

Themenpunkt § 2b UStG | Der Vorsteuerabzug

Audiofolge IV/VIII

Die Referenten

Matthias Becker – Experte für SAP und Buchführung, ZB 2.2.1

Stefan Zimmer – Referent für Steuern, ZB 2.2.1

Zielgruppe

- **Kirchengemeinden und Kirchengemeindeverbände, angeschlossene Gruppierungen:**
Haupt- und Ehrenamtliche
- **Rendanturen:** Dienststellenleiter, Rendanten/innen, Sachbearbeiter/innen
- **Pastorale Räume:** Leitungsteams
- **Bistum Trier:** Leitung und Sachbearbeitungen der jew. Fachabteilungen

Schulungskonzept

- die Audios dienen der Sensibilisierung und technischen Umsetzung
- individuelle Einzelsachverhalte werden in vier Telefonkonferenzen erörtert (am Ende der Schulungsaudios)
- in allen Audios ist von nachfolgenden Begriffen die Rede:
 - **juristische Personen des öffentlichen Rechts/jPöR:**
 - **Unternehmer/Kleinunternehmer**

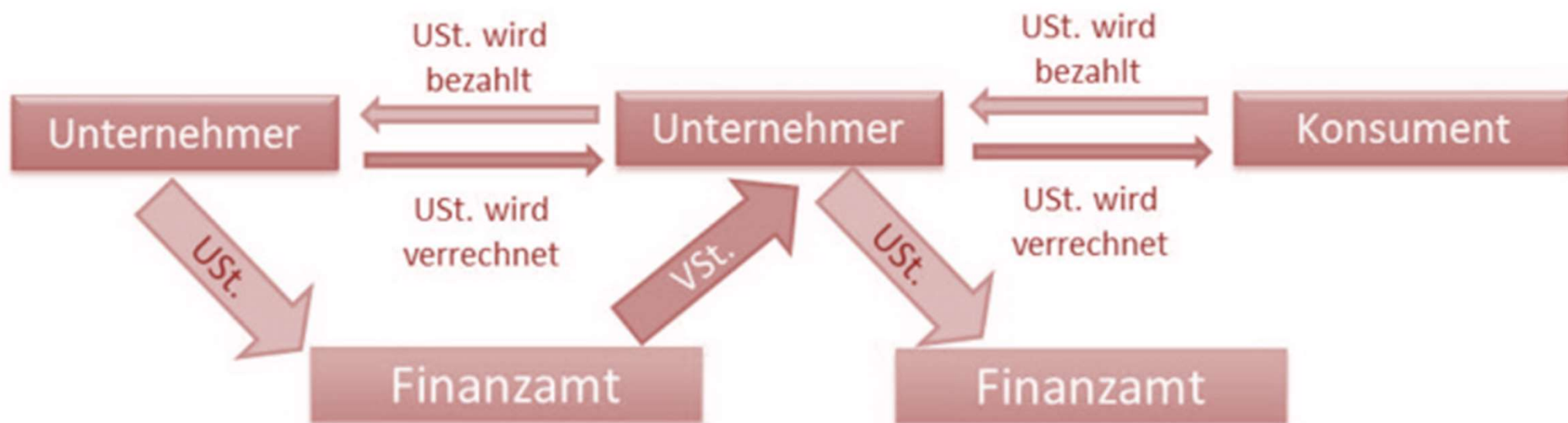
gemeint sind das Bistum Trier und die Kirchengemeinden und unselbständigen Gruppierungen

Gesamtüberblick

- Audio 1 Einführung in § 2b UStG
- Audio 2 Steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze (Abgrenzung)
- Audio 3 Die Kleinunternehmerregelung und die Dauerfristverlängerung
- Audio 4 [Der Vorsteuerabzug](#)**
- Audio 5 Innergemeinschaftliche Erwerbe und Reverse-Charge-Verfahren
- Audio 6 Buchen in SAP mit Steuerkennzeichen
- Audio 7 Technische Vorbereitung in ElsterOnline
- Audio 8 Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung oder -jahreserklärung

Audio 4: Der Vorsteuerabzug

Wie funktioniert das Allphasen- Nettoumsatzsteuersystem mit Vorsteuerabzug?



