



Mitteilungen

2/2014

Gemeinnützigkeitsrecht 2014

In unserer letzten Mandantenmitteilung haben wir kurz darauf hingewiesen, dass es im Gemeinnützigkeitsrecht ab 2014 einige wesentliche Änderungen gibt. Aufgrund zahlreicher Reaktionen hierauf möchten wir diesen Punkt für alle Interessierten etwas ausführlicher erläutern.

Lockerung des Endowmentverbots

Die wohl wichtigste Neuerung betrifft die Lockerung des Endowmentverbots. Die Ausstattung einer anderen Körperschaft mit Vermögen (sog. Endowment) war steuerbegünstigten Körperschaften bisher nur in begrenztem Umfang möglich. Mit Einführung des § 58 Nr. 3 AO wird ab 2014 eine Möglichkeit geschaffen, andere steuerbegünstigte Körperschaften mit Vermögen auszustatten.

Voraussetzung für die Mittelweitergabe ist, dass die Mittel und die Erträge daraus nur für die satzungsmäßigen, steuerbegünstigten Zwecke eingesetzt werden, die auch die weitergebende Körperschaft verfolgt. Weitergabefähig sind für die Körperschaft die Überschüsse aus ihrer Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und 15 % ihrer zeitnah zu verwendenden Mittel. Maßgebend für die Ermittlung dieser Grenzen sind die Verhältnisse des vorangegangenen Kalender- oder Wirtschaftsjahres.

Mit der Lockerung des Endowmentverbots wird die Gründung oder die Kapitalausstattung von gemeinnützigen Tochter-Kapitalgesellschaften oder Stiftungen möglich, nicht jedoch der Erwerb von Anteilen an einer bereits bestehenden gemeinnützigen Körperschaft. Erleichtert wird daneben auch die Schaffung von Stiftungslehrstühlen an Universitäten.

Zu beachten ist, dass die weitergegebenen Mittel und die Erträge daraus nicht ein zweites Mal weitergegeben werden dürfen. Dieses Verbot von „Kettenweitergaben“ soll sicherstellen, dass Mittel, die an sich zeitnah zu verwenden

sind, nicht von Körperschaft zu Körperschaft weitergereicht werden, sondern ihrem eigentlichen Bestimmungszweck zugeführt werden.

Ausdehnung der Mittelverwendungsfrist

Steuerbegünstigte Körperschaften müssen ihre Mittel innerhalb der Frist des § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Die Mittel mussten also bisher spätestens bis zum Ende des Jahres verwendet werden, das auf das Jahr des Zuflusses der Mittel folgte.

Diese Frist wurde um ein weiteres Jahr verlängert. Damit sind die Mittel nun bis zum Ende der auf das Zuflussjahr folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahre zu verwenden. Dadurch wird die Finanzplanung der steuerbegünstigten Organisationen flexibilisiert.

Sollte eine Organisation aufgrund einer hohen Zuwendung oder eines ungewöhnlich hohen Gewinns aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb über einen größeren Betrag an zeitnah zu verwendenden Mitteln verfügen, so wird mit der Ausdehnung des Zeitraums der Mittelverwendung auch der Handlungsdruck verringert, der auf dieser Organisation lastet.

Neukonzipierung der Vorschriften zu Rücklagen und Vermögensbildung

Die Regelungen zu den Rücklagen und der Vermögensbildung wurden aus § 58 AO herausgelöst und in § 62 AO neu gefasst.

Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO

Die Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO a. F. wurde inhaltsgleich in § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO übernommen.

Danach kann die Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführen, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Aufgaben nachhaltig zu erfüllen. Im Anwendungserlass zur Abgabenordnung wird darüber hinaus festgelegt, dass eine

beabsichtigte Vermögensausstattung nach § 58 Nr. 3 AO (sog. Lockerung des Endowmentverbots) keine Rücklagenbildung nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO rechtfertigt. Außerdem kann die Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO unabhängig von einer Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO (freie Rücklage) gebildet werden.

Wiederbeschaffungsrücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO

Die in der Verwaltungspraxis bereits anerkannte Bildung einer Wiederbeschaffungsrücklage wird erstmals gesetzlich geregelt.

