

Nachweispflichten bei der Umsatzsteuer

Mit Wirkung vom 01.01.2012 wurden die Vorschriften der §§ 9 bis 17c der UStDV geändert. Diese §§ betreffen die Nachweispflichten im Bereich der USt für Ausfuhren (ATLAS-Verfahren) und innergemeinschaftliche Lieferungen (Gelangensbestätigung).

Aufgrund massiver Probleme bei der Umsetzung wird in der Finanzverwaltung für die Gelangensbestätigung eine Übergangsfrist bis zum 30.06.2012 gewährt. Dagegen ist die Übergangsfrist für die Anwendung des ATLAS-Verfahrens bei den Ausfuhren zum 31.03.2012 ausgelaufen. Auf unserer Internetseite (www.Kanzlei-Gleisl.de) im Mandantenbereich, Download Center, haben wir für Sie den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Gelangensbestätigung eingestellt. Es wird dringend empfohlen sich rechtzeitig mit dieser Problematik auseinander zu setzen und die verbleibende Frist als „Trainingszeit“ für die Umsetzung zu nutzen.

Vorsteuerabzug unter formalen und sachlichen Voraussetzungen

Der BFH hat sich jüngst in mehreren Entscheidungen zum Recht auf Vorsteuerabzug geäußert. Er fällt seine Urteile grundsätzlich mit Blick auf das Gemeinschaftsrecht sowie die MwStSystRL und bezieht sich darin teilweise auch auf die EuGH-Rechtsprechung. In den einzelnen Urteilen geht es sowohl um materiell-rechtliche Voraussetzungen als auch um die korrekte Rechnungserteilung und -berichtigung sowie die hieraus resultierenden Rechtsfolgen, die bei unzutreffenden Rechnungen und deren Berichtigung eintreten. Im Folgenden erhalten Sie eine kurze Zusammenfassung der wichtigsten Urteile mit Praxisrelevanz.

Grundsätze

§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist für den Vorsteuerabzug in systematischer Hinsicht ein Grundtatbestand des Umsatzsteuerrechts:

Der Unternehmer kann – nach dem Prinzip der 1967 eingeführten Nettoallphasensteuer mit Vorsteuerabzug – die gesetzlich geschuldete Steuer für Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen (§ 2 Abs. 1 UStG) ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Diese Möglichkeit besteht für bezogene Gegenstände und Dienstleistungen, die ein Unternehmer für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet (gleichgestellt sind Umsätze i. S. v. § 15 Abs. 3 UStG). Hinzu kommt der Vorsteuerabzug aus innergemeinschaftlichen Erwerben (vgl. BMF-Schreiben v. 07.07.2011 – IV D 2 – S 7300-b/09/10001, BStBl I 2011, 739).

Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht nur, wenn der Unternehmer die bezogene Leistung für Ausgangsumsätze verwendet, die er gegen Entgelt erbringt und die entweder steuerpflichtig oder wie z. B. Ausfuhrlieferungen einer steuerpflichtigen Lieferung gleichgestellt sind. Darüberhinaus muss zwischen der Eingangsleistung und diesen Ausgangsumsätzen ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang bestehen; nur mittelbar verfolgte Zwecke sind demgegenüber unerheblich (BFH, Urt. v. 13.01.2011 – V R 12/08, BStBl II 2012, 61; v. 27.01.2011 – V R 38/09, BStBl II 2012, 68; v. 03.03.2011 – V R 23/10, BStBl II 2012, 74; EuGH, Urt. v. 13.03.2008 – Rs. C-437/06; v. 29.10.2009 – Rs. C-29/08). Ausgeschlossen ist der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz

Nr. 1 UStG für Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet.

Unter Berücksichtigung der Unternehmensdefinition des § 2 Abs. 1 UStG ist eine nachhaltige Tätigkeit zur Einnahmenerzielung Voraussetzung (BFH, Urt. v. 06.05.2010 – V R 29/09, BStBl II 2010, 885), wobei der direkte und unmittelbare Verwendungszusammenhang zwischen Ein- und Ausgangsumsatz entscheidend ist (BFH, Urt. v. 09.12.2010 – V R 17/10, BStBl II 2012, 53).

