

Vorsteuerabzug ist das Recht eines Unternehmers, von der vereinnahmten Umsatzsteuer (USt.) aus seinen Verkäufen, welche er an das Finanzamt abführen muss, die seinerseits bezahlte Umsatzsteuer für die Leistungen, die er selbst als Unternehmer empfangen und eingekauft hat, abzuziehen. Er senkt damit seine Zahllast.

1. Bedingungen

Aus dieser Definition geht hervor, dass er (1) Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sein muss, (2) für seine Leistungen und Verkäufe Umsatzsteuer einnimmt, (3) die Leistungen, für die er Umsatzsteuer bezahlt hat, im Zusammenhang mit seiner Unternehmertätigkeit stehen und (4) dass er selbst Empfänger der Leistungen war.

Hier geht es um die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges für Empfänger von Betriebskosten- (bei Mietern) oder Hausgeldabrechnungen (bei Eigentumswohnungen).

Auf letzterer Bedingung (Nr. 4) liegt hier der Schwerpunkt, aber es soll auch auf die ersten drei Bedingungen kurz eingegangen werden.

1.1. Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes

Entscheidend ist, dass beide Seiten, der Leistungserbringer und der Leistungsempfänger, Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind. Sonst entsteht die Aufrechnungsmöglichkeit von bezahlter und eingenommener Umsatzsteuer nicht.

§ 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) Unternehmer, Unternehmen:

(1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt...

Beide Seiten haben eine Umsatzsteuernummer beim Finanzamt und geben Umsatzsteuererklärungen ab.

Dieser letztgenannte Punkt ist für die hier behandelte Thematik entscheidend. Häufig fehlt es für den Vorsteuerabzug des Abrechnungsempfängers an dieser Komponente, siehe weiter unten, Punkt 3.

1.2. Einnahme von Umsatzsteuer

Der Unternehmer muss für die Leistungen, die er für seine Kunden erbringt, Umsatzsteuer einnehmen.

- a) Ein Bäcker nimmt Umsatzsteuer ein. Kostet das Brötchen 0,40 €, verkauft er es zuzüglich 19% USt. für 0,44 € und führt die eingenommene USt. i.H.v. 0,04 € an das Finanzamt ab. Deshalb kann er die Umsatzsteuer, die er selbst zahlt (z.B. für den Strom, den er in der Bäckerei verbraucht) abziehen.
- b) Ein Arzt, sofern er kurative Leistungen erbringt, nimmt keine Umsatzsteuer ein und kann deshalb die Umsatzsteuer, die er selbst bezahlt (z.B. für den Strom, den er in der Arztpraxis verbraucht) nicht abziehen.

1.3. gewerblicher Zusammenhang

Der Vorsteuerabzug ist nur für diejenigen Leistungen möglich, die im Zusammenhang mit seiner gewerblichen Tätigkeit stehen.

Kauft der Unternehmer einen Schreibblock für seine Unternehmertätigkeit, so kann er die dafür gezahlte USt. abziehen. Für den Schreibblock, den er privat gekauft hat, hingegen nicht.

1.4. Empfänger der Leistungen

Wir bleiben beim Beispiel des Schreibblocks: Der Unternehmer kann den gewerblich genutzten Schreibblock steuerlich absetzen, aber nur, wenn er ihn selbst gekauft hat. Kauf ein anderer Unternehmer den Block und gibt ihn an den Unternehmer samt der Rechnung (welche auf den Namen des anderen Unternehmers ausgestellt ist) weiter, so kann der Unternehmer die Vorsteuer daraus nicht geltend machen.

Hier liegt die Schwierigkeit des Vorsteuerabzuges für Betriebskosten.

In den folgenden Darlegungen beziehen wir uns auf Mieter und Vermieter. Die Sachverhalte treffen genauso auf WEGs und Wohnungseigentümer zu.

