

## NEWSLETTER

### Immobilien- und Mietrecht

April 2021

---

#### Thema dieser Ausgabe

Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden (BFH, Urt. v. 11.11.2020 – Az. XI R 7/20)

---

Bestehen bei gemischt genutzten Gebäuden erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume, sind Vorsteuerbeträge nach dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen.

#### Hintergrund

Die Umsatzsteuer soll den Endverbrauch besteuern. Ein Unternehmer kann daher die ihm selbst für sein Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (als sogenannte Vorsteuer) abziehen. Der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen ist aber ausgeschlossen, wenn der Unternehmer die bezogene Leistung für steuerfreie Umsätze verwendet. Aufzuteilen ist die Vorsteuer, wenn die Eingangsleistung sowohl für steuerpflichtige als auch für steuerfrei Ausgangsumsätze verwendet wird.

Eine solche gemischte Nutzung liegt oftmals bei der Vermietung von Immobilien vor. Die Vermietung von Wohnraum ist zwingend steuerfrei, die Vermietung Gewerberaum kann unter bestimmten Umständen als umsatzsteuerpflichtig behandelt werden. Werden mit einer Immobilie beide Arten von Vermietungsumsätzen erzielt, stellt sich die Frage, nach welchem Schlüssel die Vorsteuer, die nicht einem der beiden Umsätze ausschließlich zugeordnet werden kann, aufzuteilen ist.

Die Finanzverwaltung sieht als sachgerechten Aufteilungsmaßstab bei Gebäuden in der Regel die Aufteilung nach dem Verhältnis der Nutzflächen (sog. Flächenschlüssel) an. Die Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der vorsteuerschädlichen Umsätze zu den vorsteuerunschädlichen Umsätzen (sog. Umsatzschlüssel) ist nach Ansicht der Finanzverwaltung nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist (vgl. Abschn. 15.7 Abs. 7 Satz 9 UStAE).

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 11.11.2020 (Az. XI R 7/20) zu entscheiden, wann die Aufteilung der Vorsteuer bei einem gemischt genutzten Gebäude nach dem Umsatzschlüssel erfolgen kann.

#### Maßgeblicher Gesetzestext

Maßgebliche gesetzliche Regelung für den Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen ist § 15 Abs. 4 UStG. Dessen Sätze 1 bis 3 lauten wie folgt:

„(4) Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug

ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist. Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln. Eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.“

Diese nationale Vorschrift beruht auf Art. 173 Abs. 1 UAbs. 1, Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL, die wie folgt lautet:

„(1) Soweit Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen sowohl für Umsätze verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug [...] besteht, als auch für Umsätze, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, darf nur der Teil der Mehrwertsteuer abgezogen werden, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt. [...]

(2) Die Mitgliedstaaten können folgende Maßnahmen ergreifen: [...]

c) dem Steuerpflichtigen gestatten oder ihn verpflichten, den Vorsteuerabzug je nach der Zuordnung der Gesamtheit oder eines Teils der Gegenstände oder Dienstleistungen vorzunehmen.“

### Urteil des Bundesgerichtshofs

Sein Urteil vom 11.11.2020 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 4/21 vom 18.2.2021 wie folgt zusammen:

„Bestehen bei Gebäuden, die teilweise umsatzsteuerpflichtig und teilweise umsatzsteuerfrei verwendet werden, erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verwendeten Räume, sind die Vorsteuerbeträge nach dem (objektbezogenen) sog. Umsatzschlüssel aufzuteilen. Dies entschied der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 11.11.2020 – XI R 7/20 und bestätigte damit seine Rechtsprechung (s. bereits Pressemitteilung Nr. 063/16 zum Urteil vom 10.08.2016 – XI R 31/09).

Im Urteilsfall errichtete die Klägerin in den Jahren 2009 und 2010 einen gemischt genutzten Gebäudekomplex

mit einem Supermarkt, der umsatzsteuerpflichtig verpachtet wird, sowie einer Senioren-Wohnanlage, die umsatzsteuerfrei verpachtet wird („Stadtteilzentrum“).

