Unternehmen fortführen  
(Abgrenzung: Mieter erwirbt Objekt)
- Regelmäßig Unsicherheit, ob Veräußerung eines  
(vermieteten) Grundstücks eine GiG darstellt oder nicht
  - Bestandshalter -> Bestandshalter – GiG
  - Bauträger -> Bestandshalter – eher keine GiG  
(„Hineinwachsen“ des BT in Vermietungsunternehmen?)
  - Bestandshalter -> Grundstückshändler – eher keine GiG  
(schwer zu erkennen, da Vermietung fortgeführt)



## Vermietung & Verpachtung

- Regelfall: zeitweise  
Gebrauchsüberlassung von Grundstücken  
zur ausschließlichen Nutzung des  
Leistungsempfängers
- Ausnahmen, z.B.
  - kurzfristige Vermietung von Wohn-  
und Schlafräumen an Fremde  
(Beherbergung, bspw. Hotel- /  
Pensionszimmer)
  - Vermietung von Kfz-Stellplätzen,  
sofern Hauptleistung
  - Vermietung / Verpachtung von  
Maschinen, Betriebsvorrichtungen

## Reichweite der Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 12

- Steuerfreiheit erstreckt sich auch auf die  
neben der Vermietungs-/ Verpachtungs-  
leistung („Kaltmiete“) erbrachten Neben-  
leistungen, sofern diese:
  - in einem engen Zusammenhang zur  
Hauptleistung
  - im Verhältnis zur Hauptleistung nebensächlich  
sind und
  - im Gefolge der Hauptleistung üblicherweise  
vorkommen
- Faustregel: Bei Vermietung von Wohnraum gelten die  
Leistungen, die gemäß Betriebskostenverordnung  
vom Vermieter auf den Mieter umgelegt werden  
können, grds. als (unselbständige) Nebenleistungen  
Hinweis: EuGH vom 16.04.2015 C 42/14)



- **„Optionsmöglichkeit“ bei u.a. folgenden steuerbefreiten Ausgangsleistungen:**
  - Umsätze, die unter das GrEStG fallen ( § 4 Nr. 9)
  - Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz ( § 4 Nr. 12)
  - Umsätze einer WEG ggü. einzelnen Wohnungseigentümern ( § 4 Nr. 13)
  
- Grundsatz: „Option“ bezüglich eines gesamten Umsatzes aber auch: „Teil-Option“ zulässig, d.h. Begrenzung der Option auf Teile einer Lieferung oder sonstigen Leistung
  - bspw.: Gebäudelieferungen bei unterschiedlichen Nutzungsarten der Gebäudeteile

# Warum auf Steuerbefreiung verzichten?



Handwerker-  
leistung

- **Handwerker erbringt an Immobilienunternehmen Bauleistung**

100 + 19% USt

Vermietung

- **Immobilienunternehmen vermietet Gewerbefläche an Produktionsunternehmen**

- Fall a) ohne Verzicht auf Steuerbefreiung: 500  
Kostenrechnung:  $500 \cdot 1.19 = 381$  (**gezahlte USt als Kostenbestandteil**)
- Fall b) mit Verzicht auf Steuerbefreiung:  $500 + 19\% \text{ USt}$   
Kostenrechnung:  $500 \cdot 1.00 = 400$  (gezahlte USt als Vorsteuer abgezogen)

Produkt-verkauf

- **Produktionsunternehmen verkauft Produkte mit Umsatzsteuer**

- Fall a): Kosten aus Anmietung 500
- Fall b): Kosten aus Anmietung 500 (gezahlte USt als Vorsteuer)
- **Merksatz: Für das zum Vorsteuerabzug berechnigte Produktionsunternehmen ist es wirtschaftlich unbeachtlich, ob mit oder ohne USt angemietet wird**



- Umsätze, die unter das GrEStG fallen ( § 9 Abs. 1 UStG)
  - der Leistungsempfänger (= Käufer) ist Unternehmer und
  - Formerfordernis: Der Verzicht auf die Steuerbefreiung („Option“) muss im notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erklärt werden
  
- Vermietungsumsätze ( § 9 Abs. 1 + 2 UStG)
  - der Leistungsempfänger (= Mieter) ist Unternehmer und
  - er nutzt das Grundstück ausschließlich für Umsätze mit Vorsteuerabzug (Bagatellgrenze: max. 5 % Umsätze ohne Vorsteuerabzug)



- Vermietung eines 4-stöckigen Gebäudes (Fläche jeweils 200 qm) an:
  - einen Einzelhändler (EG),
  - einen Steuerberater (1. OG),
  - eine Versicherung (2. OG) und
  - eine Privatperson zu Wohnzwecken (DG).



- Die Vermietung ist grundsätzlich umsatzsteuerbefreit.
- Hinsichtlich der Vermietung an den Einzelhändler (EG) und den Steuerberater (1. OG) ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung (Option) möglich.
- Bzgl. Versicherung keine Option möglich, da nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze ( § 4 Nr. 10 UStG)
- Bzgl. Privatperson zu Wohnzwecken scheitert Option bereits an Unternehmereigenschaft des Mieters
- Hinsichtlich der Vermietung des Gebäudes kann **teilweise** optiert werden, hier also bzgl. 400 qm (2 Mietverträge) von 800 qm (vier Mietverträge).

- § 4 Nr. 28: Steuerbefreit ist die Lieferung von Gegenständen, wenn der Unternehmer die Gegenstände ausschließlich für nach den Nummer 8 bis 27 steuerfreie Tätigkeit verwendet hat
- Beispiel:  
Wohnungsunternehmen leistet ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze und verkauft ein Smartphone an einen Mitarbeiter.  
Der Verkauf ist nach § 4 Nr. 28 von der Umsatzsteuer befreit, sofern das WU keine Vorsteuer aus der Anschaffung des Smartphones gezogen hat.



