

– Allgemeines Informationsblatt zur Umsatzsteuer –

Umsatzsteuerliche Fragen der Kirchengemeinde zum Thema

„Vorsteuerabzug“ ab 01.01.2023

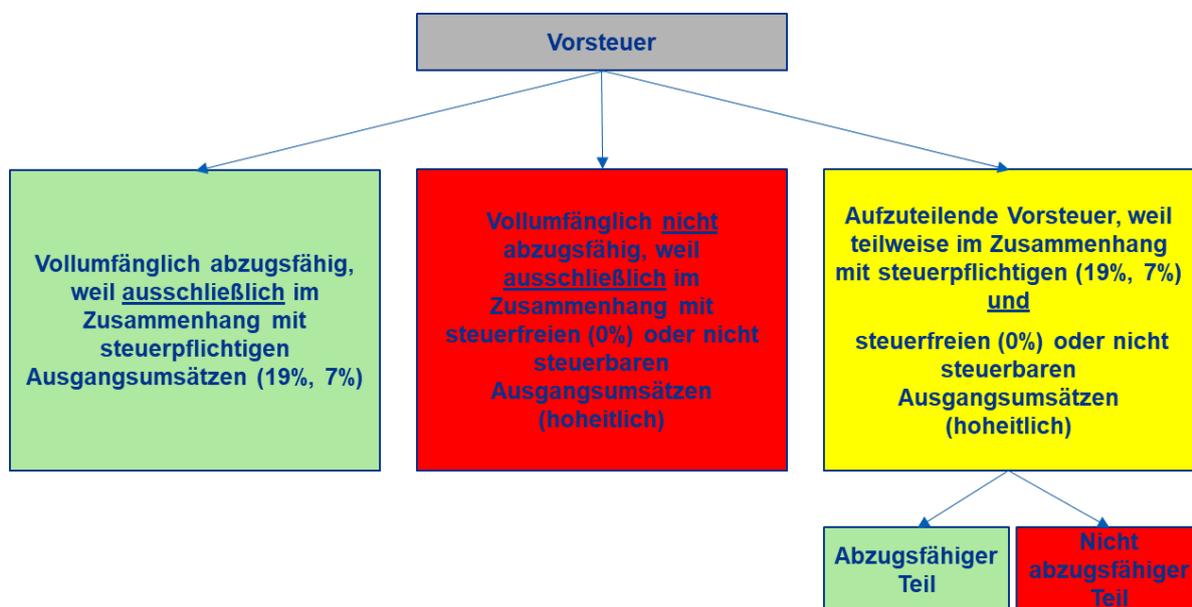
Allgemeine Informationen zum Vorsteuerabzug

Unter den Begriff „Vorsteuer“ fallen die Umsatzsteuerbeträge, die in Eingangsrechnungen, die ein Unternehmer für Ausgaben seines Unternehmens erhält, enthalten sind. Sofern Unternehmer die nachfolgenden Voraussetzungen 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.

Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs

Folgende Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, damit eine Kirchengemeinde/ein Kirchengemeindeverband/ein Gemeindeverband Vorsteuerabzug für eine bezogene Leistung in Anspruch nehmen kann:

- Die Kirchengemeinde muss Unternehmer im Sinne des § 2 UStG sein.
- Die Leistung, für die Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll, muss zumindest teilweise für die unternehmerische Tätigkeit der Kirchengemeinde bezogen werden. Darüber hinaus muss diese Leistung auch zumindest teilweise für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. 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.
- Für die Leistung muss eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne der §§ 14, 14a UStG vorliegen.



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:** Die katholische Kirchengemeinde XYZ kauft bei einem Unternehmer aus Köln 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 ordnungsgemäße 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.

**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.

## Besonderheiten des Vorsteuerabzugs bei gemischtgenutzten Gegenständen

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.

- 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:** 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, absolviert wurden. 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.

## Besonderheiten des Vorsteuerabzugs 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:** 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: 40m<sup>2</sup> von 200m<sup>2</sup>). 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.

