



STEUEREXPERTISE

zu praxisrelevanten Tätigkeitsfeldern öffentlich-rechtlicher Betriebe und Einrichtungen

Auslegungen - Erläuterungen - Klarstellungen (Stand: 30. September 2024)

Beschreibung und Kommentierung komplexer Strukturen innerhalb
öffentlich-rechtlicher Trägerkörperschaften



„Besondere Aspekte des Vorsteuerabzugs und der Vorsteuerberichtigung bei jPdÖR mit Einbeziehung der Neuregelung des § 2b UStG“

Ministerialrat Dr. Christian Sterzinger

(Referatsleiter im Finanzministerium Sachsen-Anhalt)

- Begutachtung erfolgt nicht in dienstlicher Eigenschaft -

Im Anwendungsbereich der Vorschrift des § 2b UStG sind zahlreiche Betätigungen der öffentlichen Hand als unternehmerisch zu qualifizieren. Dies hat nicht nur zur Folge, dass Ausgangsleistungen der Umsatzsteuer unterliegen. Gleichzeitig kann für damit in Zusammenhang stehende Eingangsleistungen eine Vorsteuerabzugsberechtigung bestehen.

Anders als bei privatrechtlich organisierten Unternehmern muss beim Vorsteuerabzug nicht nur danach unterschieden werden, ob die Eingangsleistung einem steuerpflichtigen oder einem steuerfreien (nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden) Ausgangsumsatz zuzurechnen ist. Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) kommt die vorgelagerte Frage hinzu, ob die Eingangsleistung dem hoheitlichen (nichtunternehmerischen) Bereich oder dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen ist.

Werden Vorsteuerbeträge nicht geltend gemacht oder wird eine Vorsteuerberichtigung zu Gunsten des Unternehmers nicht beantragt, ist dies steuerstrafrechtlich nicht relevant. Die Frage des Vorsteuerabzugs ist aber deswegen nicht von untergeordneter Bedeutung. Gerade die öffentliche Hand ist aus haushaltsrechtlichen Gründen stets zu einer sparsamen Haushaltsführung verpflichtet. Daher ist ein Vorsteuerabzug oder eine Vorsteuerberichtigung zu Gunsten des Unternehmers geltend zu machen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind. Hinzu kommt, dass bei durch Zuschüsse geförderten Projekten regelmäßig bereits im Zuschussantrag dargelegt werden muss, ob die Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht. Insoweit stellt sich immer die Frage, ob eine Netto- oder eine Bruttoförderung erfolgt.

Der nachstehende Beitrag erläutert daher die besonderen Aspekte des Vorsteuerabzugs und der Vorsteuerberichtigung bei jPdöR.

DER AUTOR:

Dr. Christian Sterzinger (Jahrgang 1967): Ministerialrat, ist 1998 nach Ausbildung zum Diplom Finanzwirt (FH) und Studium der Rechtswissenschaften und Referendariat in den höheren Dienst der Steuerverwaltung des Landes Sachsen-Anhalt eingetreten. Er ist - nach mehreren Stationen als Sachgebietsleiter in verschiedenen Finanzämtern und als Referatsleiter in der Oberfinanzdirektion Magdeburg – als Referatsleiter im Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt tätig.

Promotion an der Universität Augsburg im Jahr 2019 bei Prof. Zugmaier zu dem Thema: "Umsatzsteuerliche Beurteilung von gesellschaftsrechtlichen Leistungsbeziehungen".

Mitautor im Birkenfeld/Wäger: „Das große Umsatzsteuerhandbuch“, im Umsatzsteuerkommentar Küffner/Zugmaier, im Grundlagenwerk Hidien/Jürgens: „Die Besteuerung der öffentlichen Hand“ und bei Eisele/Seitz/Sterzinger/Vogt: „Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft“.

Regelmäßiger Autor besonders in umsatzsteuerlichen Fachzeitschriften (z. B. UR, USt direkt digital, DStRK), Mitglied im Fachbeirat des UStB und ständiger Mitarbeiter in der MwStR.

Langjähriger Dozent an der Bundesfinanzakademie und regelmäßige bundesweite Vortragstätigkeit zum Umsatzsteuerrecht.