Grundsatz: Bemessungsgrundlage bei Lieferungen und sonstigen Leistungen ist das vereinbarte Entgelt



Entgelt ist alles, was

- der Leistungsempfänger tatsächlich an den Leistenden leistet und/oder
- ein Dritter dem Leistenden (zusätzlich) gewährt („Entgelt von dritter Seite“)

**Nicht** zum Entgelt gehören dagegen:



- Umsatzsteuer
- durchlaufende Posten: Unternehmer vereinnahmt / verausgabt Beträge im Namen und für Rechnung eines Anderen (enge Auslegung, z.B. nicht Nebenkosten)



- Firmenwagen werden Arbeitnehmern auch für private Zwecke überlassen. Hierbei handelt es sich um eine zusätzliche Vergütung für geleistete Dienste, die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und steuerpflichtig ist.
- Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist der Wert der Arbeitsleistung, der nicht durch Barlohn abgegolten ist. Aus **Vereinfachungsgründen** kann der lohnsteuerliche Wert nach der 1%-Regelung auch bei der Umsatzsteuer angesetzt werden. Dabei ist der Wert nach der 1%-Regelung als Bruttowert anzusehen, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist (Abschn. 1.8. Abs. 8 Satz 3 UStAE).
- Die Wertansätze für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (0,03% des Bruttolistenpreises je gefahrenen Kilometer) sind nicht zu berücksichtigen (Rundverfügung der OFD Frankfurt vom 08.07.2016).



Der Arbeitnehmer A1 darf einen Firmenwagen auch für private Zwecke nutzen. Die Anschaffungskosten des Fahrzeugs beliefen sich auf 42.520 €. Der Bruttolistenpreis beläuft sich dagegen auf 59.580 €. A1 nutzt das Fahrzeug mtl. auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Entfernung 12 Kilometer).

- Private Nutzung des Firmenwagens stellt einen tauschähnlichen Vorgang dar – steuerbar und steuerpflichtig

## **Bemessungsgrundlage:**

- Bruttolistenpreis (abgerundet): 59.500 €
  - mtl. 1% des BLP: 595 € (Bruttowert)
  - Entgelt (Bemessungsgrundlage): 500 € (595 / 1,19)
  - Umsatzsteuer (19%): 95 €



- Die entgeltliche Lieferung von Strom an den Netzbetreiber ist ein steuerpflichtiger Umsatz, der dem Regelsteuersatz unterliegt. Die Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) ist ein Nettobetrag.
- Eine Eigenverbrauchsbonus nach § 33 Abs. 2 EEG a.F. für dezentral verbrauchten Strom aus Photovoltaikanlagen wurde durch die EEG-Novelle gestrichen. Bei Photovoltaikanlagen, die ab dem 01.04.2012 in Betrieb genommen wurden und nicht unter eine Übergangsvorschrift fallen, wird der dezentrale (selbst) verbrauchte Strom nicht mehr vergütet.
- Die Lieferung an den Mieter ist eine unselbständige Nebenleistung zum Vermietungsumsatz und damit grundsätzlich nach § 4 Nr. 12a UStG steuerfrei.



- **Das Wohnungsunternehmen schließt mit einem Kabelnetzbetreiber für seinen gesamten Wohnungsbestand einen Kooperationsvertrag ab, indem sich der Kabelnetzbetreiber verpflichtet, TV- und Hörfunksignale und multimediale Dienste bereitzustellen. Am Ende des Kalenderjahrs weist das Wohnungsunternehmen den Leerstand im Kalenderjahr nach und bekommt eine entsprechende Vergütung vom Kabelnetzbetreiber.**
- Kabelnetzbetreiber erbringt eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistung an das Wohnungsunternehmen.
- Mit dem Leerstandsnachweis am Ende des Kalenderjahres erbringt das Wohnungsunternehmen keine umsatzsteuerliche Leistung an den Kabelnetzbetreiber. Vielmehr handelt es sich um eine umsatzsteuerliche Entgeltsminderung des Kabelnetzbetreibers.



- **Das Wohnungsunternehmen vermietet eine möblierte Wohnung kurzfristig an Freunde und Verwandte seiner Mieter (sog. Gästewohnung). Der Mietpreis beläuft sich auf 75 € pro Nacht. Ferner ist am Ende der Nutzung eine Reinigungspauschale von 25 € zu entrichten. Der Gast kann einen Stellplatz für 30 € / Tag hinzumieten.**
- Das Mietentgelt für die möblierte Wohnung sowie die Endreinigung stellen eine Leistung dar, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Beherbergungsleistung steht. Steuersatz 7%
- Die Einräumung von Parkmöglichkeiten, auch wenn diese nicht gesondert vereinbart und vergütet werden, dienen, lt. Auffassung des BFH (Urteil vom 01.03.2016), nicht unmittelbar der begünstigten Beherbergung, auch wenn es sich um eine Nebenleistung handelt (12.16 Abs. 8 des USt-Anwendungserlasses). Steuersatz 19%



- Regelsteuersatz 19% ( § 12 Abs. 1 UStG)
  
- Ermäßigter Steuersatz 7% (Katalog des § 12 Abs. 2 UStG, Anlage 2)
  - insbesondere Güter des allgemeinen täglichen Bedarfs
  - § 12 Abs. 2 Nr. 11: die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen
    - Nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind (bspw. Frühstück, Pay-TV)



- § 12 Abs. 3 UStG ab 1.1.2023

Die Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent für die folgenden Umsätze:

Lieferung und Installation von Solarmodulen einschließlich relevanter Komponenten und Speicher an einen Anlagenbetreiber, wenn die Module auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten genutzt werden

Die oberen genannten Belegheitsvoraussetzungen sind immer begünstigt, wenn die Bruttoleistung nicht mehr als 30kWp (peak) beträgt oder betragen wird

## „wesentliche Komponenten“:

- Wechselrichter,
- Dachhalterung,
- Energiemanagement-System,
- Solarkabel,
- Einspeisesteckdose (sog. Wieland-Steckdose),
- Funk-Rundsteuerungsempfänger,
- Backup Box
- der Notstromversorgung dienende Einrichtungen

## Keine „wesentliche Komponenten“

z.B.

