Umsatzsteuerliche Änderungen bezüglich der Immobilien im Jahr 2015

Die Regierung hat wie jedes Jahr für Steuerpflichtige eine Vielzahl von umsatzsteuerlichen Änderungen vorbereitet, die seit Januar 2015 hätten wirksam sein sollen. Die vorgeschlagenen Änderungen sollten auch die Anwendung der Umsatzsteuer auf Immobilien erheblich beeinflussen, insbesondere den Kreis der sog. Baugrundstücke wesentlich erweitern, deren Übertragung umsatzsteuerpflichtig ist. Der Senat hat allerdings die betreffende Novellierung des Umsatzsteuergesetzes abgelehnt und mit Änderungsvorschlägen an das Abgeordnetenhaus zurückverwiesen, wonach das Inkrafttreten der Mehrheit der umsatzsteuerlichen Änderungen bezüglich der Immobilien um ein Jahr (auf den 01.01.2016) aufgeschoben wird. Das Abgeordnetenhaus hat anschließend am 22.12.2014 eine Novellierung des Umsatzsteuergesetzes in der vom Senat entworfenen Fassung verabschiedet. Der tschechische Präsident hat sie am selben Tag unterzeichnet und sie wurde am letzten Tag des vorigen Jahres in der Gesetzessammlung öffentlich bekannt gemacht.

Was ändert sich ab 2015 im Immobilienbereich?

Der legislative Eingriff des Senats bringt für das Jahr 2015 im Umsatzsteuerbereich lediglich ein Minimum an Änderungen mit sich.

Geändert wird insbesondere die Art und Weise der Ermittlung der Bodenfläche der sog. Sozialwohnbauten (d.h. Wohnungen und Familienhäuser). Die Bodenfläche wird neuerdings als Fläche des gesamten bebauten Wohnraums ermittelt. In die Bodenfläche von 120 qm für Wohnungen und 350 qm für Familienhäuser wird auch die mit Zwischenwänden bebaute Fläche eingerechnet. Nicht eingerechnet wird hingegen die Bodenfläche von Keller- und Kammerräumen, die keinen Bestandteil des Wohnraums bilden (getrennt im Wohnhaus gelegen sind). Unter bestimmten Voraussetzungen können somit Sozialwohnbauten, die Grenzausmaße erreichen und gemäß der bis zum 31.12.2014 gültigen Rechtsregelung geplant und errichtet wurden und im Jahr 2015 verkauft werden sollen, von dem ersten ermäßigten Umsatzsteuersatz (15%) in den Regelsteuersatz (21%) verschoben werden. Die Beweislast ist vom Verkäufer zu tragen.

In Anlehnung an das Neue Bürgerliche Gesetzbuch verwendet das Umsatzsteuergesetz nicht mehr den Begriff „Zubehör“ eines Bauwerks oder einer Wohnung. An die Stelle dieses Konzeptes tritt das Konstrukt, wonach unter die Sozialwohnbauwerke neuerdings auch „Bauwerke, die zur Nutzung eines Wohnhauses oder eines Familienhauses dienen und (zugleich) auf einem Grundstück errichtet sind, das eine funktionelle Gesamtheit mit dem Wohn- oder Familienhaus bildet“, fallen.

Obwohl faktische Änderungen der Anwendung des ersten ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf die „Zubehör“ minimal sind, dringt in den Umsatzsteuerbereich der Begriff „Grundstück, das eine funktionelle Gesamtheit mit einem Bauwerk bildet“ ein. Dramatisch an Bedeutung gewinnt dieser Begriff im Immobilienbereich ab 2016, sodass es sinnvoll ist, dass die in der Immobilienbranche tätigen Unternehmer sich mit diesem Begriff bereits im Vorfeld eingehend vertraut machen. Als Grundstück, das eine funktionelle Gesamtheit mit einem Bauwerk, das mit Grund und Boden fest verbunden ist, bildet, gilt für die umsatzsteuerlichen Zwecke das Grundstück, das dem Betrieb eines

mit Grund und Boden fest verbundenen Bauwerks dient oder dessen Funktionen erfüllt oder das gemeinsam mit einem solchen Bauwerk genutzt wird (als dieses Bauwerk gilt nicht ein im Eigentum eines anderen als des Grundstückseigentümers stehendes Versorgungsnetz).

