

Vorsorgliche Option nach § 9 Abs. 1 UStG bei Immobilientransaktionen

Mit Verfügung vom 14. Februar 2013 hat die OFD Niedersachsen (gleichlautend OFD Frankfurt/M. v. 11. März 2013) Stellung zur Ausübung einer vorsorglichen Option nach § 9 Abs. 1 UStG bei angenommener Geschäftsveräußerung im Ganzen bezogen. Der Steuerpflichtige und seine Berater sind nunmehr gezwungen, besonders aufmerksam darauf zu achten, dass entsprechende Klauseln in notariellen Verträgen unmissverständlich formuliert sind, um die Möglichkeit einer späteren Option nicht bereits bei Vertragsschluss zu eliminieren.

1. Problemstellung

Unternehmer A erwirbt im Jahre 2005 eine renovierungsbedürftige Immobilie für EUR 1.000.000 zzgl. Umsatzsteuer. Noch im gleichen Jahr lässt er Sanierungsarbeiten an dem Gebäude für EUR 500.000 zzgl. Umsatzsteuer durchführen. Die Umsatzsteuer aus beiden Geschäften hat A als Vorsteuer abgezogen. 2006 veräußert A das Grundstück an Unternehmer B. Beide gehen vom Vorliegen einer **nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen** aus (§ 1 Abs. 1a UStG). Der Umsatzsteuerbescheid 2006 des A ergeht entsprechend.

In 2011 führt das Finanzamt eine Außenprüfung durch. Der Prüfer verneint dabei das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen mit der Konsequenz, dass Unternehmer A den **Vorsteuerabzug** sowohl aus dem Erwerb als auch aus der Renovierung der Immobilie (rückwirkend) nach § 15a UStG **verliert**.

Um den Vorsteuerabzug nicht zu verlieren, wird in den notariellen Kaufvertrag regelmäßig eine zusätzliche Klausel aufgenommen; verneint die Finanzverwaltung das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen, optiert der veräußernde Un-



Ihre Ansprechpartner: Dipl.-Kfm. StB Jens Stöbener und Dipl.-Jur. Christoph Gach

Kontakt: T. +49 (0) 40 – 2263 552- 70 E-Mail: c.gach@maack-company.com

ternehmer nach § 9 Abs. 1 UStG zur Umsatzsteuerpflicht der Grundstücksveräußerung (sog. **bedingte Option**). Die Option gilt also nur **„für den Fall, dass ...“** und wird erst in dem (späteren) Zeitpunkt ausgeübt, in dem das Finanzamt zu einer abweichenden Auffassung gelangt.

Wird in einem solchen Fall nachträglich das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen durch die Finanzverwaltung tatsächlich verneint, ist die im Grundstückskaufvertrag enthaltene bedingte Option erst im Jahr der abschließenden rechtlichen Beurteilung durch die Finanzverwaltung und somit **nicht** rückwirkend bereits im Zeitpunkt der Option erfolgt. Ist zu diesem Zeitpunkt die Steuerfestsetzung für das Jahr des Vertragsabschlusses bereits formell bestandskräftig, liegt unter Berücksichtigung der Regelung des Abschn. 9.1 Abs. 3 S. 1 UStAE keine wirksame Option vor.

Da die bedingte Option erst im Zeitpunkt des Bedingungseintritts, also nach der abschließenden rechtlichen Beurteilung eintritt und die Steuerfestsetzung regelmäßig bereits formell bestandskräftig ist, liegt keine fristgerechte Option vor.

Im obigen Beispiel hätte A die Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG vorzunehmen und wäre im Ergebnis (nachträglich) mit Umsatzsteuer belastet.

3. Lösung

Die Finanzverwaltung (OFD Nds./OFD FfM) weist darauf hin, dass es für die gewünschten umsatzsteuerlichen Folgen maßgeblich auf die konkrete Ausgestaltung der Optionsmöglichkeit im notariellen Vertrag ankommt. Diese muss so ausgestaltet sein, dass die fristgerechte Option bereits für den Zeitpunkt des Vertragsschlusses vorliegt. Notwendig ist dafür eine unmittelbare und unbedingte Option zur Umsatzsteuerpflicht im Vertrag. Das bedeutet, dass der Veräußerer bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses „sofort und für die Zukunft“ zur Umsatzsteuer optieren muss. Die Option darf nicht erst durch ein späteres Ereignis wirksam werden. Gleichzeitig müssen die Vertragsparteien erklären, dass sie von einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen im Sinne des § 1 Abs. 1a UStG und damit keinen umsatzsteuerlichen Folgen ausgehen. Wird dies vom Finanzamt bestätigt, bleibt die Option folgenlos. Wie die unbedingte Option konkret zu formulieren ist, lässt die Finanzverwaltung allerdings offen.

Die jeweilige Ausgestaltung bedarf dementsprechend stets einer konkreten Einzelfallprüfung.

Schuldner der Umsatzsteuer wäre dann der Erwerber, da für Umsätze, die dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegen das Reverse-Charge Verfahren einschlägig ist, § 13b Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. Abs. 5 UStG.

Antwortfax: +49 (0)40 2263552-99
E-Mail: info@maack-company.com



Ich möchte den kostenlosen Umsatzsteuer-Newsletter von PKF Maack & Company abonnieren.

Empfänger

Firma

E-mail