- Schrauben, Nägel, Kabel
- Stromverbraucher der Anlage (z.B. Wallbox, Wärmepumpe)

Aber: im Falle einer Einheitlichkeit der Leistung Material mit begünstigt, z.B. Kabel und Schrauben im Rahmen einer sog. „Paketlösung“

## Mit begünstigt:

- Übernahme der Anmeldung in das Markstammdatenregister,
- Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage,
- Montage der Solarmodule,
- Kabelinstallationen,
- Lieferung und Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers,
- Lieferung von Schrauben und Stromkabeln,
- Herstellung des AC-Anschlusses,
- Bereitstellung von Gerüsten,
- Lieferung von Befestigungsmaterial
- Erneuerung des Zählerschranks, wenn dies vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. auf Grund technischer Normen für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich

## Begünstigte Lieferungen

- Solarmodule incl. Komponenten einer PV-Anlage und Stromspeicher (= Batterien und Speicher). Möglicher Anwendungsfall: Werklieferungen incl. Installation einer funktionierenden PV-Anlage als Paketlösung.
- Nachträgliche Installationen sind begünstigt, wenn Ersatzteile mitgeliefert werden.

## Begrenzung auf Betreiber

Absenkung auf 0% gilt nur für die Lieferungen ab dem Jahr 2023 gegenüber dem Betreiber der PV-Anlage. Die Erlöse aus dem Verkauf des Stroms unterliegen nicht der Steuerbefreiung und sind weiterhin steuerpflichtig mit dem allgemeinen gültigen Steuersatz.

## Grenze 30 kWp und höher

Die Voraussetzungen gelten stets als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Anlage grundsätzlich nicht mehr als 30 kWh (peak) nach Marktstammdatenregister beträgt oder betragen wird (Fiktion). Ist die Grenze überschritten, erfolgt eine Einzelfallprüfung nach den Belegenheitsvoraussetzungen.

## Örtlicher Bezug der Anlage

Zusammenhang (auf oder in der Nähe von...) mit Privatwohnungen, Wohnungen oder öffentliche und andere Gebäude die für das Gemeinwohl genutzt werden. In der Nähe bedeutet u.a. ein räumlicher Zusammenhang z.B. einheitlicher Gebäudekomplex oder Quartier. Bei gemischt genutzten Gebäuden, ist eine Nutzung von mindestens 10 % für Wohnzwecken erforderlich (A 12.18 Abs. 4 UStAE).

## Nachweise

- Leistende Unternehmer muss Anwendung des Nullsteuersatz nachweisen.
- Erwerber erklärt die Voraussetzungen u.a. in der vertraglichen Vereinbarung.
- Für PV-Anlagen mit nicht mehr als 600 Watt entfällt Nachweispflicht.

## Übertragung einer PV-Anlage

Die Übertragung der PV-Anlage ist eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung, wenn der Erwerber die Stromeinspeisung fortführt. Zum Zwecke der möglichen Vorsteuerberichtigung tritt der Erwerber in die Fußstapfen des Verkäufers. Berichtigungszeitraum 5 Jahre oder 10 Jahre bei einer dachintegrierten Anlage.

## Nutzen:

- Gesetzgeber: Marktpreise verringern sich.
- 0%-Steuersatz nutzt Anlagenbetreibern, die Kleinunternehmer sind (ansonsten bei Netzeinspeisung ohnehin Vorsteuerabzug)
- 0%-Steuersatz nutzt (nach aktuellem Stand, s.o.) Anbietern von Mieterstrom, da nach derzeitiger Verwaltungsauffassung Mieterstrom steuerfrei ohne Recht auf Vorsteuerabzug
- Auch bei Stromerzeugung für Wärmepumpen (Wärmelieferung als Nebenleistung zur Wohnungsvermietung) 0%-Steuersatz vorteilhaft
- Lieferung und Installation verteuert sich auch nicht wegen eines fehlenden Vorsteuerabzugs des Lieferanten / Installateurs: trotz 0%-Steuersatz voller Vorsteuerabzug des Lieferanten / Installateurs (formal keine Steuerbefreiung)



- Grundfall Sollbesteuerung ( § 13 Abs. 1 Nr. 1):
  - USt entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die (Teil-)Leistung ausgeführt worden ist
  
- Sonderfall (Schuldnerschaft des LE, § 13b Abs. 2)
  - USt entsteht mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der (Teil-)Leistung folgenden Kalendermonats
  
- Ist-Versteuerung von Anzahlungen ( § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a) S. 4 und § 13b Abs. 4 S. 2)
  - Bei Anzahlungen, Abschlagszahlungen oder Vorauszahlungen vor Ausführung der Leistung entsteht die USt bereits mit Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts !



