Beschluss vom 22. Mai 2019, XI R 20/17

Zur vorzeitigen Auflösung eines langfristigen Mietvertrags gegen Abfindungszahlung des Mieters

ECLI:DE:BFH:2019:B.220519.XIR20.17.0

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 2 Abs 2 Nr 2 S 1, UStG § 3 Abs 9 S 1, UStG § 4 Nr 12 S 1 Buchst a, UStG § 9 Abs 1, UStG § 9 Abs 2, UStG § 10 Abs 1 S 2, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst c, EGRL 112/2006 Art 135 Abs 1 Buchst 1, EWGRL 388/77 Art 13 Teil B Buchst b, AEUV Art 267, UStG VZ 2008

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 26. April 2017, Az: 6 K 1986/16

Leitsätze

NV: Die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch liegen vor, wenn ein Vermieter bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags im Interesse des Mieters auf seine ihm zustehende vertragliche Rechtsposition gegen Zahlung einer Abfindung verzichtet .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 27. April 2017 - 6 K 1986/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine GmbH, deren Unternehmenszweck die Entwicklung des ehemaligen "X-Geländes" (Liegenschaft) an der Z-Straße in W ist.

2 Ihre Tochtergesellschaften A-GmbH (vormals ...; --A--), B-GmbH (vormals ...; --B--) und C-GmbH (vormals ...; --C--) waren im Jahr 2008 (Streitjahr) als Organgesellschaften in das Unternehmen der Klägerin als Organträgerin i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert.

3 A, B und C erwarben die Grundstücke der Liegenschaft durch notariellen Vertrag vom 14. Oktober 2005 von verschiedenen Gesellschaften der X. Mit Vertrag vom selben Tag vermieteten A und B (Vermieterinnen) Teile der Liegenschaft unter Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 und Abs. 2 i.V.m. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG gegen Zahlung eines jährlichen Gesamtmietzinses in Höhe von ... € zzgl. Umsatzsteuer an X zurück. Der Mietvertrag war bis zum 31. Dezember 2015 befristet. Die Vermieterinnen hatten die Option, einseitig die Laufzeit des Mietvertrags bis zum 31. Dezember 2017 zu verlängern, sofern für die gesamte Liegenschaft bis zum 31. Dezember 2010 kein neuer verbindlicher Bebauungsplan bestimmten Inhalts zustande gekommen sein sollte. Eine vorzeitige Kündigung war nur aus wichtigem Grund möglich, wozu betriebliche Veränderungen im Konzern der X ausdrücklich nicht zählten.

4 Aufgrund betrieblicher Belange der X wurde mit Vertrag vom 16. Oktober 2008 (Änderungsvertrag) die Laufzeit des Mietvertrags auf den 31. Dezember 2010 verkürzt. Die X zahlte den dafür vereinbarten Abfindungsbetrag in Höhe von ... € zzgl. Umsatzsteuer, insgesamt ... €, noch am 16. Oktober 2008.

5 Die Klägerin behandelte die Abfindungszahlung der X in ihrer Umsatzsteueranmeldung als nicht steuerbar.

6 Nach einer bei der Klägerin durchgeführten Außenprüfung gelangte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) hinsichtlich der Abfindung dagegen zu der Auffassung, dass diese in Höhe des Nettobetrags von ... € den Umsätzen zum Regelsteuersatz zuzuordnen sei. Der entgeltliche Verzicht der Vermieterinnen habe einen umsatzsteuerbaren und steuerpflichtigen Leistungsaustausch begründet.

7 Das FA setzte die Umsatzsteuer für das Streitjahr mit Umsatzsteuer-Änderungsbescheid vom 29. März 2016 dementsprechend fest. Der Einspruch hatte keinen Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 29. September 2016).