Was sind Vorsteuern?

- unter den Begriff „Vorsteuer(n)“ fallen die Umsatzsteuerbeträge, die **in Eingangsrechnungen**, die ein Unternehmer für Ausgaben seines Unternehmens erhält, **enthalten sind**
- sofern Unternehmer die Voraussetzung in einer **vollständigen Eingangsrechnung** erfüllen, können sie diese Vorsteuerbeträge im Rahmen ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldungen von ihrer Umsatzsteuerzahllast abziehen (sog. **Vorsteuerabzug**)
- dieses System dient der Vermeidung der Doppelbesteuerung von Umsätzen und ist Ausfluss des europarechtlich vorgesehenen **Allphasen-Nettoumsatzsteuer-Systems**

Was sind die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs?

- nachfolgende Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, damit eine Kirchengemeinde/ein KGV/ein KGV PastR den Vorsteuerabzug für eine bezogene Leistung in Anspruch nehmen kann:
 - die Kirchengemeinde muss Unternehmer im Sinne des § 2 UStG sein
 - die Leistung, für die der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll, muss zumindest teilweise für die unternehmerische Tätigkeit der Kirchengemeinde, des KGV oder des KGV PastR bezogen werden; darüber hinaus muss diese **Leistung auch zumindest teilweise für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden**
 - für den Vorsteuerabzug muss eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne der §§ 14, 14a UStG vorliegen
 - Leistungen, die für den Hoheitsbereich der Kirchengemeinde bezogen werden (z.B. Instandsetzungsaufwendungen der Kirche, Aufwendungen für den Bezug von Hostien und Messwein) schließen den Vorsteuerabzug grundsätzlich aus; dasselbe gilt für den Bezug von Leistungen, die im Zusammenhang mit **umsatzsteuerfreien Ausgangsleistungen** stehen

Prüfschema



Geltendmachung des Vorsteuerabzugs

- in welcher Umsatzsteuer-Voranmeldung der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, hängt davon ab, ob die Rechnung **vor** (Anzahlungsrechnung/Vorschussrechnung) **oder nach der Leistungserbringung** erteilt wird:
 - bei **Anzahlungsrechnungen** kann der Vorsteuerabzug in dem Zeitpunkt geltend gemacht werden, in dem sowohl eine ordnungsgemäße **(Anzahlungs-)Rechnung** vorliegt als auch die **Zahlung geleistet** wurde
 - wird die Rechnung hingegen **nach Erbringung der Leistung** gestellt (Regelfall), kann der Vorsteuerabzug in dem Moment in Anspruch genommen werden, in dem sowohl **die Leistung vollständig erbracht wurde als auch eine ordnungsgemäße Rechnung** i.S.d. §§ 14, 14a UStG **vorliegt**
 - der Vorsteuerabzug ist in dem Voranmeldungszeitraum zu berücksichtigen, in dem die genannten Voraussetzungen erfüllt sind

Beispiel zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs

*Die Kirchengemeinde XYZ kauft bei einem Unternehmer aus **3.000 Würstchen für ihr Frühjahrsfest**. Die Würstchen werden am 15.03.2023 geliefert und am 16.03.2023 im Rahmen des Frühjahrsfests vollständig an die Teilnehmer verkauft. Am 24.04.2023 erhält die Kirchengemeinde die ordnungsgemäße Rechnung für die Würstchenlieferung über einen Nettobetrag von 1.000,00 Euro zzgl. 70,00 Euro Umsatzsteuer, welche sie am 08.05.2023 begleicht. Die Kirchengemeinde ist kein Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG.*

- Die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs sind am 24.04.2023 erfüllt, da zu diesem Stichtag sowohl die Leistung erbracht wurde (Würstchenlieferung am 15.03.2023) und die Rechnung vorliegt.
- Auf die Zahlung der Rechnung kommt es in dieser Konstellation nicht an. Die Kirchengemeinde kann demnach in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für das zweite Quartal einen **Vorsteuerbetrag in Höhe von 70,00 Euro** geltend machen.
- Sofern die Kirchengemeinde zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verpflichtet ist, kann sie den Vorsteuerbetrag in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung April berücksichtigen.