Leistung vor Entgelt  $\Rightarrow$  Umsatzsteuer mit Leistungserbringung

Entgelt vor Leistung  $\Rightarrow$  Umsatzsteuer mit Entgeltentrichtung



■ „Ausführung der Leistung“ im Fall von:

- Lieferungen → Verschaffung der Verfügungsmacht
- Werklieferungen/-leistungen → Abnahme
- Dienstleistungen (sonstige Leistungen) → Vollendung
- Dauerrechtsverhältnisse → (vereinbarte) Abrechnungszeiträume
- Teilleistungen → Vollendung der jeweiligen Teilleistung ( § 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 UStG)

Bsp.: Bei Grundstückslieferungen ist der im notariellen Kaufvertrag vereinbarte Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten ausschlaggebend



- Grundfall ( § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG):
  - Der leistende Unternehmer schuldet die Steuer
  
- Ausnahmefall ( § 13b Abs. 2 u. 5 UStG):
  - Unternehmer als Leistungsempfänger schuldet die Steuer stets u.a. für:
    - Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (Nr. 1)
    - Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Nr. 3)
    - Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (Bauleistungen), wenn der Leistungsempfänger selbst derartige Leistungen erbringt (Nr. 4) – Achtung: nicht Bauträger



**Wohnungsunternehmen A schaltet eine Werbung gegen Entgelt auf Facebook.**

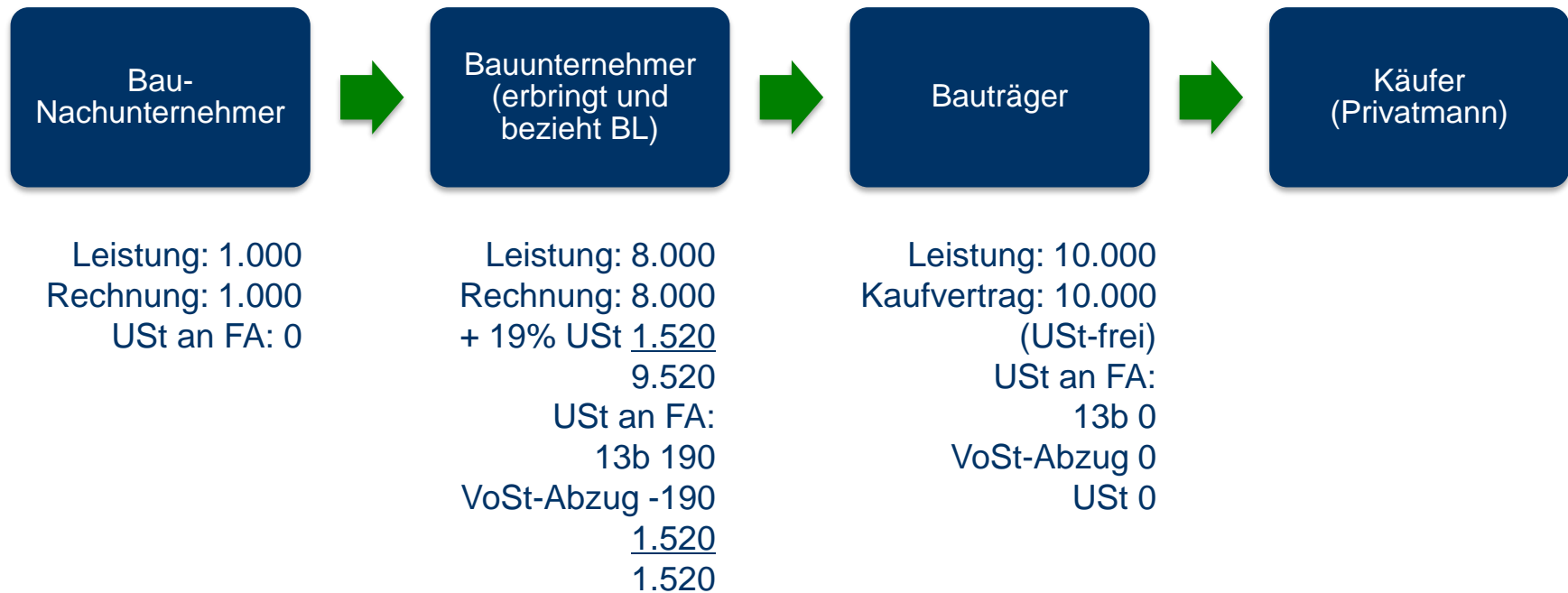
Facebook ist ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet (Irland) ansässiger Unternehmer, der eine sonstige Leistung an das Wohnungsunternehmen erbringt. Das Wohnungsunternehmen erhält eine Rechnung ohne Ausweis von Umsatzsteuer und schuldet nach § 13b als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer



**Wohnungsunternehmen B kauft vom Unternehmer Z eine Gewerbeimmobilie (in der es selbst eine gewerbliche Einheit gemietet hat) unter Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 ( § 9) UStG.**

Davon ausgehend, dass es sich nicht um eine GiG handelt, schuldet das Wohnungsunternehmen die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 und hat diese an das Finanzamt abzuführen. Soweit es die Gewerbeimmobilie umsatzsteuerpflichtig vermietet bzw. selbst für umsatzsteuerpflichtige Umsätze nutzt, kann es zeitgleich einen Vorsteuerabzug geltend machen.