Die Regelungen zum Vorsteuerabzug haben sich ab 2011 insbesondere bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken geändert (BMF-Schreiben v. 22.06.2011 – IV D 2 – S 7303-b/10/10001 :001, BStBl I 2011, 597). Grundsätzlich ist eine Aufteilung möglich aufgrund

1. einer Einzelzuordnung von Kosten, die direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zusammenhängen,
2. einer Gesamtzuordnung, wenn ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen besteht (allgemeine Aufwendungen),
3. einer Vorsteueraufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG bei gemischter Verwendung (steuerpflichtige und steuerfreie Ausgangsleistungen mit und ohne Vorsteuerabzug, BFH, Urt. v. 07.07.2011 – V R 36/10, BStBl II 2012, 77; v. 03.03.2011 V R 23/10, BStBl II 2012, 74) und
4. des Zuordnungswahlrechts bei einem einheitlichen Gegenstand – etwa Immobilien oder der Nutzung von VIP-Logen.

Der Vorsteuerabzug setzt den Besitz einer Rechnung mit gesondertem Steuerausweis voraus. Dabei besteht eine Obliegenheit des Leistungsempfängers, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern; guter Glaube an die Richtigkeit der Rechnungsangaben genügt nicht. Ein fehlerhafter Beleg berechtigt erst zum Zeitpunkt des Empfangs der korrigierten Rechnung zum Vorsteuerabzug. Diese Auslegung ist allerdings aufgrund einer EuGH-Entscheidung zu einem Fall aus Ungarn in der Literatur umstritten (vgl. EuGH, Urt. v. 15.07.2010 – Rs. C-368/09, Pannon Gép).

Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht dem Grunde und der Höhe nach bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs. Entscheidend ist hierbei die Verwendungsabsicht oder die Absicht, auf die Steuerfreiheit zu verzichten (Option). Die Verwendungsabsicht ist durch objektive Anhaltspunkte konkret nachzuweisen. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug bleibt auch dann bestehen, wenn es später nicht zu den beabsichtigten Verwendungsumsätzen kommt; Änderungen wirken sich lediglich auf nachfolgende Leistungsbezüge oder Anzahlungen aus. Korrekturen eines in der Investitionsphase gewährten Vorsteuerabzugs sind grundsätzlich nach § 15 a UStG vorzunehmen.

Der Vorsteuerabzug ist auf die Höhe der für die Leistung geschuldeten Umsatzsteuer beschränkt und nicht zulässig, soweit

- es sich um Aufwendungen handelt, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 oder des § 12 Nr. 1 EStG gilt,
- pauschale Verpflegungsgelder ausgezahlt werden,
- der die Rechnung ausstellende Unternehmer die Steuer nach § 14c UStG schuldet,
- der leistende Unternehmer mit den Angaben in der Rechnung nicht übereinstimmt,
- über eine nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird,
- es sich beim Empfänger um einen Kleinunternehmer handelt oder
- die Nutzung für das Unternehmen weniger als 10 % beträgt.

Erleichterungen gelten bei Rechnungen über Kleinbeträge und Fahrausweise, der Berechnung der Vorsteuer nach Durchschnittssätzen für bestimmte Unternehmer nach § 23 UStG, §§ 69, 70 UStDV, bei Beköstigung von Arbeitnehmern im Haushalt des Unternehmers (Abschn. 15.2 Abs. 23 UStAE) sowie für Grundstücke mit geringem Wert (Bagatellregelung, § 9 Abs. 2 UStG).

Der Unternehmer hat die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug durch Belege nachzuweisen und Aufzeichnungen zu führen, deren Umfang sich aus § 22 UStG sowie §§ 63 bis 67 UStDV ergibt. Unternehmer müssen die erhaltenen Rechnungen (im Original) zehn Jahre lang aufbewahren. Schon eine leichtfertige Verletzung dieser Pflicht stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und wird mit Geldbußen von bis zu 5.000 € geahndet. Zudem ist bei allen Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück zwingend eine Rechnung auszustellen, auch wenn die Arbeiten für Privatpersonen ausgeführt werden; diese müssen die Belege nunmehr zwei Jahre aufbewahren.

Als Vorsteuer ist nur die in Rechnung gestellte deutsche Umsatzsteuer abzugsfähig. Der Abzug der von ausländischen Unternehmen in Rechnung gestellten Umsatzsteuer ist im Rahmen eines gesonderten – seit 2010 elektronischen – Vorsteuervergütungsverfahrens möglich. Vergütungsanträge innerhalb der EU sind nun über ein elektronisches Portal beim BZSt zu stellen.

Praxis-Tipp:

Zur Auffassung der Finanzverwaltung siehe ausführlich Abschn. 15.1 bis 15.22 UStAE.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Mai 2012

- 10.05. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 10.05. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler
- 15.05. Gewerbesteuer