

## **Rundschreiben 42/2004 vom 16.11.2004**

### **Umsatzsteuerliche Pflicht des Notars zur Rechnungsausstellung**

**Gemäß § 14 Abs. 2 Nr. 2 UStG in der Fassung des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes vom 23.07.2004 (BGBl. I 1842, 1853) ist ein Unternehmer neuerdings verpflichtet,**

eine Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung auszustellen, sofern die Rechnung zum Vorsteuerabzug dienen soll. Verstöße hiergegen gelten als Ordnungswidrigkeit. Leistungen eines Notars gegenüber den Beteiligten stellen eine sonstige Leistung i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG dar und sind damit nach allgemeinen Grundsätzen umsatzsteuerpflichtig. In Ermangelung abweichender Vorschriften gilt für die Notare daher auch die Vorschrift des § 14 UStG, der die Ausstellung von Rechnungen betrifft.

Daraus folgt, dass die Notare künftig jedenfalls dann gehalten sind, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung ihrer Leistung eine Rechnung i. S. v. § 14 UStG auszustellen, wenn diese Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausgeführt wird (§ 14 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 UStG n. F.). Unabhängig von dieser neu eingeführten umsatzsteuerlichen Pflicht waren Notare jedoch auch bisher schon gehalten, die Kosten in angemessener Frist einzuziehen (vgl. Ziff. VI 3.1. der Richtlinienempfehlungen der Bundesnotarkammer sowie § 17 Abs. 1 Satz 1 BNotO).

Es wurde verschiedentlich die Frage aufgeworfen, ob darüber hinaus bei Leistungen des Notars, die im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen, also insbesondere bei Beurkundung von Grundstückskaufverträgen und Grundstücksüberlassungen, der Notar unabhängig von der Unternehmereigenschaft des Beteiligten gem. § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG n. F. zur Ausstellung einer Rechnung innerhalb von sechs Monaten verpflichtet ist.

Eine solche Pflicht des Notars besteht u. E. nicht.

Dies ergibt sich bereits durch Vergleich des Wortlauts von § 3 a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b UStG einerseits und § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG n. F. andererseits. Von dem Wortlaut von § 3 a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b UStG, der den umsatzsteuerlichen Leistungsort bestimmt, wird nach einhelliger Auffassung auch die Beurkundungsleistung des Notars, der einen Grundstückskaufvertrag beurkundet, erfasst. Diese Vorschrift stellt jedoch auf Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung oder dem Erwerb eines Grundstücks ab. Dagegen knüpft § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG n. F. an den Zusammenhang mit dem Grundstück an.

Gerade diese Unterscheidung spricht dafür, notarielle Leistungen unter § 3 a Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe b UStG zu subsumieren, nicht jedoch unter § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG. Denn die notariellen Leistungen beziehen sich zwar auf die Veräußerung oder den Erwerb von Grundstücken, nicht aber auf das Grundstück selbst. In den Gesetzesmaterialien kommt zudem zum Ausdruck, dass die sonstige Leistung nach dem Sinn und Zweck von § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG n. F. in engem Zusammenhang mit dem Grundstück stehen muss. „Ein enger Zusammenhang ist gegeben, wenn sich die [...] sonstige Leistung nach den tatsächlichen Umständen überwiegend auf die Bebauung, Verwertung, Nutzung oder Unterhaltung des Grundstücks selbst bezieht.“ (BR-Drs. 155/04, Seite 93 oben). Ausdrücklich aufgeführt werden zur Erläuterung nur verschiedene Bau- und Erschließungsleistungen, nicht aber etwa notarielle Leistungen. Die Gesetzesbegründung fasst den Anwendungsbereich dieser Vorschrift damit enger als die Finanzverwaltung im Hinblick auf § 3 a UStG in Abschnitt 34 Abs. 8 der Umsatzsteuerrichtlinien. Es darf daher davon ausgegangen werden, dass der Gesetzgeber beim Erlass des Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetzes nicht notarielle Leistungen im Auge hatte. Selbst wenn man sich auf den Standpunkt stellte, dass der Wortlaut von § 14 Abs. 2 Nr. 1 Alt. 2 UStG n. F. notarielle Leistungen mit erfasse, so wäre die Vorschrift entsprechend ihrem Zweck enger als ihr Wortlaut auszulegen.