Ist die Wiederbeschaffung eines Wirtschaftsgutes, z. B. eines Pkws, beabsichtigt und zur Zweckverwirklichung erforderlich, dann kann dafür eine Rücklage gebildet werden. Die Höhe der Zuführungen bemisst sich dabei nach der Höhe der regulären Absetzungen für Abnutzung des zu ersetzenden Wirtschaftsgutes. Sollen höhere Beträge der Rücklage zugeführt werden, dann ist die Notwendigkeit hierfür nachzuweisen.

Eine „Wiederbeschaffungsabsicht“ liegt nur vor, wenn tatsächlich eine Neuanschaffung geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. In der Regel reicht als Nachweis hierfür die Bildung der Rücklage aus. Diese Nachweiserleichterung gilt jedoch nicht für Immobilien.

Freie Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO

Die freie Rücklage wird in § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO neu geregelt. Zukünftig ist es möglich, dass das nicht ausgeschöpfte Volumen der Mittel, das in die freie Rücklage hätte eingestellt werden können, in den beiden Folgejahren noch ausgenutzt werden kann („Flexibilisierung der freien Rücklage“).

Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten nach § 62 Abs. 1 Nr. 4 AO

Die Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten nach § 58 Nr. 7 Buchst. b AO a. F. wurde in § 62 Abs. 1 Nr. 4 AO übernommen. Die Regelung zur Verwendung von Mitteln zum Erwerb dieser Rechte verbleibt weiterhin in § 58 AO und wurde in § 58 Nr. 10 AO neu gefasst. Inhaltliche Änderungen der bisherigen Regelung sind damit nicht verbunden.

Bildung und Auflösung von Rücklagen nach § 62 Abs. 2 AO

Um größere Rechtssicherheit im Bereich der Bildung und Auflösung von Rücklagen zu schaffen, wird in § 62 Abs. 2 AO erstmals gesetzlich geregelt, bis wann die Rücklagen nach § 62 Abs. 1 AO zu bilden und ab wann sie wieder aufzulösen sind.

Vermögensbildung nach § 62 Abs. 3 und 4 AO

Die Vorschriften zur Vermögensbildung in § 62 Abs. 3 AO wurden unverändert aus § 58 Nr. 11 AO a. F. übernom-

men. Die Vorschrift des § 58 Nr. 12 AO a. F. findet sich nun in § 62 Abs. 4 AO wieder.

Der Zeitraum, in dem eine Stiftung ihre Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ihrem Vermögen zuführen kann, wurde dabei um ein weiteres Jahr ausgedehnt. Damit ist die Vermögensbildung nun im Jahr der Errichtung sowie in den drei folgenden Kalenderjahren möglich.

Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

Zuwendungsbestätigungen dürfen zukünftig nur dann ausgestellt werden, wenn die Voraussetzungen des § 63 Abs. 5 AO vorliegen. Die Erlaubnis wird an die Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a Abs. 1 AO, eines Freistellungsbescheides oder eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid geknüpft.

Ist der Bescheid nach § 60a AO älter als drei Jahre oder ist der Freistellungsbescheid beziehungsweise sind die Anlagen zum Körperschaftsteuerbescheid älter als fünf Jahre, dann darf die Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausstellen. Verstößt sie dagegen, dann hat dies negative Auswirkungen auf die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft.

Diese Regelung entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis und wurde zur Schaffung größerer Rechtssicherheit in das Gesetz aufgenommen.

Rechtsprechung

A. Einkommensteuer

Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bei nicht steuerbarer Veräußerung einer Immobilie

Mit Urteil vom 08.04.2014 (IX R 45/13) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass auf ein (umgeschuldetes) Anschaffungsdarlehen gezahlte nachträgliche Schuldzinsen auch im Fall einer nicht steuerbaren Veräußerung der vormals vermieteten Immobilie grundsätzlich als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können (Pressemitteilung vom 14.05.2014).

