

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht

Unser Zeichen: Be/Kr
Tel.: +49 30 240087-64
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

18. November 2011

BMF-Schreiben vom 1. Oktober 2010 zur Option nach § 9 UStG

Sehr geehrte Damen und Herren,

im BMF-Schreiben vom 1. Oktober 2010 (BStBl. I 2010, S. 768) wurde die seit Jahren vertretene Auffassung aufgegeben, dass eine Option nach § 9 Abs. 1 UStG zulässig ist, solange die Steuerfestsetzung für den Zeitraum, in dem der optionsfähige Umsatz verwirklicht worden ist, noch aufgehoben oder geändert werden kann (vgl. Abschn. 148 Abs. 3 Satz 5 UStR 2008).

Die geänderte Verwaltungsauffassung bezieht sich auf das BFH-Urteil vom 10. Dezember 2008 (BStBl. II 2009, S. 1026). Dieses Urteil betraf allerdings den Antrag auf Genehmigung der Ist-Besteuerung nach § 20 UStG. Zur Option nach § 9 Abs. 1 UStG hat sich der BFH nur in den obiter dicta dieses Urteils geäußert und dort auch nur zur Bindungswirkung an die erklärte Option. Deshalb konnte nicht davon ausgegangen werden, dass die Verwaltung mit der Veröffentlichung des vorgenannten BFH-Urteils im Bundessteuerblatt ihre abweichende Rechtsauffassung zur Option nach § 9 UStG aufgeben wollte. Das BMF-Schreiben vom 1. Oktober 2010, mit dem die Finanzverwaltung die Rechtsauffassung des BFH übernommen hat, wurde in BStBl. Nr. 16 vom 29. Oktober 2010 veröffentlicht. Das Schreiben enthält eine Übergangsregelung, die wie folgt formuliert ist:

*„Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind dem BFH-Urteil vom [...], zur Anwendung des § 9 UStG, entgegenstehende Anweisungen – insbesondere Abschnitt 148 Abs. 3 und 4 UStR – nicht mehr anzuwenden. Bezieht sich der Unternehmer für vor dem 1. November 2010 **ausgeführte Sachverhalte** (Option zur Steuerpflicht bzw. Widerruf der Option) auf diese für ihn günstigeren Verwaltungsanweisungen, wird dies nicht beanstandet.“*

In der Praxis wird von Finanzämtern die Auffassung vertreten, dass „ausgeführte Sachverhalte“ i. S. d. vorgenannten BMF-Schreibens nicht die besteuerelevanten Lebenssachverhalte, also die optionsfähigen Umsätze an sich, sondern die Option selbst oder der Widerruf der Option seien.

Diese Sicht widerspricht der allgemeinen Sprachregelung, wonach üblicherweise zwischen Tatsachen und Sachverhalten einerseits und der Ausübung von Options- und Wahlrechten andererseits unterschieden wird. Wenn im BMF-Schreiben mit „ausgeführten Sachverhalten“ die Option und der Widerruf der Option gemeint sein sollten, hätte man einfacher und klarer formulieren müssen, dass der Unternehmer sich bei „einer Option zur Steuerpflicht bzw. dem Widerruf der Option“, die vor dem 1. November 2010 erfolgt, noch auf die früheren für ihn günstigeren Anweisungen berufen kann.

Es kommt hinzu, dass bei der Auslegung, wie einige Finanzämter sie jetzt vornehmen, der Unternehmer praktisch keine Möglichkeit hatte, sich auf die geänderten Verwaltungsanweisungen einzustellen. Zwischen der Veröffentlichung des BMF-Schreibens im Bundessteuerblatt am 29. Oktober 2010 und dem Ablauf der Übergangsregelung am 31. Oktober 2010 blieb den betroffenen Unternehmern keine angemessene Frist, die in der Vergangenheit verwirklichte Sachverhalte darauf hin zu überprüfen, ob eine Option zweckmäßig ist oder eine ausgeübte Option widerrufen werden soll. Vertrauensschutz durch eine angemessene Übergangsfrist ist vor allem deshalb geboten, weil der Unternehmer nach der früheren Rechtslage seine Optionsentscheidung für einen langen Zeitraum in der Schwebe halten und die weitere Entwicklung abwarten konnte, bevor er sich endgültig auf die Inanspruchnahme oder Nichtinanspruchnahme seines Optionsrechts festlegte. Wenn dem Unternehmer für in der Vergangenheit verwirklichte Umsätze dieses Wahlrecht genommen werden sollte, musste ihm eine angemessene Frist zur Ausübung seines Wahlrechts eingeräumt werden. Eine Änderung der Verwaltungsanweisungen ohne angemessene Übergangsfrist für in der Vergangenheit verwirklichte Lebenssachverhalte widerspricht nicht nur den Grundsätzen des Vertrauensschutzes, sondern auch der üblichen Praxis der Finanzverwaltung. Aus diesen Gründen regen wir an, eine Nichtbeanstandungsregelung für diese Fälle einzuführen. Wir schlagen folgende Formulierung vor:

Es wird nicht beanstandet, wenn die Option nach § 9 Abs. 1 UStG oder der Widerruf einer solchen Option in Fällen, in denen am 31. Oktober 2010 eine aufhebbare oder änderbare Jahresfestsetzung vorlag, bis zum [...] erklärt worden ist, sofern im Zeitpunkt der Option noch keine materielle Bestandskraft vorlag.

Wir schlagen weiterhin eine angemessene Übergangsfrist (von mindestens 6 Monaten) vor.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

i. V.

Bettina Bethge
stellv. Hauptgeschäftsführerin