Schließlich muss nach § 14 Abs. 4 Nr. 9 UStG eine Rechnung neuerdings in den Fällen des § 14 b Abs. 1 Satz 5 UStG einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers enthalten. Eine Aufbewahrungspflicht nach § 14 b Abs. 1 Satz 5 UStG besteht aber nur in den Fällen von § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG n. F., setzt also eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück voraus. Da notarielle Leistungen nach vorstehenden Ausführungen hierunter nicht fallen, kommt auch eine Hinweispflicht nach § 14 b Abs. 1 Satz 4 Nr. 9 UStG n. F. nicht in Betracht.

Den Wortlaut der einschlägigen Vorschriften fügen wir als Anlage diesem Rundschreiben bei.

**Anlage zum Rundschreiben 42/2004:**

§ 3a Abs. 1 und 2 Nr. 1 b UStG lautet:

„(1) Eine sonstige Leistung wird vorbehaltlich der §§ 3b und 3f an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, so gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

(2) Abweichend von Absatz 1 gilt:

1. Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt. Als sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind insbesondere anzusehen: [...]

b) sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung oder dem Erwerb von Grundstücken, [...]

Durch das Schwarzarbeitbekämpfungsgesetz vom 23.07.2004 (BGBl. I 2004, 1842, 1853) wurde § 14 Abs. 2 UStG wie folgt neu gefasst:

„Führt der Unternehmer eine Lieferung oder eine sonstige Leistung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 aus, gilt Folgendes:

1. führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung (§ 3 Abs. 4 Satz 1) oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück aus, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen,

2. führt der Unternehmer eine andere als die in Nr. 1 genannte Leistung aus, ist er berechtigt, eine Rechnung auszustellen. Soweit er einen Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen.“

§ 14 Abs. 4 Nr. 9 UStG lautet wie folgt:

“(4) Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten: [...]

9. in den Fällen des § 14b Abs. 1 Satz 5 einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers.“

§ 14 b Abs. 1 UStG lautet wie folgt:

„(1) Der Unternehmer hat ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat, zehn Jahre aufzubewahren. Die Rechnungen müssen für den gesamten Zeitraum lesbar sein. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist; § 147 Abs. 3 der Abgabenordnung bleibt unberührt. Die Sätze 1 bis 3 gelten auch:

für Fahrzeuglieferer (§ 2a);

in den Fällen, in denen der letzte Abnehmer die Steuer nach § 13a Abs. 1 Nr. 5 schuldet, für den letzten Abnehmer;

in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b Abs. 2 schuldet, für den Leistungsempfänger.

In den Fällen des § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 hat der Leistungsempfänger die Rechnung, einen Zahlungsbeleg oder eine andere beweiskräftige Unterlage zwei Jahre gemäß den Sätzen 2 und 3 aufzubewahren, soweit er

nicht Unternehmer ist oder

Unternehmer ist, aber die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich verwendet.“

§ 26a Abs. 1 UStG wurde wie folgt neu gefasst:

„Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. entgegen § 14 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 oder 2 S. 2 eine Rechnung nicht oder nicht rechtzeitig ausstellt, ...“

**Hinweis:**

Das Bundesfinanzministerium hat kurz nach Erscheinen unseres nachstehend wiedergegebenen Rundschreibens Nr. 42/2004 vom 16.11.2004 ein BMF-Schreiben vom 24.11.2004 veröffentlicht, das die umsatzsteuerlichen Pflichten zur Rechnungsausstellung nach den durch das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz vorgenommenen gesetzlichen Änderungen erläutert. Darin vertritt das Bundesfinanzministerium eine von unserem nachstehenden Rundschreiben abweichende Auffassung (vgl. insb. Tz. 15 des BMF-Schreibens vom 24.11.2004, Gz. IV A 5 - S 7280 - 21/04, IV A 5 - S 7295 - 1/04). Die Bundesnotarkammer hat dies zum Anlass genommen, dem Bundesfinanzministerium die in dem Rundschreiben zum Ausdruck kommende Auffassung zu erläutern, und um eine das BMF-Schreiben ergänzende Äußerung des Bundesfinanzministeriums gebeten. Hierüber werden wir zu gegebener Zeit unterrichten.

---

**Bundesnotarkammer**  
Körperschaft des öffentlichen Rechts



**Postanschrift**  
Mohrenstraße 34  
10117 Berlin

**E-Mail:** bnotk@bnotk.de  
**Telefon:** 030-3838660  
**Telefax:** 030-38386666