

LÖSUNG

KLAUSUR 4 UMSATZSTEUERRECHT – „ANJA UND ENRICO“

1. Vermietungen durch AK

Mit den Vermietungen des **EG, 1. OG und 2. OG** erbringt AK jeweils eine sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) in Gestalt von monatlichen Teilleistungen im Sinne des § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Sätze 2, 3 UStG. Ort der sonstigen Leistung ist gem. § 3a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a UStG Oberstdorf/Inland. Die Vermietungsleistungen sind steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und grundsätzlich nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei.

a) Hinsichtlich der **Vermietung des Erdgeschosses** kann AK auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG verzichten, da sie an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (§ 9 Abs. 1 UStG) vermietet. Mieter BB betreibt einen Baumarkt und ist umsatzsteuerlicher Unternehmer iSv. § 2 Abs. 1 UStG. Er nutzt die Räumlichkeiten im Erdgeschoss für seinen Baumarkt, also unternehmerisch. Die BMGr (§ 10 Abs. 1 UStG) der monatlichen Teilleistungen beträgt 4.000 €. Die USt (§ 12 Abs. 1 UStG; 19 %) beläuft sich auf monatlich 760 €. Sie entsteht mit Ablauf des jeweiligen monatlichen VAZ Januar bis Dezember 2025 (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Sätze 2, 3 iVm. Satz 1 UStG).

b) Gegenüber der **Ärztin** kann AK jedoch nicht optieren. Zwar handelt es sich auch bei ihr um eine Unternehmerin, die das Vermietungsobjekt für ihr Unternehmen nutzt (§ 9 Abs. 1 UStG). Da sie zu etwa 50 % Umsätze erbringt, die nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei sind, ist sie nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Option ist damit nach § 9 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, da die Mieterin das Vermietungsobjekt nicht **ausschließlich** (so der Wortlaut des § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG) für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Auch die 5 %ige Bagatellgrenze ist überschritten. Die Vermietung an die Ärztin ist damit steuerfrei.

c) Gegenüber dem Zivilrechtsdozenten kann AK nicht auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG verzichten. Zwar handelt es sich auch bei dem Dozenten um einen Unternehmer, jedoch scheidet die Option hinsichtlich der Wohnung nach § 9 Abs. 1 UStG aus, da er diese nicht für sein Unternehmen nutzt. Die als Büro genutzten Räumlichkeiten nutzt er zwar für sein Unternehmen (§ 9 Abs. 1 UStG). Jedoch erbringt er nach § 4 Nr. 21 Buchst. b Doppelbuchst. bb UStG umsatzsteuerfreie Leistungen, die nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG den Vorsteuerabzug ausschließen, so dass eine **Option aufgrund § 9 Abs. 2 UStG nicht zulässig** ist. Die Vermietung an den Dozenten ist damit insgesamt steuerfrei.

d) Vermietung des DG: Die Vermietung an wechselnde Feriengäste ist jeweils eine sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG). Ort der sonstigen Leistung ist gem. § 3a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Buchst. a UStG Oberstdorf/Inland. Die Vermietungsleistungen sind steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig, § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG. Die Bemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 1 UStG) beträgt bei dem ermäßigten Steuersatz von 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) $11.900 \text{ €} \times 100/107 = 11.121,50 \text{ €}$, die

USt 778,50 €. Sie entsteht anteilig mit dem Ende des jeweiligen Mietverhältnisses (§ 13 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG).

2. Erwerb Grundstück / Vorsteuerabzug sowie Bebauung / Vorsteuerabzug

Der Verkauf des Grundstücks durch die OHG stellt eine Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG), deren Ort nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG in Oberstdorf/Inland liegt. Die Grundstückslieferung ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und grundsätzlich nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfrei. Da es sich um nicht vermietetes/verpachtetes Grundstück handelt, liegt keine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung iSv. § 1 Abs. 1a UStG vor. Da AK als Vermieterin umsatzsteuerliche Unternehmerin (§ 2 Abs. 1 UStG) ist und das Grundstück für ihr Unternehmen erwirbt, konnte im Notarvertrag wirksam auf die Steuerbefreiung verzichtet werden (§ 9 Abs. 1, Abs. 3 Satz 2 UStG).

Die Steuerschuld geht nach § 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 Satz 1 UStG auf AK als Leistungsempfängerin über. Die BMGr (§ 10 Abs. 1 UStG) beläuft sich auf 500.000 €, die USt (§ 12 Abs. 1 UStG; 19 %) auf 95.000 €. Sie entsteht am 14.1.2024, da der Notarvertrag als Rechnung gilt (§ 13b Abs. 2 UStG). Dem Grunde nach kann AK die von ihr nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 **Nr. 4** UStG als Vorsteuer mit Ablauf des VAZ 1/2024 abziehen.