Seit 2015 ist es auch zulässig, falls das Gesamtwerk abschnittsweise übergeben und abgenommen wurde, die Steuerbemessungsgrundlage und die Steuer bis zu drei Jahren ab Abnahme des Gesamtwerkes zu berichtigen. Bei abschnittsweise bis zu vor drei Jahren geliefertem und ggf. beanstandetem Werk wird es somit möglich sein, den Vorsteuerabzug zu korrigieren.

Was wird sich erst ab 2016 ändern?

Das Inkrafttreten der neuen Paragraphen 56 und 56a, die die grundlegenden Prinzipien der umsatzsteuerlichen Anwendung auf die Übertragung und die Anmietung von Immobilien regeln, wurde erst auf den 01.01.2016 verschoben. Der Grund hierfür ist insbesondere die Einräumung einer hinreichenden Legisvakanz den betroffenen Subjekten für die Einstellung auf die folgenden Änderungen.

Die neu gefassten Paragraphen beinhalten insbesondere die Erweiterung der Definition eines Baugrundstücks, dessen Übertragung stets umsatzsteuerpflichtig ist, um folgende Fälle:

- Bezüglich des Grundstücks wurde die Baugenehmigung oder Zustimmung zur Ausführung des Bauwerks (bislang) nicht erlassen, und
- auf dem Grundstück soll ein mit dem Grund und Boden fest verbundenes Bauwerk errichtet werden und
    - dieses Grundstück war oder ist Gegenstand von Bauarbeiten oder Amtshandlungen zum Zwecke der Errichtung dieses Bauwerks, oder
    - in seiner Umgebung werden oder wurden bauliche Maßnahmen zum Zwecke der Errichtung des Bauwerks durchgeführt.

Ab 2016 sollte die Mehrheit der Übertragungen von Grundstücken, die objektiv gesehen und real zur Bebauung bestimmt sind, grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig sein.

Ab 2016 wird auch die Auffassung des Grundstücks, das eine Gesamtheit mit dem Bauwerk bildet (das sog. an ein Bauwerk angrenzende Grundstück), für die Zwecke der Geltendmachung der Umsatzsteuer bei Übertragungen von bebauten Grundstücken geändert. Die derzeitige durch die Steuerverwaltung vertretene Herangehensweise, wonach dieses Grundstück durch Flurstücknummern der Parzellen, auf denen das betreffende Bauwerk errichtet worden ist, definiert ist, soll spätestens ab dem 01.01.2016 durch die sog. funktionelle Auffassung ersetzt werden, d.h. für die umsatzsteuerlichen Zwecke soll geprüft werden, welche Fläche des zu übertragenden Grundstücks vordergründig dem Hauptbauwerk dient, ohne Hinblick auf die Aufteilung entsprechend den im Grundbuch eingetragenen Parzellen.

Des Weiteren soll dem Zahlungspflichtigen die Wahl der Besteuerung der Grundstücksübertragung im Falle eines Nicht-Baugrundstücks eingeräumt werden, welches nach den allgemeinen Vorschriften umsatzsteuerbefreit ist. Sofern unbewegliche Sachen zwischen Umsatzsteuerpflichtigen übertragen (veräußert) werden, ist die Wahl der Anwendung der Umsatzsteuer bei der Grundstücksübertragung an die Zustimmung des Käufers gebunden. Sofern für die Anwendung der Umsatzsteuer auf die Übertragung von unbeweglichen Sachen optiert wird, greift die Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

In Anbetracht der vorstehend genannten Änderungen empfiehlt es sich, die Aufmerksamkeit der Aufstellung und Archivierung von Beweisunterlagen zu widmen, die den Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Übertragungen von Bauwerken und Grundstücken helfen, die gewählte umsatzsteuerliche Handhabung bei einem etwaigen Streit mit der Steuerverwaltung zu verteidigen.

Ing. Jiří Novák, Leiter indirekte Steuern, Rechtsanwaltskanzlei und Steuerberatungsbüro LTA