# Umsatzsteuer in der Bauleistungskette - Beispiel



# Überblick: Vorsteuerabzug & Vorsteuerberichtigung



§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Zuordnung zu <b>steuerpflichtiger</b> Ausgangsleistung	➔	<b>voller</b> Vorsteuerabzug
§ 15 Abs. 1 Nr. 4 Zuordnung zu <b>steuerpflichtiger</b> Ausgangsleistung (13b-Fall)	➔	<b>voller</b> Vorsteuerabzug
§ 15 Abs. 2 Zuordnung zu <b>steuerfreier</b> Ausgangsleistung	➔	<b>kein</b> Vorsteuerabzug
§ 15 Abs. 3 Insbes. Zuordnung zu innerge- meinschaftlichen Lieferungen	➔	Rückausnahmen (kaum immobilienwirt- schaftliche Bedeutung)
§ 15 Abs. 4 <b>Aufteilung</b> im Wege einer sachgerechten Schätzung	➔	<b>teilweiser</b> Vorsteuerabzug



- Vorsteuerabzug - Zeitpunkt der Inanspruchnahme
  - Entscheidung über Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezugs!!!
  - genutztes Objekt: tatsächliche Verwendung
  - Leerstand: Verwendungsabsicht
  - Einmal in Anspruch genommener Vorsteuerabzug ist grds. endgültig und kann nur in engen gesetzlichen Grenzen berichtigt werden (insbesondere § 15a UStG).
  - Rückwirkende Versagung oder Erlangung des Vorsteuerabzugs nur, wenn Verwendungsabsicht nicht in gutem Glauben abgegeben wurde und nicht hinreichend dokumentiert ist oder missbräuchlich erfolgte



- Ordnungsgemäße Rechnung i.S.d. § 14, § 14a UStG (Pflichtinhalte) ist grundsätzlich Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (Ausnahme: 13b-Fall)
  - Eine Rechnung kann aus mehreren Dokumenten bestehen z.B. Verweis auf Lieferschein, Mietvertrag plus Zahlungsbeleg
  - Für Kleinbetragsrechnungen (Gesamtbetrag  $\leq$  € 250) i.S.d. § 33 UStDV gelten vereinfachte Rechnungsanforderungen
- Den leistenden Unternehmer trifft die Abrechnungslast; er rechnet innerhalb von 6 Monaten nach Ausführung mittels einer Rechnung über eine erbrachte Leistung ab ( § 14 Abs. 2 UStG).

# Umsatzsteuer - Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung



<b>Wir liefern alles AG</b> <b>Steuernummer: 123/4567/8910</b>	Angeberallee 1214 60598 Großkotzenburg	
Gernkauf GmbH Bedürftigengasse 7 60325 Kleinauheim		
	Datum 30.01.2018	
<b>Rechnung-Nr.: 123456789</b>		
Wir lieferten am 29.01.2018 an Ihre obige Adresse		
25 Zunixnütze	á € 20	€ 500
10 Brauchtkeimensch	á € 10	€ 100
10 Hamschonalle	á € 40	€ <u>400</u>
Nettobetrag		€ 1.000
darauf USt 19%		€ <u>190</u>
Zu zahlen bis 28.02.2018		€ 1.190

1. Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers (nicht Arbeitnehmer!)
2. Steuernummer oder USt-ID-Nr. des Leistenden
3. Rechnungsdatum
4. Fortlaufende Nummerierung mit einer oder mehreren Zahlenreihen (einmalig)
5. Zeitpunkt der Leistung bzw. der Vereinnahmung des Entgelts
6. Menge und handelsübliche Bezeichnung der Lieferung / sonstigen Leistung
7. Nach Steuersätzen/ -befreiungen aufgeteiltes Entgelt und jede im Voraus vereinbarte Entgeltminderung
8. Anzuwendender Steuersatz sowie auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag / Hinweis auf die Steuerbefreiung
9. Ggf. Hinweis auf Aufbewahrungspflichten nach § 14b) UStG in bestimmten Fällen
10. Ggf. Hinweis auf Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ( § 13b-Fall)

# Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 4 UStG



- Eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach der in § 15 Abs. 4 UStG bezeichneten Methode bezweckt eine genaue Zuordnung der Vorsteuerbeträge zu den Umsätzen, denen sie wirtschaftlich zuzurechnen sind. Folgende drei Gruppen von Vorsteuerbeträgen sind zu unterscheiden:
  - Vorsteuerbeträge, die in voller Höhe abziehbar sind, weil sie ausschließlich Umsätzen zuzurechnen sind, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (bspw. steuerpflichtige Baubetreuung).
  - Vorsteuerbeträge, die in voller Höhe vom Abzug ausgeschlossen sind, weil sie ausschließlich Umsätzen zuzurechnen sind, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (bspw. steuerfreie Vermietung).
  - Übrige Vorsteuerbeträge. In diese Gruppe fallen alle Vorsteuerbeträge, die sowohl mit Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch mit Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, in wirtschaftlichen Zusammenhang stehen (bspw. Instandhaltung Verwaltungsgebäude / sächliche Verwaltungskosten)



- Für den Umfang des Vorsteuerabzugs bei Erwerb und erheblichen Umbau eines Gebäudes, das anschließend vom Erwerber für vorsteuerunschädliche und vorsteuerschädliche Verwendungsumsätze genutzt werden soll, ist vorgreiflich zu entscheiden, ob es sich bei den Umbaumaßnahmen um Erhaltungsaufwand am Gebäude oder um anschaffungsnahen Aufwand zur Gebäudeanschaffung handelt oder ob insgesamt die Herstellung eines neuen Gebäudes anzunehmen ist.
- Handelt es sich um Aufwendungen für den Gegenstand selbst (aus der Anschaffung oder Herstellung), kommt nur eine Aufteilung des Gesamten auf den einheitlichen Gegenstand entfallenden Vorsteuerbeträge nach einem sachgerechten Aufteilungsmaßstab (§ 15 Abs. 4 UStG) in Betracht.
- Werden jedoch lediglich bestimmte Gebäudeteile angeschafft oder hergestellt, sind diese der jeweilige Gegenstand.
- Der Umfang der abzugsfähigen Vorsteuerbeträge auf sog. Erhaltungsaufwendungen an dem Gegenstand richtet sich hingegen danach, für welchen Nutzungsbereich des gemischt genutzten Gegenstands die Aufwendungen vorgenommen werden.