8 Das Hessische Finanzgericht (FG) wies die Klage, mit der die Klägerin ihr Begehren, die Abfindung als nicht steuerbar zu behandeln, weiter verfolgte, mit Urteil vom 27. April 2017 - 6 K 1986/16 als unbegründet ab. Das Urteil des FG ist veröffentlicht in Entscheidungen der Finanzgerichte 2017, 1296.

9 Mit ihrer Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen und formellen Rechts. Sie macht im Kern geltend, bei der streitgegenständlichen Abfindung handele es sich um eine nicht steuerbare, vertraglich begründete Schadensersatzzahlung. Die Vorentscheidung stehe nicht im Einklang mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH), des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Bundesgerichtshofs (BGH). Außerdem habe das FG ihren Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs verletzt.

10 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung und die Einspruchsentscheidung vom 29. September 2016 sowie den Umsatzsteuer-Änderungsbescheid für 2008 vom 29. März 2016 aufzuheben.

11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

13 Bei der streitigen Abfindung handelt es sich nicht um (echten) Schadensersatz, sondern --wie das FG zu Recht erkannt hat-- um Entgelt gemäß § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG in der für das Streitjahr geltenden Neufassung des UStG durch Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl I 2005, 386) für einen i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG steuerbaren und nach § 9 Abs. 1 und Abs. 2 i.V.m. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerpflichtigen Verzicht von A und B.

14 1. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

15 a) Für das Erfordernis einer entgeltlichen Leistung muss zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehen, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet (vgl. z.B. EuGH-Urteile Société thermale d' Eugénie-les-Bains vom 18. Juli 2007 - C-277/05, EU:C:2007:440, BFH/NV 2007, Beilage 4, 424, Rz 19; Air France-KLM u.a. vom 23. Dezember 2015 - C-250/14 und C-289/14, EU:C:2015:841, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2016, 93, Rz 22; Cesky rozhlas vom 22. Juni 2016 - C-11/15, EU:C:2016:470, UR 2016, 632, Rz 21; SAWP vom 18. Januar 2017 - C-37/16, EU:C:2017:22, UR 2017, 230, Rz 25; Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia vom 22. November 2018 - C-295/17, EU:C:2018:942, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2019, 58, Rz 39; BFH-Urteile vom 30. Juni 2010 - XI R 22/08, BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 12; vom 20. März 2013 - XI R 6/11, BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 24; vom 21. Dezember 2016 - XI R 27/14, BFHE 257, 154, Rz 16; jeweils m.w.N.; vom 13. Februar 2019 - XI R 1/17, BFHE 263, 560, Rz 16).

16 aa) Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. z.B. EuGH-Urteile Air France-KLM u.a., EU:C:2015:841, UR 2016, 93, Rz 23; Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia, EU:C:2018:942, HFR 2019, 58, Rz 39; BFH-Urteile vom 16. Januar 2014 - V R 22/13, BFH/NV 2014, 736, Rz 20; in BFHE 263, 560, Rz 16; jeweils m.w.N.). Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein. Er muss einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch i.S. des

gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 7. Juli 2005 - V R 34/03, BFHE 211, 59, BStBl II 2007, 66, unter II.1., Rz 14, m.w.N. zur Rechtsprechung des EuGH; in BFH/NV 2014, 736, Rz 20).

17 bb) Es bestimmt sich in erster Linie nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis, ob eine Leistung des Unternehmers vorliegt, die derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet (vgl. z.B. EuGH-Urteil Kennemer Golf vom 21. März 2002 - C-174/00, EU:C:2002:200, BFH/NV 2002, Beilage 3, 95, Rz 39, m.w.N.; BFH-Urteile vom 18. Dezember 2008 - V R 38/06, BFHE 225, 155, BStBl II 2009, 749, unter II.3.a ee, Rz 33; in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 13; in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 25; in BFH/NV 2014, 736, Rz 21; in BFHE 257, 154, Rz 17; in BFHE 263, 560, Rz 17). Bei Leistungen aufgrund eines gegenseitigen Vertrags, durch den sich eine Vertragspartei zu einem Tun, Dulden oder Unterlassen und die andere sich hierfür zur Zahlung einer Gegenleistung verpflichtet, sind die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG regelmäßig erfüllt, falls der leistende Vertragspartner Unternehmer ist (vgl. BFH-Urteile in BFHE 225, 155, BStBl II 2009, 749, unter II.3.a ee, Rz 34; in BFH/NV 2014, 736, Rz 21; vom 13. Dezember 2017 - XI R 3/16, BFHE 261, 84, BStBl II 2018, 727, Rz 35; jeweils m.w.N.).

