

Ändern sich bei einem beweglichen Wirtschaftsgut innerhalb von **5 Jahren** bzw. bei einem unbeweglichen Wirtschaftsgut (Grundstück) innerhalb **von 10 Jahren** ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse, ist für jedes Kalenderjahr eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen (§ 15a Abs. 1 UStG).

Beispiel: Bauunternehmer B erwirbt ein Grundstück. Er beabsichtigt, das Grundstück zu bebauen und anschließend wieder umsatzsteuerpflichtig zu veräußern. Aus den Anschaffungskosten macht er den Vorsteuerabzug geltend. Entgegen seinen ursprünglichen Plänen veräußert er das Grundstück nun an einen Privatmann.

I. Berichtigungsverfahren

Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist jeweils für das Kalenderjahr monatlich vorzunehmen, in dem sich die für den Vorsteuerabzug ursprünglich maßgeblichen Verhältnisse geändert haben (§ 44 Abs. 4 Satz 1 UStDV). Die Vereinfachungsregelungen nach § 44 UStDV sind zu berücksichtigen.

II. Vereinfachungsregelungen beim Korrekturverfahren

- Eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs entfällt, wenn die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts entfallende Vorsteuer 1.000 € nicht übersteigt.
- Haben sich bei einem Wirtschaftsgut in einem Kalenderjahr die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse um weniger als 10 % geändert, entfällt für dieses Kalenderjahr die Berichtigung des Vorsteuerabzugs. Das gilt nicht, wenn der Betrag, um den der Vorsteuerabzug für dieses Kalenderjahr zu berichtigen ist, 1.000 € übersteigt.
- Übersteigt der Betrag, um den der Vorsteuerabzug bei einem Wirtschaftsgut für das Kalenderjahr zu berichtigen ist, nicht 6.000 €, so ist die Berichtigung des Vorsteuerabzugs abweichend von § 18 (1) und (2) UStG erst im Rahmen der Steuerfestsetzung für den Besteuerungszeitraum (Jahreserklärung) durchzuführen, in dem sich die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse geändert haben. Wird das Wirtschaftsgut während des Berichtigungszeitraums veräußert oder nach § 3 (1b) UStG entnommen, so ist die Berichtigung des Vorsteuerabzugs für das Kalenderjahr der Entnahme und die folgenden Kalenderjahre des Berichtigungszeitraums bereits bei der Berechnung der Steuer für den Voranmeldungszeitraum durchzuführen, in dem die Entnahme stattgefunden hat.

III. Vorsteuerberichtigung

Die Vorsteuerberichtigung erfolgt in der Art und Weise, dass zunächst die abziehbare Vorsteuer nach § 15 (1) UStG auf den gesamten Berichtigungszeitraum anteilig verteilt wird (§ 15a (2) UStG). Ist die Vorsteuer in ihrer Abzugsfähigkeit aufgrund der Verhältnisse ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung anders zu beurteilen wie aufgrund der Verhältnisse zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs, muss in Höhe der Differenz eine Vorsteuerberichtigung durchgeführt werden.

IV. Beispiel

Unternehmer U erwirbt am 1.4.02 ein bewegliches Wirtschaftsgut für 50.000 € zuzüglich 9.500 € Umsatzsteuer. Der Berichtigungszeitraum beträgt 5 Jahre. Er beginnt am 1.4.02 und endet am 31.3.07. U nutzt das Wirtschaftsgut zu 100 % für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze. Ab 1.1.04 wird das Wirtschaftsgut nur noch zu 60 % für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze verwendet.

U konnte den Vorsteuerabzug ursprünglich in voller Höhe vornehmen. Ab 04 ändern sich die Verhältnisse gegenüber den für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen. Abziehbar sind nunmehr nur noch 60 % der Vorsteuer. Das bedeutet, dass 40 % der auf dieses und die folgenden Kalenderjahre entfallenen Vorsteuerbetrags zurückzuzahlen sind. Bei der Berichtigung für die einzelnen Jahre ist jeweils von einem Fünftel der gesamten Vorsteuer auszugehen, also von 1.900 €. Die Rückzahlungen an das Finanzamt betragen somit:

im Kalenderjahr 04:	$1.900 \text{ €} \times 40 \% = 760 \text{ €}$
im Kalenderjahr 05:	$1.900 \text{ €} \times 40 \% = 760 \text{ €}$
im Kalenderjahr 06:	$1.900 \text{ €} \times 40 \% = 760 \text{ €}$
bis zum 31.3.07:	$3/12 \times 760 \text{ €} = 190 \text{ €}$