



Prof. Dr. Heribert Heckschen
Prof. Dr. Oswald van de Loo

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Veräußerung einer sanierten und vermieteten Immobilie vom Bauträger als Geschäftsveräußerung im Ganzen

08.01.2018

Leitsatz

1. Die Übertragung eines vermieteten Grundstücks führt zu einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen, wenn der Erwerber durch den mit dem Grundstückserwerb verbundenen Eintritt in bestehende Mietverträge vom Veräußerer ein Vermietungsunternehmen übernimmt.
2. Das ist auch dann der Fall, wenn der Veräußerer ein Bauträger ist, der ein Gebäude erworben, saniert, weitgehend vermietet und sodann veräußert hat, falls im Zeitpunkt der Veräußerung infolge einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit beim Veräußerer ein Vermietungsunternehmen vorliegt, das vom Erwerber fortgeführt wird.

Sachverhalt

Der Veräußerer war Bauträger. Sein Unternehmensgegenstand war der Erwerb, die Sanierung, die langfristige Vermietung und der Verkauf einer bestimmten Immobilie. Der Veräußerer hatte die Immobilie erworben, erweitert und saniert. Nach der Fertigstellung vermietete er die Immobilie fast vollständig. Nach zwei bis drei Jahren veräußerte er die Immobilie an den Erwerber.

In dem Kaufvertrag verzichteten die Parteien nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG auf die Umsatzsteuerbefreiung des Kaufpreises gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Sie gingen dabei ausdrücklich davon aus, dass die Veräußerung der Immobilie keine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG darstellt.

Nachdem der Erwerber zunächst den betreffenden Grundstücksumsatz in der Umsatzsteuerjahreserklärung angemeldet hatte, beantragte er später, den Grundstücksumsatz nach § 1 Abs. 1a UStG als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen zu behandeln. Dies lehnte das Finanzamt ab.

Entscheidung

Der BFH entschied, dass hier eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG vorliege. Die Option zur Umsatzsteuer gehe damit ins Leere. Der Kaufpreis sei damit nicht umsatzsteuerbar.

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen setze nach § 1 Abs. 1a S. 2 UStG voraus, dass ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Der erwerbende Unternehmer tritt nach § 1 Abs. 1a S. 3 UStG an die Stelle des Veräußerers. Diese Bestimmung sei richtlinienkonform im Lichte des Art. 19 der EU-Richtlinie über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem auszulegen. Nach dieser Bestimmung können die EU-Mitgliedstaaten „die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, so behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen“.



Prof. Dr. Heribert Heckschen
Prof. Dr. Oswald van de Loo

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Für die Feststellung, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, müsse eine Gesamtwürdigung der für das betreffende Geschäft kennzeichnenden tatsächlichen Umstände vorgenommen werden. Dabei sei der Art der wirtschaftlichen Tätigkeit, deren Fortführung geplant ist, besondere Bedeutung zuzumessen. Die Übertragung eines vermieteten Grundstücks führe dann zur Geschäftsveräußerung im Ganzen, wenn durch den mit dem Grundstückserwerb verbundenen Eintritt in den Mietvertrag ein Vermietungsunternehmen übernommen wird. Es liege aber keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn die unternehmerische Tätigkeit eines Bauträgers als Veräußerers im Wesentlichen darin besteht, ein Gebäude zu errichten und Mieter oder Pächter für die einzelnen Einheiten zu finden, um es im Anschluss an die Fertigstellung aufgrund bereits erfolgter Vermietung ertragssteigernd veräußern zu können.

Da die Immobilie zur Zeit der Veräußerung seit zwei bis drei Jahren langfristig vermietet war - im Zeitpunkt der Veräußerung zu 90 % - und der Erwerber alle bestehenden Mietverhältnisse fortgeführt hat, sei nicht zu beanstanden, dass das Finanzgericht in dem vorliegenden Fall zu der Würdigung gelangt ist, der Veräußerer habe - trotzdem er Bauträger war - im Veräußerungszeitpunkt ein Vermietungsunternehmen betrieben.

Praxishinweis

Die Entscheidung spielt im Umfeld von notariellen Kaufverträgen über Gewerbeimmobilien, die der Veräußerer errichtet oder saniert und sie sodann vermietet oder verpachtet, um sie schließlich aufgrund der Vermietung oder Verpachtung wertsteigernd zu veräußern. Dabei ist es für die richtige Kaufpreiskalkulation und die richtige Vermietung oder Verpachtung wichtig, ob auf den Kaufpreis Umsatzsteuer zu berechnen ist.

Die Veräußerung von Immobilien ist nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit. Auf diese Befreiung können die Parteien verzichten, indem sie nach § 9 Abs. 2 UStG hinsichtlich des Veräußerungsumsatzes zur Umsatzsteuer optieren. Nach dieser Bestimmung darf der Erwerber die Immobilie aber ausschließlich für Umsätze verwenden, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Das bedeutet, der Erwerber muss die Immobilie an Unternehmer vermieten oder verpachten, die ihrerseits umsatzsteuerpflichtige Leistungen anbieten, und hinsichtlich der Miet- bzw. Pachtumsätze ebenfalls zur Umsatzsteuer optieren. Eine Vermietung oder Verpachtung zur Wohnnutzung scheidet dann ebenso aus, wie etwa die Vermietung an Ärzte, deren Leistungen nicht umsatzsteuerpflichtig sind.

Optieren die Parteien in diesem gesetzlichen Rahmen hinsichtlich des Kaufpreises und der Erwerber mit seinen Mietern oder Pächtern hinsichtlich der Miete oder Pacht zur Umsatzsteuer, kann der Veräußerer die Umsatzsteuer auf den Kaufpreis als Vorsteuer von der Umsatzsteuer auf die Bauleistungen für die Errichtung oder Sanierung der Immobilie abziehen und kann der Erwerber die Umsatzsteuer auf die Miete oder Pacht als Vorsteuer von der Umsatzsteuer auf den Kaufpreis abziehen. Die Mieter oder Pächter können die Umsatzsteuer auf die Miete als Vorsteuer auf die Umsatzsteuer für ihre Leistungen abziehen.

Diese Rechnung geht freilich dann nicht mehr auf, wenn die Veräußerung der Immobilie als Geschäftsveräußerung im Ganzen zu bewerten ist. Denn dann können die Parteien hinsichtlich des Kaufpreises nicht zur Umsatzsteuer optieren, weil eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG schon gar nicht umsatzsteuerbar ist. Eine gleichwohl erklärte Option geht ins Leere. Daran ändert auch ein Irrtum der Parteien über das Nichtvorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nichts.

Die Entscheidung fasst die bisherige Rechtsprechung zur Geschäftsveräußerung im Ganzen im Spannungsfeld zwischen nicht umsatzsteuerbarer Übernahme eines Vermietungsunternehmens einerseits und dem umsatzsteuerbaren Erwerb vermieteter Gewerbeimmobilien vom Bauträger andererseits zusammen. Danach können auch Bauträger ein Vermietungsunternehmen betreiben, was dazu führt, dass die Veräußerung als nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen einzustufen ist. Wichtig für die Praxis ist dabei die Erkenntnis, dass es zur Abgrenzung auf die konkreten Umstände des Einzelfalls ankommt und nicht nur darauf, ob der Veräußerer ein Bauträger ist. Auf die richtige Ermittlung und Würdigung dieser Umstände ist bei der Gestaltung des notariellen Kaufvertrags besondere Sorgfalt zu legen. Die Mandanten sollten insoweit stets einen Steuerberater einbeziehen.