- Die Begriffe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Erhaltungsaufwendungen sind nach den für das Einkommensteuerrecht geltenden Grundsätze auszulegen. Dies gilt jedoch nicht, soweit nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG Erhaltungsaufwendungen zu Herstellungskosten (anschaffungsnahe Herstellungskosten) umqualifiziert werden.
- Für die Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuerbeträge aus AK/HK ist die „prozentuale“ Aufteilung der Verwendung des gesamten Gebäudes zu vorsteuerunschädlichen bzw. vorsteuerschädlichen Umsätze maßgebend. Als sachgerechter Aufteilungsmaßstab kommt bei Gebäuden in der Regel die Aufteilung nach dem Verhältnis der Nutzfläche in Betracht.
- Weicht die Ausstattung der unterschiedlich genutzten Räume erheblich voneinander ab, ist es erforderlich, den Bauaufwand den einzelnen Verwendungsumsätzen zuzuordnen (BFH-Urteil vom 20.07.1988). Entsprechendes gilt zum Beispiel bei Abweichungen in der Geschosshöhe.

# Vorsteuerabzug bei Gebäuden - Beispiele



**U errichtet ein Wohn- und Geschäftshaus. Er beabsichtigt, die Fläche des Hauses zu jeweils 50% vorsteuerunschädlich bzw. vorsteuerschädlich zu vermieten. Aus der Erstellung des Fußbodenbelags im vorsteuerunschädlich verwendeten Gebäudeteil entstehen U Aufwendungen von 100.000 € zzgl. 19.000 € Umsatzsteuer**

*Es handelt sich um Aufwendungen für die (Neu-)Herstellung des Gebäudes. U ist unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG berechtigt, den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für den Fußbodenbelag zu 50% (= 9.500 €) geltend zu machen.*

**U besitzt ein Wohn- und Geschäftshaus, dessen Fläche er zu jeweils 50% vorsteuerunschädlich bzw. -schädlich vermietet hat. In den vorsteuerunschädlich vermieteten Räumen lässt U durch den Maler M sämtliche Wände neu anstreichen.**

*U ist aus den Aufwendungen zum Anstrich der Wände unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt.*

**▪U lässt bei dem o.g. Wohn- und Geschäftshaus die Fassade neu anstreichen.**

*Der Fassadenanstrich kann keinem zur Erzielung von vorsteuerunschädlichen bzw. –schädlichen Ausgangsumsätzen verwendeten Gebäudeteil zugeordnet werden. U kann daher zu 50% aus den Aufwendungen den Vorsteuerabzug vornehmen*

▪ U errichtet ein Gebäude, bestehend aus einer vorsteuerunschädlich gewerblich genutzten (EG; Anteil 50%) und einer vorsteuerschädlich zu Wohnzwecken vermieteten Einheit (1. OG; Anteil 50%). Das Dachgeschoss ist noch nicht ausgebaut. Ein Jahr nach der Errichtung des Gebäudes baut U das Dachgeschoss aus. Es entsteht dabei drei separat zugängliche gleich große Einheiten, von denen eine als Wohnung und zwei als Büroteile genutzt werden (sollen). Die Wohnung wird umsatzsteuerfrei und die Büroteile werden umsatzsteuerpflichtig vermietet. Gleichzeitig lässt U das Treppenhaus zum Dachgeschoss erweitern. Des Weiteren lässt U eine Alarmanlage installieren, die das gesamte Gebäude sichert. Durch den Dachgeschossausbau belaufen sich die vorsteuerunschädlichen Fläche auf 60%.

- Die Aufwendungen für den Ausbau des Dachgeschoss, die Erweiterung des Treppenhauses und den Einbau der Alarmanlage sind jeweils (nachträgliche) Herstellungskosten.
- Der Ausbau des Dachgeschoss ist eine eigenständige Erweiterung des bestehenden Gebäudes, auch die Aufwendungen für die Erweiterung des Treppenhauses sind dem Dachausbau zuzuordnen. Entsprechend der vorsteuerunschädlichen Verwendung des Dachgeschosses i.H.v. 2/3 sind die Vorsteuern aus den Aufwendungen zu 2/3 abziehbar.
- Die Aufwendungen für den Einbau der Alarmanlage sind dem gesamten Gebäude in seinen neuen Nutzungsverhältnisse zuzuordnen, da sie das gesamte Gebäude sichert. Folglich sind die Vorsteuern zu 60% abziehbar.

- Bei der Gestellung eines Firmenwagens handelt es sich um eine zusätzliche Vergütung für geleistete Dienste, welche nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und steuerpflichtig ist. Da die Fahrzeuggestellung im Übrigen zur Ausführung steuerfreier Vermietungsumsätze i. S. v. § 4 Nr. 12a UStG verwendet werden, sind die Vorsteuern aus der Anschaffung und dem laufenden Unterhalt der Fahrzeuge nach § 15 Abs. 4 UStG in einen abziehbaren und einem nichtabziehbaren Anteil aufzuteilen. Die Quote der abziehbaren Vorsteuern richtet sich regelmäßig nach dem Verhältnis der gefahrenen Kilometer.
- Die dafür erforderlichen Aufzeichnungen liegen jedoch regelmäßig nicht vor, weil der geldwerten Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung weit überwiegend pauschal mit monatlich 1% des inländischen Bruttolistenpreises für das Fahrzeug ermittelt und diese Werte aus Vereinfachungsgründen auch für die Umsatzbesteuerung übernommen werden.
- Bei einer Berechnung der auf die Privatnutzung entfallenden Umsatzsteuer nach der 1%-Regelung wird zum Vorsteuerabzug ein Betrag zugelassen, der der Umsatzsteuer für die Privatnutzung, gekürzt pauschal um 20% für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten, entspricht. Der pauschale Vorsteuerabzug bleibt auch im Falle einer langjährigen Nutzung des Fahrzeugs erhalten, selbst dann, wenn dadurch im Laufe der Jahre ein höherer Vorsteuerabzug gewährt wird, als in den Anschaffungskosten enthalten war. Schließlich handelt es sich um eine Vereinfachungsregelung, bei der dies in Einzelfällen in Kauf genommen wird. Darüber hinaus ist grundsätzlich jeglicher Vorsteuerabzug aus der Anschaffung und Unterhaltung des Fahrzeugs ausgeschlossen.



