



24 | 2017

# KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

## Verzicht auf Steuerbefreiung: BMF setzt Rechtsprechung des BFH um

### 1. Bisherige Verwaltungspraxis

Für bestimmte Umsätze, die nach § 4 UStG steuerfrei sind, können Unternehmer gemäß § 9 UStG zur Umsatzsteuerpflicht optieren. Die Erklärung zur Option sowie deren Rücknahme waren bisher laut Auffassung der Finanzverwaltung nur bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig.

Bei Grundstückslieferungen außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens mussten Unternehmer den Verzicht auf die Steuerbefreiung im notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erklären. Eine nachträgliche Option konnte in einer notariell beurkundeten Ergänzungsurkunde vorgenommen werden.

Bei Grundstückslieferungen im Zwangsversteigerungsverfahren mussten Unternehmer den Verzicht bereits bei der Aufforderung zur Abgabe eines Gebots ausüben.

### Zeitliche Grenzen für die Option zur Steuerpflicht

Das BMF setzt die Rechtsprechung des BFH zum Verzicht auf die Steuerbefreiung sowie dessen Rücknahme um. Hiernach sind der Verzicht sowie dessen Rücknahme zukünftig noch bis zur materiellen Bestandskraft zulässig. Dies gilt jedoch nicht für Grundstückslieferungen außerhalb eines Zwangsversteigerungsverfahrens. In diesen Fällen können Unternehmer künftig nur noch bei Abschluss des notariellen Kaufvertrages zur Steuerpflicht optieren.

### 2. Rechtsprechung des BFH

Der BFH hat mit seinen beiden Urteilen vom 19.12.2013 (V R 6/12 und V R 6/13) klargestellt, dass Unternehmer den Verzicht auf Steuerbefreiungen nach § 9 UStG noch zurücknehmen können, solange die Steuerfestsetzung anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung gemäß § 164 AO änderbar ist (materielle Bestandskraft). Dies gilt nicht nur für die Rückgängigmachung, sondern auch für den Verzicht selbst.

Für Grundstückslieferungen außerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens setzte der BFH in seinem Urteil vom 21.10.2015 (XI R 40/13) jedoch strengere Vorgaben als die Finanzverwaltung. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung bei Grundstückslieferungen außerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens kann nach Auffassung des BFH nur in dem der Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erklärt werden. Ein späterer Verzicht sowie dessen Rücknahme sind auch dann unwirksam, wenn sie notariell beurkundet werden.



Ansprechpartner: Dr. Christian Salder  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Tel.: +49 89 217501285  
christian.salder@kmlz.de



### 3. Umsetzung der Rechtsprechung

Mit Schreiben vom 02.08.2017 setzte das BMF nun die neuere Rechtsprechung des BFH um. Künftig können Unternehmer die Erklärung zur Option sowie deren Rücknahme noch bis zur materiellen Bestandskraft der zugrunde liegenden Jahressteuerfestsetzung ausüben.

Für Grundstückslieferungen außerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens können Unternehmer den Verzicht auf die Steuerbefreiung jedoch zukünftig nur noch im zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erklären. Ein späterer Verzicht sowie dessen Rücknahme sind unwirksam.

Bei Grundstückslieferungen im Zwangsversteigerungsverfahren müssen Unternehmer den Verzicht auf die Steuerbefreiung weiterhin bereits bei der Aufforderung zur Abgabe eines Gebots ausüben.

### 4. Übergangsregelung

Das BMF-Schreiben findet für alle noch offenen Fälle Anwendung. Beruft sich ein Unternehmer auf für ihn bisher günstigere Verwaltungsanweisungen im BMF-Schreiben vom 31.03.2004, beanstandet das Finanzamt notarielle Vertragsergänzungen bei Grundstückslieferungen für Erklärungen nach dem 30.03.2004 und vor dem 31.10.2010 nicht. Aufgrund des BMF-Schreibens vom 01.10.2010 galt für notarielle Vertragsergänzungen Vertrauensschutz bis zur formellen Bestandskraft der betreffenden Jahressteuerfest-

setzung. Dieser Vertrauensschutz kommt für Zeiträume ab dem 01.11.2010 jedoch nur dann in Betracht, wenn die Erklärungen vor dem 01.01.2018 abgegeben werden.

### 5. Fazit

Mit Umsetzung der Rechtsprechung hat das BMF den zeitlichen Rahmen für die Option zur Steuerpflicht und deren Rücknahme zum einen erweitert, zum anderen für Grundstückslieferungen jedoch eingeschränkt.

Da Steuerfestsetzungen für die Umsatzsteuer regelmäßig unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO stehen, haben Unternehmer länger die Möglichkeit, noch nachträglich zur Steuerbefreiung zu optieren oder wieder auf die Steuerbefreiung zu verzichten.

In Fällen von Grundstückslieferungen müssen Unternehmer jedoch künftig bereits mit Abschluss des zugrunde liegenden Kaufvertrages genauestens überdenken, ob zur Steuerbefreiung optiert werden soll. Eine spätere Option sowie deren Rücknahme sind nicht mehr möglich. Haben Unternehmer in der Vergangenheit erst in notariellen Ergänzungsurkunden zur Steuerpflicht optiert, sollten sie darauf achten, entsprechende Erklärungen gegenüber dem Finanzamt bis spätestens zum 31.12.2017 abzugeben.