Der Kläger war an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt, die im Jahr 1996 ein Mehrfamilienhaus errichtete, welches nach Fertigstellung der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diente. Die GbR veräußerte das Mehrfamilienhaus im Jahr 2007 und damit nach Ablauf der Veräußerungsfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, so dass der Veräußerungsgewinn steuerfrei blieb.

Der Veräußerungserlös reichte jedoch nicht aus, um die im Zuge der Herstellung des Objekts aufgenommenen Darlehensverbindlichkeiten vollständig auszugleichen. Das verbliebene Restdarlehen wurde daher anteilig durch den Kläger getilgt. Hierfür musste er ein neues Umschuldungsdarlehen aufnehmen; die auf dieses Darlehen gezahlten Schuldzinsen machte der Kläger im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre 2009 und 2010 als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Schuldzinsen nicht; das Finanzgericht gab dem Kläger demgegenüber recht.

Die Entscheidung des BFH knüpft an sein Urteil vom 20.06.2012, IX R 67/10 (BStBl II 2013, 275) an, mit dem er den nachträglichen Schuldzinsenabzug auch schon im Falle einer nach § 23 EStG steuerbaren Veräußerung zugelassen hatte.

In seiner neuen Entscheidung erweitert der BFH nunmehr die Möglichkeit des Schuldzinsenabzugs: ein solcher ist grundsätzlich auch nach einer nicht steuerbaren Veräußerung der Immobilie möglich, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können. Voraussetzung ist dafür aber u. a., dass der Steuerpflichtige den aus der Veräußerung der bislang vermieteten Immobilie erzielten Erlös – soweit nicht Tilgungshindernisse entgegenstehen – stets und in vollem Umfang zur Ablösung des Anschaffungsdarlehens verwendet.

Auch auf Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen gezahlte Schuldzinsen erkennt der BFH grundsätzlich an, soweit die Valuta des Umschuldungsdarlehens nicht über den abzulösenden Restdarlehensbetrag hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer marktüblichen Finanzierung – wozu regelmäßig auch eine vertraglich fixierte Tilgungsvereinbarung gehört – bewegt.

B. Umsatzsteuer

Anforderungen an die Rechnungserstellung

Mit Urteil vom 16.01.2014 (V R 28/13) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung in der Rechnung auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen werden kann, ohne dass diese Unterlagen der Rechnung beigelegt sein müssen (Pressemitteilung vom 09.04.2014).

Zum Vorsteuerabzug berechtigt ist nur, wer eine Rechnung i. S. der §§ 14, 14a UStG besitzt, in der u. a. der Umfang und die Art der sonstigen Leistung angegeben ist. Solche Leistungsbeschreibungen sind erforderlich, um die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung zu sichern.

Im Streitfall hatte der Kläger Rechnungen erhalten, die zur Beschreibung der ihm gegenüber erbrachten Dienstleistung ausdrücklich auf bestimmte Vertrags-

unterlagen verwiesen. Diese Vertragsunterlagen waren den Rechnungen allerdings nicht beigelegt. Das Finanzamt versagte daher den Abzug der Vorsteuerbeträge.

Das Finanzgericht bestätigte diese Entscheidung. Nach seiner Ansicht fehlte es in den Rechnungen an einer hinreichenden Leistungsbeschreibung für die erbrachten Dienstleistungen. Daran ändere auch die Bezugnahme auf bestimmte Vertragsunterlagen nichts, weil diese Unterlagen den Rechnungen nicht beigelegt worden seien.

Dem folgte der BFH nicht. Eine Rechnung muss Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistungen ermöglichen. Zur Identifizierung der abgerechneten Leistungen können andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden. Voraussetzung ist dabei lediglich, dass die Rechnung selbst auf diese anderen Unterlagen verweist und eindeutig bezeichnet. Solche Vertragsunterlagen müssen zwar existent, aber den Rechnungen nicht beigelegt sein.

Das Finanzamt und das Finanzgericht müssen daher ordnungsgemäß in Bezug genommene Vertragsunterlagen bei der Überprüfung der Leistungsbeschreibung berücksichtigen.