**Der Arbeitnehmer A1 darf einen Firmenwagen auch für private Zwecke nutzen. Die Anschaffungskosten des Fahrzeugs beliefen sich auf 42.520 €. Der Bruttolistenpreis beläuft sich dagegen auf 59.580 €. A1 nutzt das Fahrzeug mtl. auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Entfernung 12 Kilometer).**

<i>Bruttolistenpreis (abgerundet):</i>	59.500 €
<i>mtl. 1% des BLP:</i>	595 € (Bruttowert)
<i>Entgelt (Bemessungsgrundlage):</i>	500 € (595 / 1,19)
<i>Umsatzsteuer (19%):</i>	95 €
<i>Vorsteuer (80% von 95 €):</i>	76 €

- Photovoltaikanlage:
  - Ein Vorsteuerabzug ist möglich, soweit der Strom umsatzsteuerpflichtig geliefert wird (bspw. Einspeisung ins öffentliche Netz). Wird der Strom nicht an den Netzbetreiber geliefert, sondern unmittelbar für steuerfreie Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen (bspw. Verwendung für steuerfreie Vermietungsumsätze), ist insoweit der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ( § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Wird der Strom nur teilweise für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist die Vorsteuer aufzuteilen ( § 15 Abs. 4 UStG). Aufteilungsmaßstab ist das Verhältnis der unterschiedlich verwendeten Strommengen ( § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG).
- Blockheizkraftwerk:
  - Ein Vorsteuerabzug ist möglich, soweit umsatzsteuerpflichtig Ausgangsumsätze damit erfolgen. Mit der gesamten Stromproduktion werden umsatzsteuerpflichtige Lieferungen getätigt, da auch beim Direktverbrauch eine Einspeisung ins öffentliche Netz fingiert wird. Die Wärmelieferung stellt dagegen grundsätzlich eine umsatzsteuerfreie Nebenleistung zur Vermietung ( § 4 Nr. 12a UStG) dar. Die Vorsteuer ist daher gemäß § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen.
  - Das Verhältnis der Wärme- zur Stromproduktion wird von der Finanzverwaltung mit 70 / 30 anerkannt. Aus den Aufwendungen der Anschaffung/Herstellung der Anlage sowie der laufenden Kosten steht dem Betreiber des BHKWs somit ein Vorsteueranspruch i. H. v. 30% zu.



## Voraussetzungen:

- Änderung der für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse (Berichtigungsanlass)
- Änderung des Verhältnisses zwischen steuerfreier und steuerpflichtiger Verwendung bzw. Verwendungsabsicht des Berichtigungsobjekts
- bezüglich der Verwendung eines Berichtigungsobjekts
  - » Anschaffungs- und Herstellungskosten längerfristig gehaltener Wirtschaftsgüter, insbes. Grundstücke/Gebäude
  - » Für einen Einmalumsatz verwendete Wirtschaftsgüter
  - » Nachträgliche Bestandteile
  - » Nachträglicher Herstellungskosten



- Innerhalb des Berichtigungszeitraums
  - Grundsätzlich 5 Jahre
  - Bei Grundstücken/Gebäuden 10 Jahre
- Anteilige Berichtigung der ursprünglich in Anspruch genommenen Vorsteuer

Hinweis: Für die Berichtigung nur volle Monate:  
bis zum 15. des Monats → „abrunden“  
ab dem 15. des Monats → „aufrunden“



**1.12.2014: Kauf einer Büroimmobilie in Bochum vom Bauträger zum Kaufpreis von 1.000.000 € zzgl. USt 190.000 €. Dokumentierte Absicht, an eine StB- Gesellschaft ust-pflichtig zu vermieten. Voller Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 UStG (Abs. 2 oder Abs. 4 greifen nicht, da Absicht steuerpflichtig an StB-Gesellschaft zu vermieten)**

**1.1.2015: 40% der Fläche werden abweichend von der ursprünglichen Absicht an eine Versicherung vermietet; die übrigen 60% bezieht die StB-Gesellschaft**

01.01.2015: Bei Vermietung an Versicherung (nur steuerfreie Umsätze, § 4 Nr. 10) kein Verzicht auf Steuerbefreiung möglich → 40% Änderung der Verwendung

2015/16: Jeweils 40% von  $1/10 \times € 190.000 = € 7.600$  Korrektur Vorsteuer ( § 15a Abs. 5 UStG)

# Vorsteuerberichtigung ( § 15a UStG) - Beispiel



- 01.01.2017: Auszug Versicherung, Einzug Unternehmensberatung (Bezug von 40% der Fläche), Vermietung ust-pflichtig
- 01.01.2017: Nunmehr wieder steuerpflichtige Vermietung (Option). 2017: Keine Korrektur*
- 01.01.2018: Verkauf Immobilie an StB-Gesellschaft unter Verzicht auf die Steuerbefreiung; die StB-Gesellschaft kündigt die Unternehmensberatung und nutzt das gesamte Gebäude
- 01.01.2018: Steuerpflichtige Veräußerung (Option)*
- 2018-2024: Keine Korrektur (siehe auch § 15a Abs. 8, 9 UStG)*



