

BFH: Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften vor dem 01.01.2023

Der BFH bestätigt seine bisherige Rechtsprechung, nach der eine Bruchteilsgemeinschaft, mangels Unternehmereigenschaft, keine Leistungen gegen Entgelt erbringen kann. Das gilt jedenfalls für Bruchteilsgemeinschaften vor dem 01.01.2023.

Hintergrund

Im vorliegenden Verfahren ging es im Wesentlichen um eine von den Beteiligten vorgenommene Vorsteuerberichtigung im Rahmen einer Grundstücksübertragung. Damit im Zusammenhang stand die umsatzsteuerliche Beurteilung der Unternehmereigenschaft einer Bruchteilsgemeinschaft vor Inkrafttreten des JStG 2022 (siehe [Deloitte Tax News](#)).

Im Jahr 2018 änderte der BFH seine Rechtsprechung im Hinblick auf die Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften grundlegend (BFH Urt. v. 22.11.2018, V R 65/17; Urt. v. 7.5.2020, V R 1/18). Danach kann eine Bruchteilsgemeinschaft, mangels Unternehmereigenschaft, keine Leistungen gegen Entgelt erbringen. Stattdessen ist von einer anteiligen Leistungserbringung durch die Miteigentümer auszugehen.

Im Hinblick auf die Vorsteuerberichtigung im Rahmen einer Grundstücksübertragung ist zu beachten, dass Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, grundsätzlich steuerfrei sind, es sei denn der Unternehmer hat zur Steuerpflicht optiert (§§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, 9a Abs. 2 Satz 2 UStG). Ändern sich bei einem Grundstück, das nicht nur einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet wird, innerhalb von 10 Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse, so ist für jedes Kalenderjahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Abzugs der auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge vorzunehmen.

Sachverhalt

Der Kläger war bis Oktober 2014 Alleineigentümer eines Grundstücks, auf dem sich ein Hotelgebäude befand. Das Grundstück hatte er seit 2011 an seinen Sohn steuerpflichtig vermietet, der es für den Betrieb eines Hotels mit Restaurant unternehmerisch nutzte. Später übertrug der Kläger das hälftige Miteigentum an dem Grundstück auf seine Ehefrau. Im Anschluss daran veräußerten die Ehegatten das Grundstück an ihren Sohn. Einen Verzicht auf die Steuerfreiheit der Grundstücksübertragung erklärten die Ehegatten nicht.

Das FA ging davon aus, dass eine steuerfreie Grundstückslieferung beim Kläger zu einer Berichtigung des von ihm zuvor in Anspruch genommenen Vorsteuerabzugs gemäß § 15a UStG führt. Es liege keine nach § 1 Abs. 1a UStG nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung vor. Einspruchs- und Klageverfahren gegen den Steuerbescheid hatten keinen Erfolg.

Beschluss des BFH

Eine Bruchteilsgemeinschaft erbringt keine Leistungen gegen Entgelt als Unternehmer. Über § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG i.d.F. von Art. 43 Abs. 6 i.V.m. Art. 16 Nr. 2 JStG 2022 war im Streitfall nicht zu entscheiden.

Anmerkung

Der Beschluss des BFH führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückweisung an das FG, da das erstinstanzliche Urteil an einem Verfahrensmangel leidet. Es fehlen Ausführungen dazu, ob sich der vom Finanzamt angenommene Vorsteuerberichtigungsanspruch gegen den Ehemann allein oder gegen eine aus ihm und seiner Ehefrau gebildeten Bruchteilsgemeinschaft richtet.

Im Hinblick auf die Unternehmereigenschaft einer Bruchteilsgemeinschaft hält der BFH ausdrücklich an seiner geänderten Rechtsprechung fest (a.a.O.). Gleichzeitig betont der BFH, dass über die gesetzliche Neuregelung, die seit dem 1.1.2023 in Kraft ist, vorliegend nicht zu entscheiden war. Damit bleiben für den Rechtsanwender Unsicherheiten im Rahmen der Beurteilung der Unternehmereigenschaft von Bruchteilsgemeinschaften bestehen. Denn nach Ansicht der Finanzverwaltung kommt es bei der Beurteilung (auch weiterhin) darauf

an, ob die Gemeinschaft selbst eine unternehmerische Tätigkeit ausführt (Abschn. 15.2b Abs. 1 Satz 7 UStAE, siehe [Deloitte Tax-News](#)). Liegt eine unternehmerisch tätige Bruchteilsgemeinschaft vor, kann diese – nach Ansicht der Finanzverwaltung - Steuerpflichtige sein. Mit dem JStG 2022 reagierte der Gesetzgeber und ergänzte § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG. Danach ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, unabhängig davon, ob er nach anderen Vorschriften rechtsfähig ist. Die gesetzliche Änderung gilt seit dem 1.1.2023. Nach dem Wortlaut der Norm könnte daher auch eine Bruchteilsgemeinschaft als Unternehmerin Leistungen erbringen, obwohl sie nicht in der Lage ist, eine wirtschaftliche Tätigkeit im eigenen Namen, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung auszuüben und außerdem kein mit dieser Tätigkeit einhergehendes wirtschaftliches Risiko tragen kann. Dies entspräche zwar nicht der aktuellen Ansicht des BFH, dafür aber der gesetzgeberischen Intention. Ob diese jedoch dazu führen würde, dass der BFH seine Ansicht ändert, ist zweifelhaft. Denn die Person des Leistenden und des Leistungsempfängers bestimmt sich, stets nach dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnis. Dieses folgt regelmäßig aus den von den Beteiligten zivilrechtlich getroffenen Vereinbarungen. Zivilrechtlich kann die nicht rechtsfähige Bruchteilsgemeinschaft keine Verpflichtungen begründen oder Berechtigungen erwerben. In seiner Argumentation, dass eine Bruchteilsgemeinschaft mangels Unternehmereigenschaft keine Leistungen gegen Entgelt erbringen kann, bezieht sich der BFH außerdem u.a. auf die Rechtsprechung des EuGH in der Rs. „HE“ (Urt. v. 21.4.2005, C-25/03). Dort führte der EuGH aus, dass „...eine Gemeinschaft nicht als Steuerpflichtiger angesehen werden kann, wenn diese selbst nicht in Gestalt einer zivilrechtlichen Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit (...) tätig (...)“ wird.

Betroffene Normen

UStG § 1 Abs 1 Nr. 1, UStG § 1 Abs 1a, UStG § 2 Abs 1 S 1, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst c, EGRL 112/2006 Art 9 Abs 1, FGO § 116 Abs 6, FGO § 119 Nr 6, BGB § 741, UStG VZ 2015, UStG § 2 Abs 1 S 1, JStG 2022 Art 43 Abs 6, JStG 2022 Art 16 Nr 2, UStG § 15a

Streitjahr 2015

Vorinstanz

Hessisches Finanzgericht, 21.03.2022, 6 K 893/19

Fundstelle

BFH, Beschluss v. 28.08.2023, [V B 44/22](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.