C. Grunderwerbsteuer

Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung an Geschwister oder deren Kinder unter Beibehaltung eines Wohnrechts

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich im Urteil vom 20.11.2013 (II R 38/12) mit den Folgen befasst, die sich für die Schenkungsteuer und die Grunderwerbsteuer ergeben, wenn der Eigentümer ein Grundstück verschenkt und sich dabei ein Wohnrecht auf Lebenszeit an dem Grundstück vorbehält. Das Gericht ist zum Ergebnis gekommen, dass der Wert des Wohnrechts, der unter bestimmten Voraussetzungen der Grunderwerbsteuer unterliegt, höher sein kann als der Wert des Wohnrechts, der bei der Berechnung der Schenkungsteuer abgezogen wurde (Pressemitteilung vom 19.02.2014).

Bei der Bemessung der Schenkungsteuer ist der Wert des Wohnrechts vom gesondert festgestellten Grundstückswert abzuziehen. Insoweit vermindert sich die festzusetzende Schenkungsteuer.

Der Wert des Wohnrechts hängt dabei vom Jahreswert des Wohnrechts und der statistischen Lebenserwartung des Schenkers ab. Der Jahreswert des Wohnrechts wiederum wird gesetzlich begrenzt auf höchstens den Betrag, der sich ergibt, wenn man den Grundstückswert durch 18,6 teilt.

Diese gesetzliche Begrenzung auf einen Höchstbetrag gilt nach der Entscheidung des BFH allerdings nicht bei der Berechnung des Werts des Wohnrechts für Zwecke der Grunderwerbsteuer. Dies hat zur Konsequenz, dass der Wert des Wohnrechts bei der Grunderwerbsteuer höher

sein kann als der Wert, der bei der Berechnung der Schenkungsteuer abgezogen wurde.

Konkret betroffen von der Entscheidung des BFH sind beispielsweise Grundstücksschenkungen an Geschwister, Nichten oder Neffen. In diesen Fällen unterliegt der Wert des Wohnrechts der Grunderwerbsteuer.

Nicht betroffen sind dagegen Schenkungen zwischen Ehegatten, eingetragenen Lebenspartnern oder Verwandten in gerader Linie (Eltern und deren Abkömmlinge bzw. Stiefkinder). In diesen Fällen ist für das vorbehaltene Wohnrecht keine Grunderwerbsteuer zu entrichten. Ob der Wert des Wohnrechts der Grunderwerbsteuer unterliegt, hängt nämlich davon ab, in welchem rechtlichen Verhältnis Schenker und Beschenkter zueinander stehen.

D. Sonstiges

Rundfunkbeitrag für Unternehmen verfassungsgemäß

Seit 2013 bemisst sich die Höhe des Rundfunkbeitrags für Unternehmen u. a. danach, wie viele Beschäftigte, Betriebsstätten und Firmenfahrzeuge sie haben. Bei größeren Unternehmen können damit Beiträge im fünf- bis sechsstelligen Bereich anfallen.

Der Bayerische Verfassungsgerichtshof hat nun den Rundfunkbeitrag mit Urteil vom 15.05.2014 (Az. 8-VII-12 und 24-VII-12) für verfassungsgemäß erklärt. Er verletze weder ein Grundrecht noch stelle er eine Steuer dar. Bereits am 13.05.2014 (Az. VGH B 35/12) hatte der Rheinland-Pfälzische Verfassungsgerichtshof eine ähnliche Klage abgewiesen.

Finanzverwaltung

Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei Vermietungseinkünften

Die Finanzverwaltung hat zu der Frage Stellung genommen, ob Schuldzinsen, die im Zusammenhang mit Vermietungseinkünften stehen, nach Veräußerung der vermieteten Immobilie als (nachträgliche) Werbungskosten geltend gemacht werden können, wenn der Erlös aus der Veräußerung der vermieteten Immobilie zur Tilgung des bereits zuvor bestehenden Darlehens ausgereicht hätte.

Mit ihrem Schreiben vom 15.01.2014 (IV C 1 – S 2211/11/10001 :001, DOK 2014/0019176) knüpft sie jetzt den nachträglichen Werbungskostenabzug für diese Schuldzinsen an die Voraussetzung an, dass der Veräußerungserlös *nicht* zur Darlehenstilgung ausgereicht hat. Damit folgt sie der neuen BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 20.06.2012, IX R 67/10 zu Schuldzinsen aus der Finanzierung eines später veräußerten Mietshauses; Urteil

vom 28.03.2007, X R 15/04 zum Schuldzinsenabzug nach Betriebsaufgabe).