Beispiel zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs

Abwandlung: Der Unternehmer verlangt für die Lieferung der Würstchen eine Zahlung im Voraus. Zu diesem Zwecke stellt er der Kirchengemeinde am 15.02.2023 eine Rechnung in Höhe von 1.000,00 Euro zzgl. 70,00 Euro, welche die Kirchengemeinde am 10.03.2023 bezahlt.

- Die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs sind am 10.03.2023 erfüllt, da zu diesem Stichtag eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt und diese vollständig beglichen wurde. Die Kirchengemeinde kann demnach in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für das erste Quartal 2023 einen Vorsteuerbetrag in Höhe von 70,00 Euro geltend machen.
- Sofern die Kirchengemeinde zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verpflichtet ist, kann sie den Vorsteuerbetrag in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung März 2023 berücksichtigen.

Vorsteuer bei gemischtgenutzten Gegenständen I

Werden Gegenstände sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch bzw. hoheitlich genutzt sind die folgenden Fallgruppen zu unterscheiden:

- Vorsteuerbeträge aus Lieferungen von vertretbaren Sachen (Dinge, die nach Zahl, Maß oder Gewicht gehandelt werden) sind entsprechend der beabsichtigten Verwendung aufzuteilen.

Beispiel: Eine Kirchengemeinde bestellt 1.000 Würstchen, von denen 700 auf dem Frühjahrsfest verkauft und 300 im Rahmen eines Abends für Bedürftige verzehrt werden. Die Würstchen haben 300,00 Euro zzgl. 21,00 Euro Umsatzsteuer gekostet.

- Da 700/1.000 Würstchen für unternehmerische Zwecke genutzt werden sollen, kann die Kirchengemeinde 70% der Vorsteuer in Höhe von 21,00 Euro abziehen.
- Dies ergibt einen Vorsteuerabzug in Höhe von 14,70 Euro.

Vorsteuer bei gemischtgenutzten Gegenständen II

Vorsteuerbeträge aus Lieferungen von einheitlichen, nicht vertretbaren Gegenständen (z. B. **Gemeindebus**) sind entsprechend der folgenden Grundsätze aufzuteilen, sofern der Umfang der unternehmerischen Nutzung mindestens 10% beträgt.

- Bei einer unternehmerischen Nutzung von weniger als 10% scheidet der Vorsteuerabzug vollumfänglich aus.
- Erfolgt die nichtunternehmerische Nutzung für hoheitliche Zwecke, kann in Höhe des hoheitlichen Nutzungsanteils **kein Vorsteuerabzug in Anspruch** genommen werden.

Beispiel Vorsteuer bei gemischtgen. Gegenständen

Eine Kirchengemeinde verfügt über einen Gemeindebus. Dieser Gemeindebus hat im Jahr 2023 eine Strecke von 10.000 km zurückgelegt. Davon entfielen 2.000 km auf Fahrten, die im Rahmen von Freizeitprogrammen, für die die Teilnehmer ein privatrechtliches Entgelt zu entrichten haben, welches keiner Umsatzsteuerbefreiung unterliegt. Die restlichen 8.000 km wurden für hoheitliche Zwecke (bspw. Teilnahme an kirchlichen Konferenzen und Tagungen) zurückgelegt. Für den Unterhalt des Pkw sind im Jahr 2023 Kosten in Höhe von 5.000,00 Euro zzgl. 950,00 Euro Umsatzsteuer angefallen.