Da bei gemischt genutzten Gebäuden der Vorsteuerabzug nur zulässig ist, soweit die bezogenen Eingangsleistungen (hier: Baumaterial, Handwerkerleistungen etc.) für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden, musste die Klägerin die auf das Gebäude entfallende Vorsteuer nach § 15 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes aufteilen. Dies tat sie zunächst nach dem sog. Flächenschlüssel (dem Anteil der steuerpflichtig verpachteten Flächen des Gebäudes an der Gesamtfläche), was dazu führte, dass nur knapp ein Drittel der Vorsteuer abziehbar war. Später machte die Klägerin geltend, dass wegen der erheblichen Ausstattungsunterschiede der verpachteten Flächen die Vorsteueraufteilung nach dem sog. Umsatzschlüssel (dem Anteil der steuerpflichtigen Umsätze des Gebäudes an den gesamten Umsätzen) vorzunehmen sei, so dass ca. die Hälfte der Vorsteuer abziehbar sei. Dies lehnte das Finanzamt (FA) ab; dem folgte das Finanzgericht (FG). Das „Stadtteilzentrum“ sei (ungeachtet seiner grundbuchrechtlichen Teilung) ein einheitliches Gebäude und die Eingangsleistungen seien trotz der erheblichen Ausstattungsunterschiede der Flächen (Supermarkt einerseits, Seniorenwohnanlage andererseits) im Wesentlichen gleichartig.

Der BFH beurteilte dies anders und entschied, dass unter der Prämisse, dass ein einheitliches Gebäude vorliegt, im Streitfall der Umsatzschlüssel anwendbar sei. Steuerpflichtig genutzt werde umsatzsteuerrechtlich ein bestimmter Prozentsatz des „Stadtteilzentrums“, was den Rückgriff auf die konkrete Ausstattung eines bestimmten Gebäudeteils ausschließe. Außerdem müsse nicht der Steuerpflichtige beweisen, dass der Umsatzschlüssel präziser ist als ein Flächenschlüssel – vielmehr dürfe das FA den Flächenschlüssel nur anwenden, wenn er präziser ist.

Dass die Klägerin selbst zunächst zur Vorsteueraufteilung den Flächenschlüssel gewählt hatte, war aus Sicht des BFH ebenfalls unschädlich, weil keine Bindung an den vom Steuerpflichtigen gewählten Schlüssel besteht, wenn dieser – wie im Streitfall – nicht sachgerecht ist. Der BFH konnte den Streitfall allerdings nicht selbst abschließend entscheiden; denn das FG, an

das der Rechtsstreit zurückverwiesen wurde, muss noch die Höhe der geltend gemachten Vorsteuerbeträge prüfen sowie ermitteln, ob Rechnungen vorlagen, die in den Streitjahren den Vorsteuerabzug erlaubten.“

**Fazit**

Das Urteil ist für Vermieter günstig. Regelmäßig dürfte der objektbezogene Umsatzschlüssel zu einem höheren Vorsteuerabzug führen. Dies liegt daran, dass die Mieten pro Quadratmeter bei Gewerbeflächen, welche regelmäßig umsatzsteuerpflichtig vermietet werden, im Normalfall höher sind als die Mieten pro Quadratmeter bei

Wohnraum. Mit dem Besprechungsurteil hat der Vermieter nun ein gewichtiges Argument gegenüber der Finanzverwaltung auf seiner Seite, um den Umsatzschlüssel anzuwenden.

16.4.2021

Dr. Johannes Stehr  
Rechtsanwalt Steuerberater  
Fachanwalt für Steuerrecht

## Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



**PETER STEHR sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



**PETER STEHR jun.**  
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



**ANNELIESE LINDNER**  
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



**PAUL PICHLER**  
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



**Dr. JOHANNES STEHR**  
Rechtsanwalt  
Steuerberater  
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



**PATRICK STADLER**  
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER jun.**  
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

### STEHR STADLER LINDNER PICHLER Vereidigte Buchprüfer Steuerberater Rechtsanwalt Partnerschaft mbB

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB  
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB  
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB  
Anneliese Lindner, StB  
Paul Pichler, StB  
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR  
Patrick Stadler, StB  
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22  
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de  
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz  
AG München, PR 498  
USt-Id.Nr.: DE233818164

**Landwirtschaftliche Buchstelle**  
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

### Kooperationen

Rechtsanwalt Rudolf Röck  
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Sander & Sander Rechtsanwälte  
Salzstraße 11, 83646 Bad Tölz



Die Beiträge dieses Newsletters stellen eine Auswahl an allgemeinen Informationen über aktuelle Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung dar. Sie wurde nach besten Wissen erstellt. Sie erheben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können die persönliche Beratung in keinem Fall ersetzen. Diese Mandanteninformation stellt keine Auskunft, Beratung oder sonstige Dienstleistung unserer Berufsträger dar. Für Inhalt, Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit kann daher keinerlei Haftung – auch seitens der Verantwortlichen – übernommen werden.