Hinweis: Soweit Leistungen bezogen werden, die **direkt** dem Eine-Welt-Laden zugeordnet werden können, z.B. Maler streicht lediglich die Räumlichkeiten des Eine-Welt-Ladens, ist die Vorsteuer komplett abziehbar und unterliegt nicht einer Aufteilung.

## Höhe des Vorsteuerabzugs

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. 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.

**Beispiel:** 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.

**Beispiel:** 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.

Kann nicht eindeutig festgestellt werden, ob die bezogene Leistung für umsatzsteuerpflichtige oder umsatzsteuerfreie Umsätze bezogen wurde, sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge nach einem sachgerechten Maßstab aufzuteilen. Hierfür kommen bspw. die folgenden Maßstäbe in Betracht:

- Fläche (insbesondere bei Gebäuden)
- Laufleistung (Stunden, Kilometer)
- Nutzungszeit
- Umsatz (nur, wenn sonst kein anderer Maßstab sinnvoll angewendet werden kann)

Hierbei ist je nach Einzelfall zu unterscheiden, welcher Maßstab am sachgerechtesten ist. Als Hauptanwendungsfall kommen jedoch Gebäude in Betracht, bei denen regelmäßig der Flächenmaßstab zu verwenden ist.

**Beispiel:** Über dem Eine-Welt-Laden der katholischen Kirchengemeinde XYZ, welcher ausschließlich steuerpflichtige Ausgangsumsätze erzielt, befinden sich Wohnungen, die an Privatpersonen vermietet werden (1. und 2. Obergeschoss). Der Eine-Welt-Laden, welcher sich im Erdgeschoss befindet, nimmt eine Fläche von 100 m<sup>2</sup> ein. Das 1. OG und 2. OG haben jeweils eine Fläche von 100 m<sup>2</sup>. Es sind im Jahr 2023 Vorsteuerbeträge für die Renovierung der Fassade des Hauses in Höhe von 1.500,00 Euro angefallen, die nicht den einzelnen Etagen zugeordnet werden können.

Die Kirchengemeinde kann  $100 \text{ m}^2 / 300 \text{ m}^2 \times 1.500,00 \text{ Euro} = 500,00 \text{ Euro}$  Vorsteuern abziehen. Dies entspricht dem Anteil des Eine-Welt-Ladens an der gesamten Fläche des Gebäudes.

Im Laufe des Jahres und im Rahmen der Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldung kann oftmals noch nicht genau ermittelt werden, in welcher Höhe ein späterer Vorsteuerabzug möglich ist. Aus diesem Grunde sind die unterjährig abziehbaren Vorsteuerbeträge zu schätzen und im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung entsprechend zu berichtigen.

## 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:** Die katholische Kirchengemeinde XYZ kauft bei einem Unternehmer aus Köln 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. 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).

## Berichtigung des Vorsteuerabzugs im Fall einer Nutzungsänderung – § 15a UStG

Wie im Vorstehenden dargestellt, ist der Vorsteuerabzug bereits in dem Zeitpunkt geltend zu machen, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung bezogen wurde und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Im Zeitpunkt des Leistungsbezuges ist demnach auch eine Aufteilung des Vorsteuerbetrages in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil vorzunehmen.

Bestimmte Gegenstände sind jedoch dazu bestimmt, der Kirchengemeinde langfristig zu dienen. Im Laufe der Verwendung eines solchen Gegenstandes können sich die Verhältnisse, die bei der Ermittlung des Vorsteuerabzugs zugrunde gelegt wurden, jedoch derart ändern, dass der ursprüngliche Aufteilungsmaßstab nicht mehr zutreffend ist. Dies kann dazu führen, dass der geltend gemachte Vorsteuerbetrag entweder höher oder niedriger ist, als die tatsächliche Nutzung es zulassen würde.

Um diesem Umstand entgegenzutreten, ist der Vorsteuerabzug für Wirtschaftsgüter, die mehrfach zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden, unter bestimmten Voraussetzungen nachträglich zu berichtigen. Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist immer dann vorzunehmen, wenn sich bei einem Wirtschaftsgut (sog. Berichtigungsobjekt), welches nicht nur einmal für die Ausführung von Umsätzen verwendet wird, innerhalb von **fünf Jahren** ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung (sog. Berichtigungszeitraum) die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse ändern. Handelt es sich bei dem Berichtigungsobjekt um ein Gebäude, beträgt der Berichtigungszeitraum **zehn Jahre**.

Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist jedoch nicht vorzunehmen,

- wenn die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts entfallende Vorsteuer 1.000 Euro nicht übersteigt. Dementsprechend kommt für geringwertige Wirtschaftsgüter (Anschaffungs-/Herstellungskosten  $\leq 800$  Euro) grundsätzlich keine Berichtigung der Vorsteuer in Betracht oder
- wenn die für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse sich um weniger als 10% geändert haben und der sich insgesamt für alle Wirtschaftsgüter ergebende Berichtigungsbetrag für das Kalenderjahr 1.000 Euro nicht übersteigt.

Sollte der Berichtigungsbetrag weniger als 6.000,00 Euro p. a. betragen, ist die Berichtigung erst in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung vorzunehmen. Dies gilt nicht, wenn das Wirtschaftsgut innerhalb des Berichtigungszeitraums veräußert oder im Rahmen einer unentgeltlichen Wertabgabe aus dem Unternehmensvermögen ausscheidet. In diesem Fall ist die Berichtigung in der Umsatzsteuer-Voranmeldung vorzunehmen, in deren Zeitraum die Veräußerung fällt.

**Beispiel:** Die katholische Kirchengemeinde XYZ erwirbt zum 1.1.2023 einen Pkw für 30.000,00 Euro zzgl. 5.700,00 Euro Umsatzsteuer. Der Pkw wird entsprechend der von Anfang an beabsichtigten Verwendung zu 50% für unternehmerische Tätigkeiten und zu 50% für unentgeltliche Tätigkeiten für hoheitliche Zwecke verwendet. Die Verwendung für unternehmerische Tätigkeiten erhöht sich ab dem 1.1.2025 um 20% auf insgesamt 70%. Zum 1.1.2026 wird der Pkw für einen vereinbarten Nettobetrag von 10.000,00 Euro veräußert.

Jahr 2023: Die katholische Kirchengemeinde XYZ ist zum Vorsteuerabzug in Höhe von 2.850,00 Euro (50 % von 5.700,00 Euro) berechtigt. Der für hoheitliche Tätigkeiten der Kirchengemeinde XYZ (nichtwirtschaftliche Tätigkeit i.e.S.) verwendete Anteil des Pkw berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug

Jahr 2025: Die Bagatellgrenzen sind überschritten, sodass es zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs kommt. Diese berechnet sich nach folgendem Schema:

- Insgesamt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer: 5.700,00 Euro
- Ursprünglicher Vorsteuerabzug: 2.850,00 Euro (entspricht 50% von 5.700,00 Euro)
- Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung: 1.1.2023
- Dauer des Berichtigungszeitraums: 1.1.2023 bis 31.12.2027
- Zum Vorsteuerabzug berechtigende Verwendung in 2025: 70%
- Vorsteuerberichtigung aus Billigkeitsgründen im Vergleich zum ursprünglichen Vorsteuerabzug: Vorsteuer zu 70% statt zu 50%
- Berichtigungsbetrag: 20% von 1/5 von 5.700,00 Euro = 228,00 Euro sind zugunsten der Kirchengemeinde zu korrigieren.

Die Berichtigung ist in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2025 der Kirchengemeinde zu berücksichtigen.

Jahr 2026: Die Veräußerung des Pkw ist in Höhe des für unternehmerische Tätigkeiten verwendeten Anteils im Zeitpunkt der Veräußerung steuerbar. Die Umsatzsteuer beträgt 1.330,00 Euro (70% von 10.000,00 Euro × 19%). Da die Veräußerung des Pkw eine Nutzungsänderung darstellt, ist eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen. Diese ermittelt sich nach dem folgenden Schema:

- Insgesamt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer: 5.700,00 Euro
- Ursprünglicher Vorsteuerabzug: 2.850,00 Euro (entspricht 50% von 5.700,00 Euro)
- Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung: 1.1.2023
- Dauer des Berichtigungszeitraums: 1.1.2023 bis 31.12.2027