**Wohnungsunternehmen A hat für seinen Vorstand am 12.2.2017 einen PKW zur privaten Nutzung erworben (AK: 119.000 €, darin enthalte Umsatzsteuer = 19.000 €). Der PKW wird zwar im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatz umsatzsteuerpflichtig an den Vorstand überlassen, dieser nutzt ihn im Rahmen seiner Tätigkeit jedoch ausschließlich für umsatzsteuerfreie Umsätze, so dass ein Vorsteuerabzug bei Kauf des PKW ausscheidet. In 2019 erhält der Vorstand ein E-Fahrzeug, der bisher genutzte PKW wird am 27.1.2019 an einen Dritten veräußert.**

**Durch die umsatzsteuerpflichtige Veräußerung (kein § 4 Nr. 28!) ändert sich die Nutzung des PKW zu einer 100% steuerpflichtigen Nutzung. Das Wohnungsunternehmen kann über § 15a Umsatzsteuer aus dem Kauf des PKW vom Finanzamt zurückfordern.**

# Berechnung des Berichtigungsbetrages - Auflösung



Umsatzsteuer auf Kauf:	19.000 €
Kaufdatum (Zulassung):	12.02.2017
Beginn Berichtigungszeitraum:	01.02.2017
Ende Berichtigungszeitraum:	01.02.2022
Verkaufsdatum:	27.01.2019
Nutzungszeitraum:	24 Monate
Korrektur nach § 15a für:	36 Monate
Berichtigungsbetrag:	$(36 \times 19.000 \text{ €} : 60 =)$ <b>11.400 €</b>



# Umsatzsteuer - Besteuerungsverfahren

## Steuererklärungen

- **Besteuerungszeitraum** § 16 Abs. 1, 4: Kalenderjahr, ggf. kürzerer Zeitraum
- **Jahressteuererklärung**, § 18 Abs. 3, Grundsatz der Selbstberechnung
- Neben Jahressteuererklärungen zusätzlich regelmäßige **Voranmeldungen** (Selbstberechnungen, Vorauszahlungen)
- **Voranmeldezeitraum**: Kalendervierteljahr als Regelbesteuerungszeitraum (Einzelheiten: § 18 Abs. 2, 2a)
- Zusätzlich: Zusammenfassende Meldungen, § 18a bei innergemeinschaftlichen Lieferungen oder gleichgestellten Leistungen



- X-GmbH vermietet ein 3-stöckiges Gebäude (Fläche jeweils 1/3) seit vielen Jahren an
  - einen Supermarkt (EG),
  - eine Versicherung (1. OG) und
  - eine Privatperson zu Wohnzwecken (2. OG)
- Ende 2017 wird die gesamte Gebäudefassade neu gestrichen (Kosten 40.000 EUR zzgl. 19% USt)
- Außerdem wird für den Supermarkt die veraltete Alarmanlage ausgetauscht (Kosten 30.000 EUR zzgl. 19% USt)
- Anfang 2018 entschließt sich die X-GmbH zum Verkauf des Gebäudes an einen Grundstückshändler
- Erläutern Sie das umsatzsteuerlich optimierte Vorgehen!



- Vermietung grundsätzlich umsatzsteuerbefreit
- Hinsichtlich der **Vermietung** an den Supermarkt (EG) Verzicht auf Steuerbefreiung (Option) möglich
  - Bzgl. Versicherung keine Option möglich, da nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze (§ 4 Nr. 10 UStG)
  - Bzgl. Privatperson zu Wohnzwecken scheitert Option bereits an diesbezüglicher Unternehmereigenschaft des Mieters
- Option auch sinnvoll, da Eingangsleistungen mit Umsatzsteuer vorbelastet



- Vorsteuerabzug Gebäudeanstrich:
  - Anstrich Gebäudefassade betrifft Gesamtgebäude, d.h. keine Zurechnung zu einzelner vermieteter Fläche / zu individuellem Vermietungsumsatz
  - Aufteilung der Kosten im Wege der sachgerechten Schätzung ( § 15 Abs. 4 UStG), idR nach Nutzflächen
  - Ergebnis: Vorsteuerabzug:  $1/3 \times 19\%$  von 40.000 = 2.533 EUR
- Vorsteuerabzug Austausch Alarmanlage
  - Austausch Alarmanlage ist EG-Fläche und damit Vermietung an Supermarkt direkt zurechenbar ( § 15 Abs. 1 UStG)
  - Ergebnis: voller Vorsteuerabzug i.H.v. 5.700 EUR (19% von 30.000)



- Veräußerung Gebäude:
  - Grundstücksveräußerung grundsätzlich umsatzsteuerbefreit
  - Erwerber tritt in die Mietverträge ein, somit insbesondere auch in den (nach Option) steuerpflichtigen Mietvertrag mit dem Supermarkt
  - Aufgrund des somit auch beim Erwerber bestehenden teilweisen Vorsteuerabzugs wird dieser gegen einen anteiligen Verzicht auf die Steuerbefreiung beim Grundstücksverkauf nichts einzuwenden haben
  - Verzicht auch aus Veräußerersicht sinnvoll, um potenzielle Vorsteuerberichtigungen nach § 15a UStG zu vermeiden



Übung

- Veräußerung Gebäude (Fortsetzung):
  - Ergebnis: X-GmbH kann auf die Steuerfreiheit anteilig (bezogen auf den dem EG zuzurechnenden Kaufpreisanteil) verzichten (Teiloption zulässig)
  - Hinweise:
    - USt-Steuerschuldnerschaft des Erwerbers ( § 13b Abs. 1 Nr. 3 UStG)
    - alternativ sog. Geschäftsveräußerung im Ganzen ( § 1 Abs. 1a UStG prüfen)



**EBZ Business  
School**

University of Applied Sciences

**Vielen Dank**  
für Ihre Aufmerksamkeit!