AK kann nach § 15 Abs. 1 Satz 1 **Nr. 1** UStG die ihr vom Bauunternehmer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 400.000 € dem Grunde nach als Vorsteuer mit Ablauf des VAZ 12/2024 abziehen.

Soweit die Umsatzsteuer auf die nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfreien Vermietungsleistungen entfällt, ist der **Vorsteuerabzug** nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen. Diejenigen Vorsteuerbeträge, die auf die steuerpflichtigen Vermietungen entfallen (wirksame Option nach § 9 UStG oder § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG), sind hingegen abziehbar.

Die Vorsteuerbeträge sind nach § 15 Abs. 4 UStG idF. bis 31.12.2025 aufzuteilen. Die gesamten Vorsteuerbeträge werden gem. § 15 Abs. 4 UStG idF. bis 31.12.2025 nach dem objektbezogenen **Nutzflächenschlüssel** aufgeteilt. Die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel ist nach § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG idF. bis 31.12.2025 nicht möglich. Damit kann AK Vorsteuerbeträge iHv. $(400 \text{ m}^2 / 800 \text{ m}^2 \times 95.000 \text{ €}) = 47.500 \text{ €}$ nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4, Abs. 4 UStG sowie iHv. $(400 \text{ m}^2 / 800 \text{ m}^2 \times 400.000 \text{ €}) = 200.000 \text{ €}$ nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 4 UStG abziehen. Die restlichen Vorsteuerbeträge sind hingegen vom Abzug ausgeschlossen (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 4 UStG).

3. Veräußerung des Grundstücks samt aufstehender Immobilie

Die Veräußerung des Grundstücks samt aufstehender Immobilie stellt eine Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG) mit Ort in Oberstdorf/Inland (§ 3 Abs. 7 Satz 1 UStG) dar. Sie ist damit grundsätzlich steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Die Veräußerung ist jedoch eine Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG). AK überträgt ihr gesamtes Vermietungsunternehmen mit sämtlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen (Grundstück mit aufstehendem Gebäude, Übergang der Mietverträge). Der Erwerber übernimmt die Mietverträge und führt das Vermietungsunternehmen der AK fort. Die Geschäftsveräußerung ist nicht steuerbar (§ 1 Abs. 1a Satz 1 UStG). Der im Notarvertrag vorgenommene Verzicht auf die Steuerbefreiung läuft damit ins Leere. Eine Option ist nur bei einem steuerfreien Umsatz möglich, nicht aber bei einem nichtsteuerbaren Umsatz. Mangels Steuerbarkeit kommt es auch nicht zu einem Übergang der Steuerschuld nach § 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 UStG auf den Erwerber EW.

4. Vermietungen durch EW sowie Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

Zunächst führt EW die Vermietungen unverändert fort, so dass auf die Ausführungen oben unter 1. verwiesen werden kann.

Hinsichtlich der **Vermietung des 2. Obergeschosses** an den Patentanwalt ab dem 1.7.2026 kann EW auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG verzichten, da er an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (§ 9 Abs. 1 UStG) vermietet. Die Option ist nicht nach § 9 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, da der Patentanwalt die Räumlichkeiten ausschließlich für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Dass der Patentanwalt ausschließlich japanische Unternehmen mit Ort in Japan (§ 3a Abs. 2 UStG) berät und

vertritt, führt nicht zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs, da die Umsätze nicht steuerfrei wären, wenn sie im Inland ausgeführt würden (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG). Die BMGr (§ 10 Abs. 1 UStG) der monatlichen Teilleistungen beträgt 3.000 €. Die USt (§ 12 Abs. 1 UStG; 19 %) beläuft sich auf monatlich 570 €. Sie entsteht mit Ablauf des jeweiligen monatlichen VAZ Juli bis Dezember 2026 (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Sätze 2, 3 iVm. Satz 1 UStG).

Der Mieterwechsel führt zu einer Änderung der Verwendungsverhältnisse und damit zu **zwei Vorsteuerberichtigungen nach § 15a Abs. 1 UStG**. Sowohl hinsichtlich des Grundstücks als auch hinsichtlich des Gebäudes beginnt der zehnjährige Berichtigungszeitraum (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG) mit der erstmaligen Verwendung, also am 1.1.2025 und endet am 31.12.2034. Durch die Geschäftsveräußerung wurden die beiden Berichtigungszeiträume nicht unterbrochen (§ 15a Abs. 10 UStG). Erwerber EW tritt nach § 1 Abs. 1a Satz 3 UStG – was den Vorsteuerabzug angeht – an die Stelle der Veräußererin (sog. Fußstapfentheorie). Details der Berechnung der beiden Vorsteuerberichtigungen zugunsten von EW waren laut Aufgabenerstellung erlassen.