

By PwC Deutschland | 03. August 2022

Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei steuerfreier Veräußerung eines mit Option zur Umsatzsteuer erworbenen Grundstücks

Die (Weiter-)Veräußerung eines baureif gemachten Grundstücks nebst dazugehöriger Planungsleistungen für den Bau von Vermietungsobjekten ist auch dann eine nur einmalige Verwendung des Grundstücks zur Ausführung eines Umsatzes, wenn der Grundstückseigentümer in der Planungsphase Hilfsumsätze aus der übergangsweisen Genehmigung der Aufstellung von Werbemedien auf dem Grundstück erzielt, und dass die berichtigungsneutrale Geschäftsveräußerung eines im Aufbau befindlichen Vermietungsunternehmens voraussetzt, dass dieses bereits eine gewisse objektive Verfestigung erfahren hat. Die Herstellung der Baureife und der Abschluss von Gewerberaummietverträgen für ein noch zu erstellendes Objekt reiche dafür jedenfalls dann nicht aus, wenn das objektiv zutage getretene Geschäftsmodell dem eines Bauträgers/Grundstücksentwicklers entspreche. Dies hat das Finanzgericht Schleswig-Holstein in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin hatte im Jahr 2005 ein unbebautes innerstädtisches Grundstück erworben, auf welchem sie ein Stadtquartier projektierte. Nach langjährigen Planungen und Verhandlungen gelang ihr für das Projekt der Abschluss eines städtebaulichen Vertrages mit näher definierten Vorgaben für die Erteilung der Baugenehmigungen. Noch vor dem Beginn der Bauarbeiten veräußerte die Klägerin das Grundstück nebst Planungsleistungen und bereits vorab geschlossener Gewerberaummietverträge für einen Supermarkt und einen Drogeriemarkt. Die Veräußerung erfolgte mit insgesamt drei Verträgen, die aufgrund ihrer Verknüpfung mit der Erteilung der Baugenehmigung erst in 2016 wirksam wurden.

Bei Grundstückserwerb hatte die Klägerin zur Umsatzsteuer optiert und Vorsteuern in entsprechender Höhe gezogen. Sie machte geltend, das Grundstück nach dessen Bebauung für Zwecke einer umsatzsteuerpflichtigen Vermietung nutzen zu wollen. Entgegen dieser Absicht veräußerte die Klägerin das baureife Grundstück in 2016 nebst Planungsleistungen und mit den beiden vorgenannten Mietverträgen in unbebautem Zustand und umsatzsteuerfrei an eine KG.

Das Finanzamt ging mit Blick auf die von der ursprünglichen Absicht abweichende Verwendung des Grundstücks von einer Verpflichtung zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs gemäß § 15a Abs. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) aus. Dem trat die Klägerin mit der Erwägung entgegen, sie habe lediglich eine steuerfreie und berichtigungsneutrale Geschäftsveräußerung im Ganzen realisiert. Die ursprüngliche Absicht der Bebauung und steuerpflichtigen Vermietung des Grundstücks für eigene Rechnung habe nicht realisiert werden können, weil ihr Alleingesellschafter infolge seiner Inhaftierung in 2006 und der damit verbundenen Rufschädigung seine Kreditfähigkeit verloren habe. Die Klägerin habe sich deshalb und aufgrund eines günstigen Kaufangebots entschieden, ihr bereits im Aufbau befindliches Vermietungsunternehmen im Ganzen an die KG zu veräußern.

Unabhängig davon bestehe auch deshalb keine Berichtigungspflicht, weil der 10-jährige Berichtigungszeitraum gemäß § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG in 2016 bereits abgelaufen gewesen sei und die sachlichen Voraussetzungen einer Berichtigung gemäß § 15a Abs. 2 UStG nicht vorlägen. Das Grundstück sei kein Handelsobjekt. Es sei als Anlagevermögen bilanziert worden und auch bereits während der Planungsphase zur Erzielung steuerpflichtiger Umsätze, nämlich aus der entgeltlichen Gestattung zur Aufstellung von Werbemedien, genutzt worden.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat die Klage abgewiesen, es ging von einer Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung gemäß § 15a Abs. 2 UStG aus. Dabei bewertete es die Grundstücksveräußerung als ersten Verwendungsumsatz des Wirtschaftsguts Grundstück.

Die aus der Zwischennutzung des Grundstücks als Aufstellfläche für Werbemedien erzielten Umsätze ordnete das Gericht als für die Abgrenzung der Berichtigungstatbestände gemäß § 15a Abs. 1 und Abs. 2 UStG unmaßgebliche Hilfsumsätze ein. Da für § 15a Abs. 2 UStG kein Berichtigungszeitraum und keine Korrektur pro rata temporis gelte, sei die Vorsteuerberichtigung im Jahr der Grundstücksveräußerung in

voller Höhe vorzunehmen.

Den Einwand einer berichtigungsneutralen Geschäftsveräußerung gemäß § 1 Abs. 1a UStG wies das Gericht zurück. Dabei stellte es in Abgrenzung zu der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BFH maßgeblich darauf ab, dass die Klägerin nach den objektiv zutage getretenen Verhältnissen wie ein Grundstückshändler, Grundstücksentwickler bzw. Bauträger aufgetreten sei. Einen auf nachhaltige Vermietung gerichteten unternehmerischen Nutzungszusammenhang habe sie im Veräußerungszeitpunkt noch nicht geschaffen, so dass der Veräußerungsgegenstand nicht als von der Erwerberin fortgeführtes Vermietungsunternehmen zu qualifizieren sei.

Fundstelle

Finanzgericht Schleswig-Holstein, Urteil vom 02. März 2022 (4 K 38/19), die Revision ist beim BFH unter dem Az. XI R 10/22 anhängig; siehe den [Newsletter I-II/2022](#) des Finanzgerichts.

Schlagwörter

Berichtigung des Vorsteuerabzugs, Geschäftsveräußerung im Ganzen, Umsatzsteuerrecht