18 cc) Ob die Voraussetzungen für einen Leistungsaustausch vorliegen, ist dabei nicht nach zivilrechtlichen, sondern ausschließlich nach den vom Unionsrecht geprägten umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu beurteilen (vgl. BFH-Urteile vom 17. Dezember 2009 - V R 1/09, BFH/NV 2010, 1869, Rz 17; in BFH/NV 2014, 736, Rz 22; BGH-Urteil vom 18. Mai 2011 - VIII ZR 260/10, UR 2011, 813, Rz 11; jeweils m.w.N.). Es stellt eine unionsrechtliche --unabhängig von der Beurteilung nach nationalem Recht zu entscheidende-- Frage dar, ob die Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für die Erbringung von Dienstleistungen erfolgt (vgl. EuGH-Urteil Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia, EU:C:2018:942, HFR 2019, 59, Rz 68; BFH-Urteile in BFHE 257, 154, Rz 29; jeweils m.w.N.; in BFHE 263, 560, Rz 18).

19 b) Dagegen sind Entschädigungen oder Schadensersatzzahlungen grundsätzlich kein Entgelt i.S. des Umsatzsteuerrechts, wenn die Zahlung nicht für eine Lieferung oder sonstige Leistung an den Zahlenden erfolgt, sondern weil der Zahlende nach Gesetz oder Vertrag für einen Schaden und seine Folgen einzustehen hat (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 10. Dezember 1998 - V R 58/97, BFH/NV 1999, 987, unter II.1., Rz 18; in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 14; in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 26; in BFH/NV 2014, 736, Rz 20; in BFHE 257, 154, Rz 19; in BFHE 263, 560, Rz 20). In diesen Fällen besteht kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zahlung und der Leistung (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 11. Februar 2010 - V R 2/09, BFHE 228, 467, BStBl II 2010, 765, Rz 20, m.w.N.; in BFH/NV 2014, 736, Rz 20).

20 c) Die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch liegen insbesondere dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger auf eine ihm --auf gesetzlicher oder vertraglicher Grundlage-- zustehende Rechtsposition gegen Entgelt verzichtet (vgl. BFH-Urteile in BFHE 211, 59, BStBl II 2007, 66, unter II.1., Rz 15; in BFH/NV 2014, 736, Rz 23; in BFHE 261, 84, BStBl II 2018, 727, Rz 35).

21 aa) Ein steuerbarer Verzicht liegt insbesondere vor, wenn der Vermieter der Auflösung des Mietvertrags gegen Abfindungszahlung zustimmt und damit auf die weitere Durchführung des Mietvertrags verzichtet (vgl. BFH-Urteil vom 27. Februar 1969 - V 102/65, BFHE 95, 306, BStBl II 1969, 386, Leitsatz; BFH-Beschlüsse vom 26. März 1998 - XI B 73/97, BFH/NV 1998, 1381, unter 2., Rz 13; vom 29. Juli 2009 - V B 156/08, BFH/NV 2010, 238, Rz 16 ff.; vom 19. Oktober 2010 - V B 103/09, BFH/NV 2011, 327, Rz 5) oder --was den umgekehrten Fall betrifft-- die Pächter eine Abfindung vom Verpächter erhalten dafür, dass sie der vorzeitigen Auflösung des Pachtvertrags zustimmen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 261, 84, BStBl II 2018, 727, Rz 34 ff.).