	<i>Gliederung:</i>	Seite:
I.	Allgemeine Bedeutung des Vorsteuerabzugs	5
	1. <u>Neutralität der Umsatzbesteuerung</u>	5
	2. <u>Besonderheiten bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts</u>	6
	3. <u>Nicht kostendeckende Entgelte</u>	6
II.	Leistungsempfänger	11
III.	Vorsteuerabzug – Verwendung für Zwecke besteufter Umsätze	12
	1. <u>Umfang des Unternehmens – Abgrenzung zum nichtunternehmerischen Bereich</u>	13
	2. <u>Exkurs: Einschaltung von privatrechtlichen Unternehmen in Hoheitsaufgaben</u>	18
	3. <u>Verwendungszusammenhang</u>	20
	4. <u>Zuordnung von Leistungen zum Unternehmen</u>	24
	4.1 Zuordnungsgebot, Zuordnungsverbot	
	4.2 Zuordnungswahlrecht	
	4.3 Eingeschränktes Zuordnungswahlrecht bei teilweiser nichtunternehmerischer Verwendung	
	4.4 Grundsätze zur Ausübung des Zuordnungswahlrechts	
	4.5 Besonderheiten bei Grundstücken	
	4.6 Übersicht: Zuordnung gemischt nutzbarer Gegenstände	
	5. <u>Unternehmerische Mindestnutzung</u>	36
	5.1 Allgemeines	
	5.2 Berechnung der Bagatellgrenze von 90 %	
	5.3 Ausschluss des Vorsteuerabzugsrechts, nicht aber des Zuordnungswahlrechts	
	6. <u>Vorsteuerabzugs- und Vorsteuerausschlussumsätze i. S. des § 15 Abs. 2 und Abs. 3 UStG</u>	41
	7. <u>Vorsteueraufteilung (§ 15 Abs. 4 UStG)</u>	43
	8. <u>Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs</u>	48
	9. <u>Rechnungsberichtigung</u>	50
	9.1 Ordnungsgemäße Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	
	9.2 Rückwirkende Berichtigung von Rechnungen	
	9.3 Neuregelungen zur obligatorischen elektronischen Rechnung durch das Wachstumschancengesetz	
	10. <u>Besondere Regelungen zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts</u>	57
	10.1 Einnahmeschlüssel für teilunternehmerisch verwendete Leistungsbezüge	
	10.2 Regelungen zur Vorsteueraufteilung bei Grundstücken	
	10.3 Pauschaler Vorsteuersatz für kleinere jPdÖR	

	10.4 Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder	
IV.	Vorsteuerberichtigung (§ 15a UStG)	68
	1. <u>Grundlagen</u> 1.1 Verhältnis einer Vorsteuerberichtigung zum Vorsteuerabzug 1.2 Fehlerberichtigende Vorsteuerkorrektur 1.3 Einlagenentsteuerung 1.4 Besonderheiten der Vorsteuerberichtigung bei jPdÖR	68
	2. <u>Verminderter Anteil der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit im engeren Sinne</u>	77
	3. <u>Erhöhter Anteil der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit im engeren Sinne</u>	79
V.	Auswirkungen der Regelung des § 2b UStG auf den Vorsteuerabzug bzw. eine Vorsteuerberichtigung	81
	1. <u>Allgemeines</u>	81
	2. <u>Ausschließlich nichtunternehmerische Verwendung im Moment des Leistungsbezugs</u>	81
	3. <u>Beabsichtigte unternehmerische Verwendung im Moment des Leistungsbezugs</u>	85
	4. <u>Überschreiten oder Unterschreiten der Umsatzgrenze des § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG</u>	86
VI.	Auswirkungen der Verlängerung der Optionsfrist auf den Vorsteuerabzug	87
	1. <u>Leistungsbezug und erstmalige Verwendung im bisherigen Options-Optionszeitraum</u>	87
	2. <u>Leistungsbezug im bisherigen Optionszeitraum und erstmalige Verwendung im verlängerten Optionszeitraum</u>	88
	3. <u>Leistungsbezug im bisherigen Optionszeitraum und erstmalige Verwendung nach Ablauf des verlängerten Optionszeitraums</u>	89
ABBILDUNGEN		
	Schaubild: „Zuordnung von Eingangsumsätzen und Vorsteuerabzug“	15
	Schaubild: „Verwendung von Eingangsumsätzen in den verschiedenen Unternehmenssphären und Vorsteuerabzug“	16
	Übersicht: „Zuordnung gemischt genutzter Gegenstände“	36
	Schaubild: „Vorsteuerabzug bei jPdÖR“	38
	Schaubild: „Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Immobilien“	46