

Gutachtliche Stellungnahme

betreffend: Muster AG, Mieterentschädigung

1. Sachverhalt

Die Muster AG (im Folgenden: AG) hatte in Düsseldorf ein Büro angemietet. Der Vermieter hatte hinsichtlich der Vermietungsleistung auf die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG verzichtet (§ 9 UStG), so dass die Vermietungsleistung der Umsatzsteuer unterlag.

Mit Aufhebungsvertrag vom 4. Oktober 2003 wurde vereinbart, dass die AG die Mieträume vorzeitig räumt und an den Vermieter herausgibt. Die AG erhielt hierfür eine Entschädigung in Höhe von 100.000 Euro.

2. Fragestellung

Nach einer Betriebsprüfung ist das Finanzamt zur Auffassung gelangt, dass der der Entschädigung zugrunde liegende Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag steuerpflichtig sei, weil die Entschädigungszahlung des Vermieters an die AG für die vorzeitige Beendigung des Mietvertrags wie die Mietzahlung zu behandeln sei. Da bezüglich der Vermietungsleistung zur Umsatzsteuerpflicht optiert wurde, müsse aufgrund des EuGH-Urteils vom 15. 12. 1993, Rs. C-63/92 – Lubbock Fine, BStBl 1995 II S. 480, die Option auch für den Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gelten.

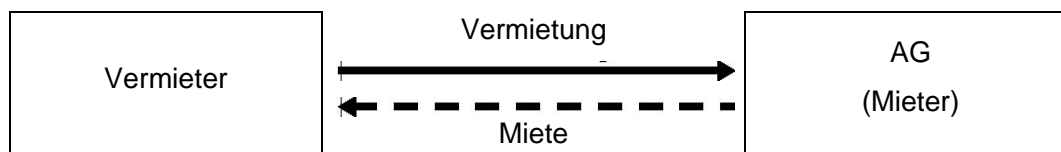
3. Rechtliche Würdigung

Nach dem EuGH-Urteil vom 15. 12. 1993 – Lubbock Fine fällt der Verzicht auf Rechte aus einem Mietvertrag und die damit einhergehende Rückgabe der Mietsache unter den Begriff der „Vermietung von Grundstücken“ im Sinne des Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-Richtlinie. Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-Richtlinie ist vergleichbar mit der deutschen Vorschrift des § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG. Ferner hat der EuGH entschieden, dass es einem Mitgliedstaat verwehrt sei, die Entschädigungszahlung zu besteuern, die eine der Vertragsparteien der anderen wegen des vertraglichen Verzichts auf die Rechte aus einem Mietvertrag gezahlt hat, wenn die in Erfüllung des Mietvertrags geleisteten Mietzinszahlung von der Mehrwertsteuer befreit waren.

Der EuGH hat damit zum Ausdruck gebracht, dass der Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gegen eine Abstandszahlung der Vermietung eines Grundstücks gleichzusetzen sind, wie Abschn. 76 Abs. 1 Satz 5 UStR treffend auf den Punkt bringt. Der EuGH hat hingegen keine Aussage zum Verzicht auf die Steuerbefreiung getroffen.

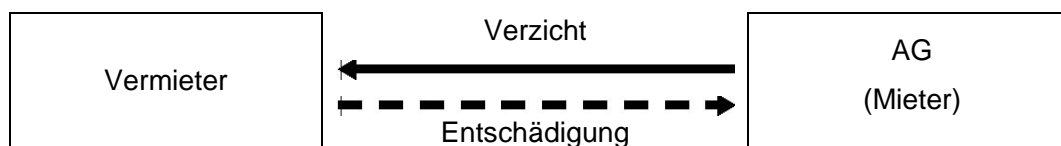
Nach § 9 Abs. 1 UStG kann ein Unternehmer einen nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig behandeln, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. § 9 Abs. 2 UStG beschränkt diese Verzichtsmöglichkeit in bestimmten Fällen.

Unstreitig ist, dass der Vermieter hinsichtlich der Vermietung auf die Steuerfreiheit des § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG verzichtet hat. Grafisch stellt sich dieser Vorgang wie folgt dar:



Für die **Leistung des Vermieters** an den Mieter konnte der **Vermieter** von seinem Options-recht nach § 9 Abs. 1, 2 UStG Gebrauch machen.

Der Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gegen eine Abstands-zahlung beinhaltet eine Leistungsbeziehung, die sich genau umgekehrt darstellt:



Der Verzicht auf die Rechte aus dem Mietvertrag ist eine **Leistung des Mieters** an den Vermieter, auf deren Steuerfreiheit (§ 4 Nr. 12 Buchst. a UStG; Abschn. 76 Abs. 1 Satz 5 UStR) nur der **Mieter** verzichten kann. Ob der **Mieter** vom seinem Optionsrecht nach § 9 Abs. 1, 2 UStG Gebrauch macht, ist alleine seine Entscheidung und hängt nicht von der Ausübung des Optionsrechts durch den Vermieter ab.

Würde das Optionsrecht des Mieters von der Ausübung des Optionsrechts des Vermieters abhängig gemacht, käme es zu nicht gewollten und nicht mit dem Gesetz vereinbaren Ergebnissen: Würde der Vermieter die geräumte Mietsache künftig steuerfrei vermieten wollen, wäre eine Option durch den Mieter möglich, obwohl der Vermieter die Mietsache für Umsätze zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen. Genau diese Möglichkeit will § 9 Abs. 2 UStG verhindern.

4. Ergebnis

Sowohl bei dem Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gegen eine Abstandszahlung als auch bei der Vermietung eines Grundstücks handelt es sich um Leistungen, die grundsätzlich nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfrei sind. Zu einer Steuerpflicht dieser sich diametral gegenüber stehenden Leistungen gelangt man nur durch Option nach § 9 UStG. Vermieter und Mieter können von ihrer Optionsmöglichkeit unabhängig Gebrauch machen.

Übertragen auf das Verfahren führt die Anwendung dieser Grundsätze zu dem Ergebnis, dass die vorzeitige Räumung und Herausgabe der Mieträume nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG einer steuerfreien Vermietung gleichstehen. Die AG hat zwar die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1, 2 UStG zu verzichten. Von dieser Möglichkeit hat sie jedoch keinen Gebrauch gemacht, so dass die Entschädigungszahlung in Höhe von 100.000 Euro nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

5. Weiterführende Hinweise

EuGH-Urteil vom 15. 12. 1993, Rs. C-63/92 – Lubbock Fine, BStBl 1995 II S. 480
Abschn. 76 Abs. 1 Satz 5 UStR