

LÖSUNG

KLAUSUR 2 UMSATZSTEUERRECHT – „GRETA UND KONNI“

1. Erwerb und Vermietung des Grundstücks „Tegernseestraße 7“ durch GG

a) Vermietung

Mit der Vermietung von Büroräumen in dem Gebäude Tegernseestraße 7, Augsburg, führt GG steuerbare (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) sonstige Leistungen (§ 3 Abs. 9 UStG) aus, die am Belegenheitsort des Grundstücks in Augsburg/Inland (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a UStG) und wegen der monatlichen Mietzahlung in Teilleistungen iSv. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2, 3 UStG erbracht werden. Die Vermietungen sind gem. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG **grundsätzlich steuerfrei**.

aa) Vermietung an Schönheitschirurgen

Bei der Vermietung der Räume im Erdgeschoss / 1. Obergeschoss an den Schönheitschirurgen Dr. Otto Preußler vom 1.3.2022 bis 31.12.2022 ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach **§ 9 Abs. 1 UStG** grundsätzlich möglich, da es sich bei dem Arzt um einen umsatzsteuerlichen Unternehmer iSv. § 2 Abs. 1 UStG handelt, der das Mietobjekt für sein Unternehmen nutzt. Jedoch ist die Option nach § 9 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, da Dr. Otto Preußler nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die Einschränkungen des **§ 9 Abs. 2 UStG** sind anwendbar (Baubeginn nach dem 11.11.1993), da es sich nicht um ein sog. Altgebäude iSv. § 27 Abs. 2 Nr. 3 UStG handelt. Dr. Otto Preußler erbringt zu 15 % nach § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG steuerfreie Heilbehandlungen. Grundsätzlich sind ästhetisch-plastische Leistungen durch Schönheitschirurgen nicht umsatzsteuerbefreit, sofern sie kosmetischer Natur sind und kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht (EuGH, Urteil v. 21.3.2013, Rs. C-91/12 – PFC-Clinic, BFH, Urteil v. 17.7.2004, V R 27/03, BFH, Urteil v. 24.10.2011, XI B 54/11, Abschn. 4.14.1 Abs. 5 Nr. 8 UStAE). Schönheitschirurgen, die jedoch medizinisch indizierte Schönheitsoperationen erbringen, deren Kosten von den Krankenkassen übernommen werden, erbringen insoweit steuerfreie Heilbehandlungen nach **§ 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG**; den Nachweis hat Dr. Preußler durch Fachgutachten anderer Fachärzte erbracht. Diese steuerfreien Schönheitsoperationen schließen den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 4 UStG aus. Eine Option der Vermieterin ist ausgeschlossen, die Vermietung ist somit gemäß § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG **steuerfrei**.

bb) Vermietung an Rechtsanwältin und Notarin

Bei der Vermietung an Rechtsanwältin Dr. Ronja Hotzenplotz ab 1.4.2022 hat die Vermieterin ebenso wie bei der Vermietung an die Notarin Dunja Dimpflmoser ab 1.1.2023 aufgrund der allgemeinen Klausurhinweise **optiert** (§ 9 Abs. 1 UStG). § 9 Abs. 2 UStG steht der Option nicht entgegen, da sowohl die Rechtsanwältin als auch die Notarin zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Die Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG) der steuerbaren und steuerpflichtigen monatlichen Teilleistungen beträgt 2.000 € bzw. 4.800 €, die mit Ablauf eines jeden monatlichen Voranmeldezeitraums (VAZ) entstehende Umsatzsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1-3 UStG, Steuersatz gem. § 12 Abs. 1 UStG: 19 %) beträgt 380 € bzw. 912 €.

b) Erwerb des Grundstücks samt Bürogebäude

Die Veräußerung des Grundstücks samt Bürogebäude durch die Fa. Zwackelmann GmbH stellt eine Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) des Grundstücks an die Erwerberin dar, die nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG in Augsburg/Inland ausgeführt wurde und daher nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar war. Die Lieferung des Grundstücks stellt **keine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung** iSv. § 1 Abs. 1a UStG dar. Die Lieferung eines weder vermieteten noch verpachteten Grundstücks ist im Regelfall keine Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1a UStG (BFH v. 11.10.2007, V R 57/06, BStBl. II 2008, S. 447; Abschn. 1.5 Abs. 2a Satz 1 UStAE). Auf die **Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG** wurde aufgrund der allgemeinen Klausurhinweise nach § 9 Abs. 1, Abs. 3 Satz 2 UStG wirksam verzichtet.