Manche Mieter versuchen den Vorsteuerabzug durch Herausrechnen der Steueranteile aus den einzelnen Positionen zu berechnen. Aber:

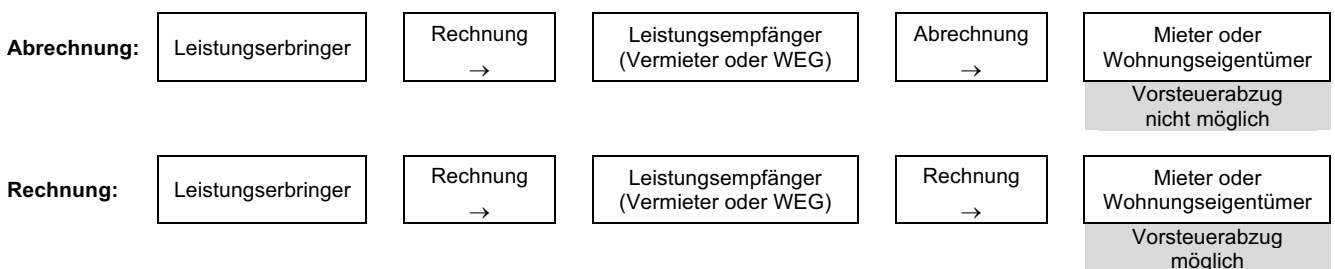
Aus einer Abrechnung kann kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Der Empfänger der Abrechnung (z.B. der Mieter) ist nicht Empfänger der Leistungen, die darin aufgeführt und abgerechnet sind. Empfänger ist der Vermieter. Er empfängt diese Leistungen und reicht sie an die Mieter durch. Er verteilt die Kosten der Leistungen, die er empfangen hat.

Hier könnte man argumentieren, dass der Vermieter die Leistungen nicht für sich selbst, sondern für seine(n) Mieter entgegennimmt und gar nicht selbst beansprucht. Das stimmt, aber es ist für die Frage des Vorsteuerabzuges unerheblich.

Entscheidend ist, dass der Erbringer der umsatzsteuerbehafteten Leistung nicht Vertragspartner des Mieters ist, der sie nutzt, sondern dass der Vermieter dazwischensteht. Der Mieter nimmt die Leistung indirekt entgegen, es fehlt also die direkte Verbindung zwischen Leistungserbringer und Leistungsverwender.

Für den Vorsteuerabzug bedarf es keiner an den Mieter gerichteten Abrechnung, sondern einer Rechnung.

Schematisch sieht das so aus:



1.4.1. Abrechnung oder Rechnung

Wir haben also nun festgestellt, dass es einer Rechnung bedarf, um Mieter oder Miteigentümer in die Lage zu versetzen, die Vorsteuer abzuziehen.

Was also ist der Unterschied zwischen Abrechnung und Rechnung?

Eine Abrechnung listet Kosten auf, die der Ersteller selbst hatte, und gibt sie (anteilig) an den Empfänger weiter.

Eine Rechnung listet Leistungspositionen auf, die vom Rechnungssteller an den Rechnungsempfänger berechnet werden. Diese Leistungen muss der Rechnungssteller nicht selbst erbracht haben,

sondern kann sie eingekauft haben.

Achtung: Wenn sich ein Mieter entscheidet, keine Betriebskostenabrechnung mehr zu bekommen, sondern eine Betriebskostenrechnung, entfällt die Bindung an den Ursprungsbeleg.

Bei einer Rechnung ist der Rechnungssteller (Vermieter) nicht mehr verpflichtet, die Kosten eins zu eins ohne Aufschlag durchzureichen. Es entfällt also das Recht des Mieters, die Ursprungsbelege einzusehen, denn der Mieter bekommt keine Abrechnung mehr, sondern eine Rechnung. Diese ist nun der Ursprungsbeleg.

2. Steuersätze in der Rechnung

Eine Betriebskostenabrechnung besteht aus mehreren Leistungsbestandteilen, von denen einige umsatzsteuerbehaftet sind, andere nicht. Zum Teil treten unterschiedliche Steuersätze auf.

Zum Beispiel ist im Strom 19% USt. enthalten, im Wasser 7% und im Niederschlagswasser 0%.

Wenn nun statt der Abrechnung eine Rechnung erstellt wird, geschehen zwei Dinge: erstens werden alle Positionen zunächst nur noch als Nettobetrag gelistet, zweitens wird am Ende auf die komplette Summe die Umsatzsteuer hinzugerechnet, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob die einzelnen Positionen ursprünglich überhaupt umsatzsteuerbehaftet waren.

Das hängt damit zusammen, dass Betriebskosten keine Hauptleistung aus dem Mietvertrag sind, sondern Nebenleistungen. Die Hauptleistung ist die Vermietung selbst, also die Kaltmiete. Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Ist also die Gewerbeinheit mit Umsatzsteuer vermietet, so müssen auch alle Nebenleistungen mit Umsatzsteuer berechnet werden.