- Da die unternehmerische Nutzung mit einem Anteil von 2.000/10.000 im Jahr 2023 20% beträgt, können $950,00 \text{ Euro} \times 20\% = 190,00 \text{ Euro}$ als Vorsteuer abgezogen werden.
- **Läge die unternehmerische Nutzung unter 10%, wäre ein Vorsteuerabzug vollumfänglich ausgeschlossen.**

Vorsteuer bei gemischtgenutzten Gebäuden

- Der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit **Grundstücken und Gebäuden**, die sowohl für unternehmerische Zwecke als auch nichtunternehmerische, hoheitliche Zwecke genutzt werden (z. B. Gebäude, in dem ein Teil steuerpflichtig (§ 9 UStG) vermietet wird) unterliegt bestimmten Sonderregelungen.
- **So ist für Gebäude der Vorsteuerabzug in der Höhe bereits im Vorhinein ausgeschlossen, in der es für nichtunternehmerische Zwecke genutzt wird (hoheitliche Zwecke, private Zwecke des Personals).**

Beispiel Vorsteuer bei gemischtgenutzten Gebäuden

*Im Erdgeschoss des Pfarrheims der katholischen Kirchengemeinde XYZ, welches ansonsten nur für hoheitliche Zwecke (z. B. Sitzungen des Kirchenvorstandes) verwendet wird, betreibt die Kirchengemeinde einen **Eine-Welt-Laden**, der ausschließlich steuerpflichtige Umsätze erwirtschaftet (Flächenanteil: 40m² von 200m²). Für den Unterhalt und Betrieb des Pfarrheims sind im Jahr 2023 10.000,00 Euro Vorsteuern angefallen, die nicht direkt der Fläche des Eine-Welt-Ladens zugeordnet werden können, z.B. gesamtes Gebäude wird gestrichen.*

- Im Jahr 2023 wurde das Gebäude zu $40/200 = 20\%$ für unternehmerische, steuerpflichtige Zwecke und zu $160/200 = 80\%$ für nichtunternehmerische Zwecke verwendet. Dementsprechend kann die Kirchengemeinde einen Vorsteuerabzug in Höhe von $20\% \times 10.000,00 \text{ Euro} = 2.000,00 \text{ Euro}$ geltend machen.
- Soweit Leistungen bezogen werden, die direkt dem Eine-Welt-Laden zugeordnet werden können (Maler streicht die Räumlichkeiten des Eine-Welt-Ladens), ist die Vorsteuer komplett abziehbar und unterliegt nicht einer Aufteilung.

Zusammenfassung I

- die **tatsächliche Höhe des Vorsteuerabzugs** richtet sich nicht nur danach, ob eine bezogene Leistung oder ein erworbener Gegenstand für unternehmerische oder nichtunternehmerische Zwecke (insbesondere hoheitliche Zwecke) verwendet wird
 - es kommt zusätzlich darauf an, welche konkrete unternehmerische Nutzung vorgesehen ist bzw. tatsächlich erfolgt; wird die bezogene Leistung bzw. der Gegenstand **für bestimmte Umsätze verwendet, die gem. § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind, scheidet der Vorsteuerabzug aus**
 - entscheidend ist, dass ein Vorsteuerabzug nur insoweit in Anspruch genommen werden kann, wie ein Gegenstand oder eine sonstige Leistung für umsatzsteuerpflichtige Umsätze genutzt wird; eine **Nutzung für hoheitliche Zwecke oder umsatzsteuerbefreite Leistungen schließt einen Vorsteuerabzug grundsätzlich in entsprechender Höhe aus**
 - wird ein Gegenstand oder eine sonstige Leistung sowohl für steuerpflichtige als auch für steuerfreie und/oder nicht unternehmerische Umsätze verwendet, so ist die darauf entfallende **Vorsteuer aufzuteilen**