HINWEIS: Eine Beschränkung oder ein Ausschluss des Verzichts auf die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG ergibt sich aus § 9 **Abs. 2** UStG nur bei der Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten, **nicht** jedoch bei einer **Grundstückslieferung**.

Gemäß **§ 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 Satz 1 UStG** schuldet GG als Leistungsempfängerin die Steuer. Das Netto-Entgelt (§ 10 Abs. 1 UStG) beläuft sich auf 1,5 Mio. €. Die Grunderwerbsteuer zählt nicht zum Entgelt (BFH, Urteil vom 9.11.2006, V R 9/04; Abschn. 10.1 Abs. 7 Satz 6 UStAE). Die Umsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 UStG, 19 %) beträgt 285.000 €.

Die Umsatzsteuer entsteht mit Ablauf des VAZ Januar 2022, da der Notarvertrag als Rechnung zu sehen ist (§ 13b Abs. 2 UStG; Abschn. 14.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE).

Aus dem Erwerb des Grundstücks samt Bürogebäude steht GG gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG mit Ablauf des VAZ Januar 2022 grundsätzlich der **Vorsteuerabzug** zu; wegen der Absicht zur steuerfreien Vermietung an den Schönheitschirurgen Dr. Otto Preußler ist der Vorsteuerabzug jedoch insoweit nicht möglich (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG iVm. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG).

HINWEIS: Aus Sicht der Erwerberin GG war der Verzicht auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG zwar umsatzsteuerrechtlich möglich, aber wirtschaftlich betrachtet nicht sinnvoll. GG schuldet Umsatzsteuer iHv. 285.000 €, kann aber nur 30 % als Vorsteuern abziehen. Da aber nach den allgemeinen Klausurhinweisen die Option ausgeübt wird, wenn sie möglich ist, kommt es in dieser Klausur zu diesem für GG wirtschaftlich nicht sinnvollen Ergebnis.

Bei der Anschaffung von Grundstücken/Gebäuden ist eine direkte Zuordnung von Vorsteuerbeträgen zu einzelnen Grundstücks-/Gebäudeteilen nicht möglich, so dass die Vorsteuer gem. § 15 Abs. 4 Satz 1 UStG **aufzuteilen** ist. Laut den Allgemeinen Klausurhinweisen sind sämtliche Nutzungseinheiten von Gebäuden vergleichbar ausgestattet, so dass nur eine Aufteilung nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel in Betracht kommt. Eine Aufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel oder nach dem objektbezogenen Umsatzschlüssel ist nicht möglich, da der objektbezogene Flächenschlüssel präziser ist. Von der geschuldeten Umsatzsteuer sind 70 % der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs beabsichtigten steuerfreien Vermietung an Schönheitschirurg Dr. Otto Preußler zuzurechnen. 70 % von 285.000 € = 199.500 € der Vorsteuern sind daher gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht abziehbar. Die restlichen 30 % der Vorsteuern (= 85.500 €) sind der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs beabsichtigten steuerpflichtigen Vermietung an die Rechtsanwältin Dr. Ronja Hotzenplotz zuzurechnen. Der **zwischenzeitliche Leerstand** vom 1.2. bis 28.2.2022/31.3.2023 hat keine Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug, der nach der Verwendungsabsicht im Zeitpunkt des Leistungsbezugs zu beurteilen ist.

c) Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG durch Mieterwechsel

Wegen des **Mieterwechsels** zum 1.1.2023 im Erd- und im ersten Obergeschoss haben sich nach § 15a Abs. 1 UStG die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse des gesamten

Gebäudes geändert. Für das gesamte Gebäude beginnt der einheitliche **Berichtigungszeitraum von zehn Jahren** (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG) mit der erstmaligen Nutzung am 1.3.2022 und endet am 29.2.2032. Unterschiedliche Berichtigungszeiträume für Erd- und erstes Obergeschoss einerseits und für das zweite Obergeschoss andererseits sind nicht möglich, da das Gebäude nicht entsprechend dem Baufortschritt verwendet wurde, bevor es insgesamt fertig gestellt wurde (Abschn. 15a.3 Abs. 2 Satz 5 UStAE; BFH, Urteil v. 29.4.2020, XI R 14/19). Die Details der Berechnung der Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1 UStG **zugunsten von GG** waren laut Aufgabenstellung erlassen.

2. Weiterveräußerung des Grundstücks an KK und Vermietung durch KK

a) Veräußerung des Grundstücks

Die Weiterveräußerung des vermieteten Grundstücks/Gebäudes durch GG stellt eine **nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG** dar. Sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen (Grundstück samt aufstehender Immobilie + Übergang der Mietverhältnisse) des Vermietungsunternehmens von GG gehen auf den Erwerber KK über. Dieser führt das Vermietungsunternehmen fort.

HINWEIS: Eine Option nach § 9 UStG ist mangels Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG nicht möglich, da die Veräußerung des Grundstücks mit aufstehendem Gebäude nach § 1 Abs. 1a UStG nicht steuerbar ist. Aus diesem Grunde kann es auch nicht zu einem Übergang der Steuerschuld nach § 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 Satz 1 UStG auf den Erwerber KK kommen.

b) Vermietungen durch KK

Hinsichtlich der fortgesetzten Vermietungen an die Notarin Dunja Dimpflmoser und an Rechtsanwältin Dr. Ronja Hotzenplotz s. oben unter 1. a) bb).

Die **Vermietung** der Räume im 2. Obergeschoss **an die Versicherungsagentin Carolin Cyprinus** ist umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Zwar ist ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG grundsätzlich möglich, da es sich bei der Versicherungsagentin um eine umsatzsteuerliche Unternehmerin iSv. § 2 Abs. 1 UStG handelt, die das Mietobjekt für ihr Unternehmen nutzt. Jedoch ist Option nach § 9 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, da sie aufgrund ihrer nach § 4 Nr. 11 UStG steuerfreien Vermittlungsumsätze nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Eine Option des Vermieters KK ist ausgeschlossen, die Vermietung ist somit gemäß **§ 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei**.

c) Doppelte Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG durch doppelten Mieterwechsel

KK tritt als erwerbender Unternehmer an die Stelle der veräußernden GG (§ 1 Abs. 1a S. 3 UStG). Die Geschäftsveräußerung unterbricht den § 15a UStG-Berichtigungszeitraum nicht (§ 15a Abs. 10 Satz 1 UStG). KK verwendet das Grundstück samt Gebäude innerhalb des zehnjährigen Berichtigungszeitraums (1.3.2022 - 29.2.2032) sowohl zu steuerpflichtigen Zwecken (steuerpflichtige Vermietung an Notarin) als auch zu steuerfreien Zwecken (steuerfreie Vermietung an Versicherungsagentin), die den Vorsteuerabzug ausschließen (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG), muss er den von GG (!) vorgenommenen Vorsteuerabzug im Wege der Vorsteuerberichtigung nach § 15a Abs. 1, Abs. 10 UStG sowohl zu seinen Gunsten (Erdgeschoss sowie 1. Obergeschoss ab dem 1.4.2023) als auch zu seinen Ungunsten (2. Obergeschoss ab dem 1.10.2023) berichtigen. Die Details der Berechnung der beiden Vorsteuerberichtigungen waren laut Aufgabenstellung erlassen.