Tatsächliche zum Vorsteuerabzug berechtigende Verwendung im Berichtigungszeitraum:

- Jahr 2023 bis 2025 = 50 %
- Jahr 2025 = 70 %

Änderung:

- ab Jahr 2026 = 20 Prozentpunkte (70% statt 50%)
- Vorsteuerberichtigung pro Jahr:
- 5.700,00 Euro / 5 Jahre × 20% = 228,00 Euro
- Jahr 2026 und 2027 = je 228,00 Euro

Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs in Höhe von 456,00 Euro zugunsten der Kirchengemeinde XYZ ist in der ersten Voranmeldung für das Kalenderjahr 2026 vorzunehmen, da es sich hierbei um eine Nutzungsänderung aufgrund einer Veräußerung handelt.

## Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung bei der Anschaffung von Wirtschaftsgütern im Optionszeitraum (bis einschl. 31.12.2022)

Wird ein Wirtschaftsgut **während des Optionszeitraums angeschafft**, welches **bis zum Ablauf des Optionszeitraums für nichtunternehmerische Tätigkeiten verwendet wird**, scheidet ein Vorsteuerabzug grundsätzlich aus. Sofern diese nichtunternehmerischen Tätigkeiten unter Berücksichtigung des § 2b UStG **ab dem 01.01.2023 als unternehmerisch** gelten, kann für dieses Wirtschaftsgut eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs gem. § 15a UStG in Anspruch genommen werden, sofern diese unternehmerischen Tätigkeiten umsatzsteuerpflichtig sind. Dies ist beispielsweise bei der Vermietung von Gebäuden unter Ausübung der Option gem. § 9 UStG der Fall.

**Beispiel:** Eine Kirchengemeinde macht bis zum 31.12.2022 von der Option zur weiteren Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a. F. nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG Gebrauch. In den Jahren 2019 und 2020 lässt sie ein Gebäude errichten. Die Fertigstellung erfolgt am 31.7.2020. Ab dem 1.8.2020 erfolgt die Vermietung im Rahmen einer nichtunternehmerischen Vermögensverwaltung. Die Kirchengemeinde verzichtet ab dem 1.1.2023 nach § 9 UStG auf die Steuerfreiheit dieser Vermietungsumsätze.

Ein Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezugs ist ausgeschlossen. Ab dem 1.1.2023 bis zum Ende des Berichtigungszeitraums am 31.7.2030 ist eine zeitanteilige Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach Maßgabe des § 15a UStG vorzunehmen. Für die Dauer des Berichtigungszeitraums kann jeweils ein Zehntel der ursprünglich gezahlten Vorsteuern pro Jahr berichtigt werden, sodass die Kirchengemeinde nach Ablauf des Berichtigungszeitraums einen effektiven Vorsteuerabzug von 75% geltend machen konnte.

Erfolgt die **erstmalige Verwendung der während des Optionszeitraums bezogenen Leistung nach Ablauf des Optionszeitraums**, somit ab 01.01.2023, ist ein Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezugs nach § 15 UStG zulässig.

**Beispiel:** Eine Kirchengemeinde macht bis zum 31.12.2022 von der Option zur weiteren Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a. F. nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG Gebrauch. Im November 2022 werden diverse Waren eingekauft, die für den Verkauf im Eine-Welt-Laden ab dem 01.01.2023 bestimmt sind.

Ein Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Leistungsbezugs (November 2022) ist zulässig.

### Ergänzender Hinweis zum Allgemeinen Informationsblatt

Dieses Informationsblatt gibt allgemeine Hinweise zum Vorsteuerabzug im Sinne des § 15 UStG, die ohne Berücksichtigung von Besonderheiten eines jeden Einzelfalls gegeben werden und dem Rechtsstand des Jahres 2020 entsprechen. Es wird ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht, dass dieses Allgemeine Informationsblatt nicht die erforderliche steuerliche Prüfung eines jeden Einzelfalls ersetzt und ggf. durch Zeitablauf nicht mehr dem allgemeinen Rechtsstand entspricht.