22 bb) Dem entspricht auch die Verwaltungsauffassung. Entschädigungen an den Mieter oder Vermieter für die vorzeitige Räumung der Mieträume und die Aufgabe des noch laufenden Mietvertrags sind nach Abschn. 1.3 Abs. 13 Satz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) nicht Schadensersatz, sondern Leistungsentgelt.

23 2. Nach den vorgenannten Grundsätzen, von denen das FG ausgegangen ist, ist die Vorentscheidung revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

24 A und B, deren Umsätze der Klägerin als Organträgerin i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG zuzurechnen sind, haben mit der Zustimmung, die Vertragslaufzeit des Mietvertrags auf den 31. Dezember 2010 zu verkürzen und damit auf die weitere Durchführung des Mietvertrags zu verzichten, eine sonstige Leistung i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG bereits mit dem Abschluss des Änderungsvertrags am 16. Oktober 2008 erbracht. Bereits zu diesem Zeitpunkt haben sie ihre vertragliche Rechtsposition als Vermieterinnen mit Ablauf des 31. Dezember 2010 für einen künftigen Zeitraum gegen ein Entgelt in Höhe der vertraglich vereinbarten Abfindung aufgegeben.

25 3. Die vorliegende sonstige Leistung i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG ist nicht nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei.

26 a) Der Vermietung eines Grundstücks ist der Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gleichzusetzen (vgl. EuGH-Urteil Lubbock Fine & Co. vom 15. Dezember 1993 - C-63/92, EU:C:1993:929, BStBl II 1995, 480, Rz 10; ebenso Abschn. 4.12.1 Abs. 1 Satz 7 UStAE). Liegt eine steuerbare Verzichtsleistung vor, ist diese zwar von der Umsatzsteuer befreit, soweit sich der Verzicht auf eine nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfreie Vermietung bezieht. Denn die Abfindung, die eine der Vertragsparteien der anderen wegen des vertraglichen Verzichts auf die Rechte aus einem Mietvertrag gezahlt hat, ist nicht zu besteuern, wenn die in Erfüllung des Mietvertrags geleisteten Mietzinszahlungen von der Mehrwertsteuer befreit waren (vgl. EuGH-Urteil Lubbock Fine & Co., EU:C:1993:929, BStBl II 1995, 480, Rz 13). Dies ist hier aber nicht der Fall.

27 b) Die sonstige Leistung ist dagegen steuerpflichtig, wenn --wie das FG für den Streitfall unwidersprochen festgestellt hat-- eine wirksame Option zur Steuerpflicht nach § 9 Abs. 1 und Abs. 2 UStG vorliegt. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung der Vermietungsumsätze erfasst sowohl die Erfüllungsleistungen als auch die Abfindung für die Aufgabe von Rechten aus dem Mietvertrag (vgl. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 1998, 1381, unter 2., Rz 13; in BFH/NV 2010, 238, Rz 22, m.w.N.).

28 4. Die Einwendungen der Revision bleiben ohne Erfolg.

29 a) Die von Teilen der Literatur gegen die Rechtsprechung des BFH zur Steuerbarkeit des entgeltlichen Verzichts des Vermieters auf die weitere Durchführung eines Mietvertrags (zu den Rechtsprechungsnachweisen s. vorstehend unter II.1.c aa) angeführten Bedenken, die sich die Klägerin mit ihrer Revision zu eigen macht, teilt der Senat nicht.

