



UMSATZSTEUER
NEWSLETTER

BMF: GiG bei Vermietungstätigkeit insbesondere durch Bauträger und bei Kettenübertragungen

57 | 2020

1 Hintergrund

Nach § 1 Abs. 1a UStG ist eine Geschäftsveräußerung im Ganzen (kurz: GiG) nicht steuerbar. Obwohl die Vorschrift kurz und verständlich anmutet, hat sie in der Praxis enorme Sprengkraft. Denn wer eine GiG fälschlich bejaht oder irrtümlich nicht erkennt, muss in der Regel Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer und Zinsen nachzahlen. Hinzu kommen bei einer GiG die Folgen der sog. Fußstapfentheorie, wonach sich der Erwerber dem Risiko von Berichtigungen nach § 15a UStG aussetzt.

2 BFH zur Fortführung einer Vermietungstätigkeit

Die GiG setzt voraus, dass der Erwerber die Unternehmenstätigkeit des Veräußerers fortsetzt. Werden vermietete Grundstücke übertragen, liegt eine GiG im Grundsatz nur dann vor, wenn der Erwerber in die Mietverträge eintritt und ein Vermietungsunternehmen übernimmt. Damit wird umsatzsteuerlich kein Grundstück geliefert, sondern ein Vermietungsunternehmen übertragen. Zu der Frage, wann ein als solches vorliegt, ist der BFH-Rechtsprechung keine präzise Antwort zu entnehmen. So liegt keine GiG vor, wenn ein Bauträger ein Grundstück bebaut, Mietverträge abschließt und das Objekt zeitnah veräußert. Denn der Erwerber übernimmt in diesem Fall nicht die Bauträgertätigkeit (Az. V R 45/02). Etwas anderes gilt jedoch, wenn ein Bauträger das Grundstück erst nach mehrjähriger Vermietung (Az. XI R 16/14) veräußert. Die für eine GiG notwendige Nachhaltigkeit der Vermietung soll jedenfalls bei einer Vermietung über mehr als 17 Monate vorliegen (Az. V R 66/14).

Die Fortführung der Unternehmenstätigkeit muss bei einer mehrfachen Übertragung nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen (Az. V R 66/14). Im entschiedenen Fall erwarben zwei Gesellschafter ein Grundstück im Bruchteilseigentum. Im Rahmen einer daneben gegründeten GbR bebauten sie das



Markus Müller, LL.M.
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt (FH)

+49 (0) 211 54 095-387
markus.mueller@kmlz.de

Grundstück und vermieteten das Gebäude. Das Grundstück wurde nicht in das Gesamthandsvermögen eingebracht. Im Rahmen der Veräußerung des Grundstücks durch die Gesellschafter nahm der BFH eine zwischengeschaltete Lieferung des Grundstücks durch die GbR an die Gesellschafter an. Dass nicht die Gesellschafter als erwerbende Unternehmer die Vermietungstätigkeit fortführten, sondern der Grundstückserwerber, stehe der Annahme einer GiG nicht entgegen.

3 Inhalt des BMF-Schreibens

Die BFH-Urteile XI R 16/14 und V R 66/14 aus 2015 sind nunmehr zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt vorgesehen und werden damit auch für die Finanzverwaltung allgemein anwendbar. Mit Schreiben vom 16.11.2020 präzisiert die Finanzverwaltung die Urteilsgrundsätze und passt den UStAE in Abschnitt 1.5 an.

Nach dem neuen Absatz 2 in Abschnitt 1.5 UStAE können auch Bauträger und Grundstückshändler Vermietungsunternehmen sein, wenn bei Veräußerung bereits eine nachhaltige Vermietungstätigkeit vorliegt. Der Unternehmer gilt dann für Zwecke der GiG nicht (mehr) als Bauträger bzw. Grundstückshändler, sondern als Vermietungsunternehmen. Die für Bauträger und Grundstückshändler typische Absicht, das errichtete Objekt bzw. Grundstück weiterzuveräußern, steht einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit nicht zwingend entgegen. Nach einer widerlegbaren Vermutung ist von einem Vermietungsunternehmen dann auszugehen, wenn die Vermietungsdauer mindestens sechs Monate betragen hat. Die bilanzielle Zuordnung zum Umlauf- oder Anlagevermögen ist insoweit unbeachtlich. Keine GiG liegt jedoch vor, wenn der veräußernde Bauträger ein Gebäude errichtet und nur deshalb Mieter für das Objekt sucht, um es anschließend zu einem möglichst hohen Preis in vermietetem Zustand zu veräußern.

Die Finanzverwaltung erkennt ferner an, dass die Fortführung der Unternehmenstätigkeit bei einer im engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang stehenden mehrfachen Übertragung nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen muss. Im Grundsatz gilt damit bei einer Übertragung in der Kette, dass nur der Letzterwerber das Unternehmen des ersten Veräußerers in der Kette fortführen muss. Das BMF schränkt seine Grundaussage zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit in der Kette jedoch ein: Bei einer mehrfachen Übertragung liegt nur dann eine GiG auf jeder einzelnen Stufe vor, wenn auf jeder einzelnen Stufe der Übertragung der jeweilige Erwerber Unternehmer im Sinne des § 2 UStG ist.

4 Auswirkungen auf die Praxis

Das BMF-Schreiben ist im Grundsatz zu begrüßen, da es klare Aussagen dazu trifft, wann ein Vermietungsunternehmen anzunehmen ist und unter welchen Voraussetzungen im Rahmen von Mehrfachübertragungen eine GiG vorliegt. In der Praxis ist jedoch Vorsicht geboten: Jeder Unternehmer kann unabhängig von seinem eigentlichen Unternehmenszweck Vermietungsunternehmen für Zwecke einer GiG sein, wenn er ein halbes Jahr lang vermietet. Es dürften fortan vermehrt GiG vorliegen, insbesondere bei Bauträgern und Grundstückshändlern. Bei Übertragungen in der Kette ist ein erhöhtes Augenmerk auf die Unternehmereigenschaft eines jeden Beteiligten zu richten. Zwischengeschaltete Gesellschafter und Bruchteilseigentümer könnten etwa unerkannt eine GiG verhindern.

Das Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Unternehmer sollten daher prüfen, ob die rückwirkende Annahme einer GiG Vorteile bietet. Wurde etwa bislang keine GiG angenommen und unter Option nach § 9 UStG verkauft, findet § 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG Anwendung. Konnte der Erwerber die Vorsteuer aufgrund einer Quote i. S. d. § 15 Abs. 4 UStG nur teilweise abziehen, kann dieser unter Berufung auf das BMF-Schreiben ggf. eine Erstattung beantragen.