Eine Leistung ist grundsätzlich dann als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie im Vergleich zu der Hauptleistung nebensächlich ist, also mit ihr eng – i. S. einer wirtschaftlich gerechtfertigten oder erforderlichen Ergänzung – zusammenhängt und üblicherweise in ihrem Gefolge vorkommt. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn die Leistung für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck erfüllt, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistenden unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

Der zugrundeliegende umsatzsteuerliche Grundsatz ist der der *Einheitlichkeit der Leistungen* (siehe auch Anwendungserlass UStH 2018/2019 zu § 3 UStG).

Wir bemühen dazu erneut das Beispiel des Bäckers: dieser nimmt zum Backen auch Leistungen unterschiedlicher Umsatzsteuersätze in Anspruch. Auch er braucht Strom (19%), Wasser (7%) und seine Versicherung (0%) für seine Bäckertätigkeit. Alle seine Kosten fließen in die Kalkulation des Preises des Brötchens ein, aber dieses wird anschließend mit 19% USt. verkauft.

Es entsteht also aus den Kosten der Abrechnung eine andere Summe:

	Betriebskostenabrechnung				Betriebskostenrechnung	
	Abrechnungsbetrag brutto		darin enthaltene USt.	also Nettobetrag	Abrechnungsbetrag netto	
Grundsteuer	100,00 €	0%	0,00 €	100,00 €	100,00 €	
Strom	200,00 €	19%	31,93 €	168,07 €	168,07 €	
Wasser	250,00 €	7%	16,36 €	233,64 €	233,64 €	
Abwasser	300,00 €	0%	0,00 €	300,00 €	300,00 €	
Versicherung	300,00 €	0%	0,00 €	300,00 €	300,00 €	
Hausreinigung	120,00 €	19%	19,16 €	100,84 €	100,84 €	
zu zahlen	1.270,00 €					
					Summe netto	1.202,55 €
					zzgl. USt. 19%	228,48 €
					zu zahlen	1.431,04 €

Die auf den ersten Blick in der Rechnung höhere Zahllast ist in Wirklichkeit für den Mieter geringer: er

zahlt zwar dem Vermieter 1.431,04 € statt nur 1.270 €, aber er holt sich den Vorsteuerbetrag i.H.v. 228,48 € zurück und zahlt daher netto nur die 1.202,55 €.

3. Voraussetzungen beim Rechnungssteller

Wir müssen abschließend auf den Punkt 1.1. zurückkommen, denn er bildet die Voraussetzung, die häufig fehlt.

Wird eine Betriebskostenrechnung erstellt, nimmt der Vermieter (oder die WEG) Umsatzsteuer auf die Nettopositionen ein, die der Empfänger (Mieter oder Wohnungseigentümer) sich vom Finanzamt erstatten lässt.

Diese eingenommene Summe muss der Vermieter (oder die WEG) an das Finanzamt abführen. Hierfür bedarf es einer Umsatzsteuernummer und einer Umsatzsteuererklärung.

Bei einem Vermieter, der gewerblich vermietet, können diese Voraussetzungen vorliegen, aber bei einer Wohnungseigentümergeinschaft tendenziell nicht.

Es gibt hierzu unterschiedliche Rechtsauffassungen, aber die herrschende Meinung vertritt die Position, dass eine WEG nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sein kann, da sie keine eigenen Leistungen erbringt, sondern bereits in ihrer Konstruktion nur ein Verbund sein kann, der Ausgaben in Vertretung der Eigentümer an die Versorger aus den vorab eingenommenen Vorschüssen bezahlt und diese dann differenzlos abrechnet. Sie ist nicht auf Gewinnerzielung ausgelegt und erbringt auch selbst keine umsatzsteuerbehaftete Leistung.

Außerdem müsste die WEG, wenn sie als Unternehmer auftreten und Umsatzsteuer einnehmen will, neben dem Verwalter, der die Jahresabrechnung erstellt, noch einen Steuerberater beschäftigen, der einen entsprechenden Abschluss macht und die Umsatzsteuererklärung einreicht.

Die Möglichkeit einer Rechnung mit Vorsteuerabzugsmöglichkeit in der WEG ist daher eher zu verneinen.