Die neue Verwaltungsauffassung gilt nur für Mietobjekte, die nach dem 31.12.2013 veräußert werden. Maßgeblich ist dabei das Datum des rechtswirksam abgeschlossenen Kaufvertrags.

Wurde das Objekt bereits vor dem 01.01.2014 verkauft, können die Schuldzinsen weiterhin abgezogen werden, auch wenn das gesamte Darlehen durch den Veräußerungserlös hätte getilgt werden können. In diesen Fällen gilt noch die alte Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben vom 03.05.2006, IV C 3 – S 2211 – 11/06), wonach es unerheblich ist, ob und inwieweit der Veräußerungserlös zur (tatsächlich nicht erfolgten) Tilgung des Darlehens ausgereicht hätte.

Neues zu inkongruenten Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 17.12.2013 (IV C 2 – S 2750-a/11/10001, DOK 2013/1143118) das bisherige Schreiben zur steuerlichen Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften aus 2000 ersetzt. Während von den Beteiligungsverhältnissen abweichende, d. h. inkongruente Gewinnausschüttungen bisher nur im Ausnahmefall steuerlich anerkannt wurden, werden entsprechende Gestaltungen nunmehr grundsätzlich auch dann anerkannt, wenn andere als steuerliche Gründe für solche Maßnahmen erkennbar sind.

Voraussetzung für die Anerkennung ist zum einen, dass eine vom Anteil am Grund- oder Stammkapital abweichende Gewinnverteilung zivilrechtlich wirksam bestimmt ist.

Zum anderen darf die Grenze des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nicht überschritten werden. Konkretisierungen diesbezüglich enthält das BMF-Schreiben nur sehr eingeschränkt. So müssen z. B. beachtliche wirtschaftliche vernünftige außersteuerliche Gründe nachgewiesen werden.

Als Indiz für eine unangemessene Gestaltung sieht es die Finanzverwaltung an, wenn die Gewinnverteilungsabrede nur kurzzeitig gilt oder wiederholt geändert wird.

Erleichterungen für die Praxis zum Thema „Gutschrift“

Am 30.06.2013 traten umfangreiche Änderungen zur Rechnungsstellung in Kraft (vgl. unsere Mitteilung 3/2013). Insbesondere die Handhabung von Gutschriften hat hierbei zu Irritationen geführt. Das neue BMF-Schreiben vom 25.10.2013 (IV D 2 – S 7280/12/10002) bringt jetzt einige Erleichterungen für die Praxis.

Grundsätzlich gilt: Vereinbart der leistende Unternehmer mit dem Leistungsempfänger, dass eine an den Leistungsempfänger ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung von diesem gegenüber dem leistenden

Unternehmer abgerechnet wird, muss die Rechnung gemäß § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG die Angabe „Gutschrift“ enthalten. Es sind aber auch Formulierungen anzuerkennen, die in anderen Amtssprachen für den Begriff „Gutschrift“ in der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden.

Hierzu beinhaltet das BMF-Schreiben eine Übersicht der in anderen Amtssprachen verwendeten Begriffe für Rechnungsangaben.

Ausdrücklich stellt das BMF-Schreiben klar, dass die Verwendung anderer Begriffe nicht der gesetzlichen Regelung in § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 10 UStG entspricht. Wenn jedoch der Begriff eindeutig zum Ausdruck bringt, dass der Leistungsempfänger die Rechnung ausgestellt hat, führt allein die Verwendung eines anderen Begriffs noch nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs. Beispielhaft wird die Bezeichnung „Eigenfaktura“ genannt.