Zusammenfassung II

- in der Praxis stellt sich hierbei immer wieder die Frage, nach welchen Maßstäben diese Aufteilung vorzunehmen ist
- im ersten Schritt ist zunächst zu prüfen, ob die angefallenen Vorsteuern unmittelbar einem steuerpflichtigen oder einem steuerfreien Umsatz zugeordnet werden können
 - können die Vorsteuerbeträge einem **steuerpflichtigen Umsatz** zugeordnet werden, kann die Vorsteuer in voller Höhe abgezogen werden
 - ist die Vorsteuer jedoch einem **steuerfreien Umsatz** zuzuordnen, scheidet der Vorsteuerabzug vollumfänglich aus

Zusammenfassende Beispiele

Fall 1: Die katholische Kirchengemeinde XYZ lässt die Räumlichkeiten des Eine-Welt-Ladens, welcher ausschließlich steuerpflichtige Umsätze erzielt, im Jahr 2023 umfassend sanieren. Es fallen Vorsteuerbeträge in Höhe von 1.900,00 Euro an.

- Da die Vorsteuern vollumfänglich den steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen, die durch den steuerpflichtigen Handel im Rahmen des Eine-Welt-Ladens erzielt werden, zugeordnet werden können, ist ein Vorsteuerabzug in voller Höhe möglich.

Fall 2: Die katholische Kirchengemeinde veräußert ein Grundstück. In diesem Zusammenhang fallen Rechtsberatungskosten in Höhe von 500,00 Euro zzgl. 95,00 Euro Umsatzsteuer an.

- Die die Vorsteuer in Höhe von 95,00 Euro unmittelbar der steuerfreien Grundstückveräußerung zugeordnet werden kann, ist ein Vorsteuerabzug in voller Höhe ausgeschlossen.

Vorsteuerabzug bei unentgeltlichen Wertabgaben

- Unter dem Begriff unentgeltliche Wertabgaben wird die kostenlose Abgabe von Gegenständen bzw. die kostenlose Erbringung von sonstigen Leistungen verstanden.
- Unentgeltliche Wertabgaben sind grundsätzlich den entgeltlichen Leistungen gleichgestellt, sodass auch diese der Umsatzsteuer unterliegen können.
- Dementsprechend kann für diese Leistungen grundsätzlich der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden.
- Dies gilt insbesondere für unentgeltliche Zuwendungen an das Personal einer Kirchengemeinde.

Beispiel Vorsteuer bei unentgeltlichen Wertabgaben I

*Die katholische Kirchengemeinde XYZ kauft bei einem Unternehmer 3.000 **Würstchen für ihr Frühjahrsfest**. Die Würstchen werden am 15.03.2023 geliefert und am 16.03.2023 im Rahmen des Frühjahrsfests an die Teilnehmer verkauft. Es bleiben jedoch 300 Würstchen übrig, welche der Hausmeister kostenlos mit nach Hause nimmt. Am 24.04.2023 erhält die Kirchengemeinde die ordnungsgemäße Rechnung für die Würstchenlieferung über einen Nettobetrag von 1.000,00 Euro zzgl. 70,00 Euro Umsatzsteuer, welche sie am 08.05.2023 begleicht. Die Kirchengemeinde ist kein Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG.*

- Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs gelten die obenstehenden Ausführungen. Die unentgeltliche Abgabe der Würstchen an den Hausmeister stellt eine unentgeltliche Wertabgabe dar, welche der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist.
- Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sind die Wiederbeschaffungskosten der Würstchen im Zeitpunkt der Abgabe an den Hausmeister.



