



# KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

## Anpassung von Umsatzsteuerklauseln in Immobilienkaufverträgen

### 1. Rechtlicher Hintergrund

Mit Urteil vom 10.12.2008 (XI R 1/08 – BStBl. II 2009, 1026) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass ein Wechsel von der Soll- zur Ist-Besteuerung nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Steuerfestsetzung zulässig ist.

Mit Schreiben vom 01.10.2010 (BStBl. I 2010, 768) wendet das Bundesministerium der Finanzen (BMF) diese Rechtsprechung auch auf die Option zur Umsatzsteuerpflicht bei Grundstücksumsätzen an (§ 9 Abs. 1 i.V.m. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG). Nach diesem BMF-Schreiben kann die Option zur Umsatzsteuerpflicht nur noch bis zum Eintritt der formellen Bestandskraft (in der Regel der Ablauf der einmonatigen Rechtsbehelfsfrist, § 355 Abs. 1 Satz 2 AO) wirksam erklärt werden.

### BMF-Schreiben zur vorsorglichen Option nach § 9 Abs. 1 UStG

Mit Schreiben vom 23.10.2013 macht das BMF Vorgaben zur Wirksamkeit von Umsatzsteuerklauseln in Grundstückskaufverträgen. Demnach wirken nur unbedingte Klauseln auf den Zeitpunkt des Vertragsschlusses zurück. Beim Neuabschluss von Kaufverträgen sollte auf eine entsprechende Formulierung der Klauseln geachtet werden. Für Altverträge könnte eine Vertragsanpassung erfolgen, soweit noch keine formelle Bestandskraft eingetreten ist.

### 2. Problemfall Geschäftsveräußerung i. S. d. § 1 Abs. 1a UStG

Diese vom BMF vertretene Auffassung führt regelmäßig zu Problemen in Fällen, in denen die Parteien des Grundstückskaufvertrags von einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung i. S. d. § 1 Abs. 1a UStG ausgehen. Denn es ist oft nicht eindeutig, ob die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG tatsächlich vorliegen.

Gehen die Parteien in solchen Fällen fälschlicherweise von einer Geschäftsveräußerung aus, hat dies meist gravierende Folgen für den Veräußerer. Denn die Finanzverwaltung wird den Verkauf als umsatzsteuerbaren und nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG umsatzsteuerfreien Umsatz behandeln. Infolgedessen kommt es regelmäßig beim Veräußerer zu einer Berichtigung seines Vorsteuerabzugs (§ 15a



Ansprechpartner: Dr. Oliver Zugmaier  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: 089 / 217 50 12 - 60  
oliver.zugmaier@kmlz.de



Abs. 1 und 8 UStG). Eine Option zur Umsatzsteuerpflicht gem. § 9 Abs. 1 UStG ist vor dem zeitlichen Hintergrund oftmals nicht mehr möglich. Um dem vorzubeugen, haben die Kaufvertragsparteien bisher in solchen Fällen zumeist vorsorglich die Option zur Umsatzsteuer erklärt.

### 3. BMF-Schreiben vom 23.10.2013

Mit Schreiben vom 23.10.2013 hat das BMF nun Ausführungen zur Ausgestaltung solcher vorsorglicher Umsatzsteueroptionsklauseln gemacht. Das BMF unterteilt in bedingte und unbedingte vorsorgliche Optionen. Nur unbedingte Optionen entfalten nach Ansicht des BMF die gewünschte Wirkung. Verneint die Finanzverwaltung nach Eintritt der formellen Bestandskraft das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung, gilt die unbedingte Option als rückwirkend ausgeübt.

Der Verkauf wird in der Folge als umsatzsteuerpflichtige Lieferung eines Grundstücks betrachtet. Die Umsatzsteuerschuld geht nach § 13b Abs. 2 Nr. 3, Abs. 5 UStG auf den Erwerber über. Die geschuldete Umsatzsteuer kann der Erwerber nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG grundsätzlich als Vorsteuer abziehen.

Das BMF stellt folgende Voraussetzungen auf, damit eine Option Rückwirkung entfalten kann:

- Beide Parteien gehen „*übereinstimmend*“ vom Vorliegen einer Geschäftsveräußerung aus.
- Die Parteien behandeln den Verkauf tatsächlich als Geschäftsveräußerung.

- Die Parteien erklären dennoch „*gleichzeitig*“ die Ausübung der Option nach § 9 Abs. 1 UStG.
- Die Option wird „*im Rahmen des notariell beurkundeten Kaufvertrags*“ erklärt.
- Die Option wird „*unbedingt*“ erklärt, d. h. unabhängig von der (späteren) Beurteilung eines Dritten (z. B. durch die Finanzverwaltung).

### 4. Empfehlung

Aufgrund des BMF-Schreibens gilt es, die verwendeten Umsatzsteuerklauseln anzupassen. Klauseln, nach denen die Option „vorsorglich“, „hilfsweise“ oder „für den Fall“ erklärt wird, dass die Finanzverwaltung den Grundstücksverkauf i.S.v. § 1 Abs. 1a UStG behandelt, sind zu vermeiden. In Zukunft sollten ausschließlich unbedingte Umsatzsteuerklauseln in Grundstückskaufverträgen verwendet werden. Folgende Formulierung bietet sich an:

*„Die Parteien erklären gleichzeitig und unbedingt, dass der Veräußerer auf die Umsatzsteuerfreiheit des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG für Grundstückslieferungen nach § 9 Abs. 1 UStG verzichtet.“*

Wenn in Altverträgen die Option „bedingt“ erklärt wurde, sollte – soweit formelle Bestandskraft noch nicht eingetreten ist – nachträglich eine Vertragsanpassung erfolgen.

Ein Muster für eine geeignete, unbedingte Klausel finden Sie in den Mitteilungen der Bayerischen Notarkammer (MittBayNot) 5/2013, S. 427 f.. Gerne können wir Ihnen auch eine Musterformulierung per E-Mail zukommen lassen.