Nicht zu verwechseln ist diese umsatzsteuerrechtliche Gutschrift mit der häufig umgangssprachlich als Gutschrift bezeichneten Korrektur oder Stornierung der ursprünglichen Rechnung (kaufmännische Gutschrift). Wird in einer solchen Rechnung die Bezeichnung „Gutschrift“ verwendet, ist dies weiterhin umsatzsteuerlich unbeachtlich. Allein die Bezeichnung als „Gutschrift“ führt nicht zur Anwendung der Vorschriften über den unrichtigen Steuerausweis mit der Folge der Steuerschuld nach § 14c UStG (Abschn. 14 a.1 Abs. 3 Satz 2 UStAE). Der Begriff kann also weiterhin verwendet werden.

Die Rechnungsangabe „Gutschrift“ muss das Abrechnungsdokument auch dann enthalten, wenn in einer Leistungsabrechnung sowohl über empfangene Leistungen (Gutschriften) als auch über ausgeführte Leistungen (Rechnungen) abgerechnet wird. Dabei muss unmissverständlich dargestellt werden, welcher Abrechnungsteil als Leistungsempfänger und welcher als leistender Unternehmer erfolgt.

Saldierungen und Verrechnungen der Abrechnungsposten sind damit nicht zulässig (Abschnitt 14.3 Abs. 2 Sätze 4 bis 6 UStAE)!

Für Rechnungen, die bis zum 31.12.2013 ausgestellt wurden, wird es nicht beanstandet, wenn die Rechnungsangabe „Gutschrift“ fehlt.

Anpassung von Umsatzsteuerklauseln in Grundstückskaufverträgen erforderlich

Bei nicht privaten Grundstückskaufverträgen wird in den notariellen Urkunden oft ausdrücklich festgestellt, dass die Parteien von einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung i. S. des § 1 Abs. 1a UStG ausgehen. Häufig ist aber die Frage, ob es sich tatsächlich um eine Geschäftsveräußerung handelt, nicht eindeutig zu beantworten.

Für den Fall, dass das Finanzamt von einem umsatzsteuerpflichtigen, aber nach § 4 Nr. 9

Buchst. a UStG steuerbefreiten Geschäfts ausgeht (mit der ungewollten Folge, dass es beim Veräußerer zur Berichtigung seines Vorsteuerabzugs kommt!), wird deshalb in der Regel eine Option zur Umsatzsteuerpflicht gemäß § 9 Abs. 1 UStG vereinbart.

Mit Schreiben vom 23.10.2013 (IV D 3 – S 7198/12/10002) hat nun das Bundesfinanzministerium die Anforderungen an die Ausgestaltung einer solchen Umsatzsteueroptionsklausel verschärft.

Danach kann ausnahmsweise eine Option ausgeübt werden, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Beide Parteien gehen übereinstimmend von einer Geschäftsveräußerung aus.
- Die Parteien behandeln den Verkauf auch tatsächlich als Geschäftsveräußerung.
- Die Parteien erklären gleichzeitig, d. h. gemeinsam die Ausübung der Option nach § 9 Abs. 1 UStG.
- Die Option wird im notariellen Kaufvertrag erklärt.
- Die Option wird unbedingt erklärt, d. h. sie ist nicht abhängig von der späteren Beurteilung durch die Finanzverwaltung.

Damit entfalten nur unbedingt erklärte Optionen die gewünschte Wirkung. Klauseln, nach denen die Option nur „vorsorglich“ oder „hilfsweise“ erklärt wird für den Fall, dass das Finanzamt den Grundstücksverkauf nicht als Geschäftsveräußerung gemäß § 1 Abs. 1 UStG ansieht, sollten deshalb vermieden werden.

Beim Neuabschluss von Kaufverträgen muss also in jedem Fall auf eine entsprechende Formulierung der Klausel geachtet werden.

Altverträge, in denen die Option noch bedingt erklärt wurde, sollten entsprechend angepasst werden. Da die Option zur Umsatzsteuerpflicht nur bis zum Eintritt der formellen Bestandskraft der jeweiligen Steuerfestsetzung erfolgen kann, muss die Anpassung des Altvertrags unbedingt noch vor diesem Zeitpunkt erfolgen.

Allgemeiner Hinweis

Alle in unserer Mitteilung erwähnten BMF-Schreiben können unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik Service/Publikationen abgerufen werden.