Beispiel Vorsteuer bei unentgeltlichen Wertabgaben II

- Aufgrund der zeitlichen Nähe zwischen Anschaffung und Abgabe der Würstchen kann vorliegend unterstellt werden, dass die Wiederbeschaffungskosten der Würstchen im Zeitpunkt der Abgabe den ursprünglichen Anschaffungskosten entsprechen. Demnach beträgt die Bemessungsgrundlage in diesem Fall $1.000,00 \text{ Euro} \times 300/3.000 = 100,00 \text{ Euro}$. Darauf entfällt eine Umsatzsteuer in Höhe von 7,00 Euro, welche die Kirchengemeinde in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für den März 2023 bzw. für das erste Quartal 2023 zu berücksichtigen hat.
- Nicht der Umsatzsteuer unterliegen hingegen unentgeltliche Wertabgaben, die als **Aufmerksamkeiten** anzusehen sind. Als Aufmerksamkeiten gelten gelegentliche Sachzuwendungen aufgrund eines besonderen persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstag, Hochzeit, Geburt eines Kindes; nicht jedoch: Weihnachten, Ostern oder sonstige besondere Ereignisse, die nicht in der Person des Arbeitnehmers begründet sind) bis zu einem Wert von 60,00 Euro (brutto).

Wie erfolgt die Ermittlung?

- nach der Kleinunternehmerregelung muss ein Unternehmer dann **keine Umsatzsteuer entrichten**, wenn die **steuerpflichtigen Brutto-Einnahmen** aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im **vorangegangenen Kalenderjahr EUR 22.000,00** nicht überstiegen haben und **im laufenden Kalenderjahr EUR 50.000,00 Euro** voraussichtlich nicht übersteigen werden
- es müssen beide v. g. Bedingungen erfüllt sein. Hat der Gesamtumsatz im Vorjahr die Grenze von EUR 22.000,00 überschritten, ist die Steuer für das laufende Kalenderjahr auch dann zu erheben, wenn der Gesamtumsatz in diesem Jahr die Grenze von EUR 22.000,00 voraussichtlich nicht überschreiten wird
- bei der **Grenze von EUR 50.000,00** kommt es darauf an, ob der Unternehmer diese Bemessungsgröße voraussichtlich nicht überschreiten wird, die Beurteilung ist zu Beginn des relevanten Jahres vorzunehmen
- nicht zum maßgebenden Gesamtumsatz gehören Einfuhren aus dem Drittland und der innergemeinschaftliche Erwerb, steuerfreie Umsätze sind nicht in den Gesamtumsatz einzubeziehen
- ein Kleinunternehmer ist **nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt**

Unterstützende Arbeitshilfen

Alle Adressaten:

- Handreichung der Bischofskonferenz (***Arbeitshilfe Nr. 298***), Stand 30. Juni 2021
- Infobroschüre des Bistums "***Neuregelung der Umsatzbesteuerung von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts***"
- Prüfungsschema Vorsteuerabzug

<https://www.bistum-trier.de/bistum-bischof/unsere-bistum/finanzen/umsatzsteuer/>

Haben Sie Fragen?



Richten Sie Ihre Anfragen bitte schriftlich an:

umsatzsteuer@bgv-trier.de

Bitte sehen Sie von telefonischen Anrufen bei den Referenten ab. Hierzu gibt es **vier Telefonkonferenzen** im November:

Mi., 09.11.2022, 10:00-11:30 Uhr

Mi., 16.11.2022, 10:00-11:30 Uhr

Mi., 23.11.2022, 10:00-11:30 Uhr

Mi., 30.11.2022, 10:00-11:30 Uhr

Die Einwahllinks werden Ende Oktober auf der Homepage bereitgestellt:

<https://www.bistum-trier.de/bistum-bischof/unsere-bistum/finanzen/umsatzsteuer/>

Allgemeiner ergänzender Hinweis

Diese Schulung gibt einen ersten Überblick über die Anwendung des § 2b UStG ab dem 01.01.2023.

Es handelt sich um allgemeine Hinweise zur Rechtslage, die ohne Berücksichtigung von Besonderheiten eines jeden Einzelfalls gegeben werden.

Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese Allgemeinen Informationen nicht die erforderliche steuerliche Prüfung eines jeden Einzelfalls ersetzen können.