30 aa) In der Literatur wird teilweise die Ansicht vertreten, dass die Abstandszahlung, die der Grundstücksvermieter vom Mieter für seinen Verzicht auf die Mietvertragserfüllung erhält, nicht steuerbarer Schadensersatz sei, da der Mieter lediglich von einer Geldzahlungsverpflichtung befreit und ihm kein darüber hinaus gehender verbrauchsfähiger Vorteil zugewendet werde (vgl. z.B. Nieskens in Rau/Dürrwächter, Umsatzsteuergesetz, § 1 Rz 877; Stadie, Umsatzsteuergesetz, 3. Aufl., § 1 Rz 53; Englisch in Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl., § 17 Rz 134; Friedrich-Vache in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 1 Rz 90.2; Lippross, Umsatzsteuer, 24. Aufl., S. 139).

31 bb) Dem ist nicht zu folgen. Der Senat hält an seiner Rechtsprechung fest, dass die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch insbesondere dann vorliegen, wenn ein Steuerpflichtiger auf eine ihm nach Gesetz oder Vertrag zustehende Rechtsposition gegen Entgelt verzichtet (vgl. Senatsurteil in BFHE 261, 84, BStBl II 2018, 727, Rz 35, m.w.N.). Abstandszahlungen des Mieters bzw. Pächters oder des Vermieters bzw. Verpächters an seinen jeweiligen Vertragspartner im Hinblick darauf, dass dieser auf seine Rechte aus einem bestehenden Miet- oder Pachtvertrag verzichtet und der vorzeitigen Vertragsaufhebung zustimmt, erfolgen danach im Rahmen eines Leistungsaustausches (ebenso Meyer in Offerhaus/Söhn/Lange, § 1 UStG Rz 142; Oelmaier in Sölch/ Ringleb, Umsatzsteuer, § 1 Rz 103, 105 Stichwort "Verzicht").

32 (1) Es trifft nicht zu, dass der Mieter, der eine Abfindung an den Vermieter für dessen Bereitschaft leistet, den Mietvertrag vorzeitig aufzulösen, lediglich von einer Geldzahlungsverpflichtung befreit und ihm darüber hinaus kein verbrauchsfähiger Vorteil zugewendet würde. Vielmehr wird der Mieter ohne Streitigkeiten aus dem Mietvertrag entlassen und entledigt sich mit Duldung des Vermieters seiner vertraglichen Pflichten in vollem Umfang. Infolge des vom Vermieter erbrachten Verzichts erlangt der eine Abfindung leistende Mieter seine ursprüngliche Rechtsposition vorzeitig wieder zurück. Dies geht über eine Befreiung von einer Geldzahlungsverpflichtung hinaus und reicht für die Zuwendung eines Vorteils aus, der zu einem Verbrauch i.S. des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts und zur Annahme einer sonstigen Leistung i.S. von § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG führt.

33 (2) Der Senat verkennt nicht, dass bei einer vorzeitigen Vertragsauflösung, die im Interesse des Mieters liegt, eine von diesem zu leistende Entschädigung vorrangig dazu vereinbart wird, die entfallenden Mieteinnahmen beim Vermieter auszugleichen. Zwar würde für den Fall, dass der Vermieter nicht gegen Zahlung darin einwilligt, den Mietvertrag vorzeitig aufzulösen und damit einen Eingriff in seinen Rechtskreis zu dulden, möglicherweise ein Schadensersatzanspruch ausgelöst. Dazu kommt es aber nicht, wenn der Vermieter aufgrund der getroffenen Vereinbarung eine Duldungsleistung zugunsten des Mieters erbringt, für die er eine Abfindung als Entgelt erhält. Daher ist der Streitfall nicht mit den Fällen zu vergleichen, in denen die vorzeitige Beendigung des Miet- oder Pachtverhältnisses auf einer (fristlosen) Kündigung des Vermieters bzw. Verpächters aufgrund eines vertragswidrigen Gebrauchs durch den Mieter bzw. Pächter beruht und der zu leistende Ersatz des Mietausfalls als (echter) Schadensersatz zu behandeln ist (vgl. dazu auch Meyer in Offerhaus/Söhn/Lange, § 1 UStG Rz 140 ff.).

34 b) Aus der von der Revision in Bezug genommenen Rechtsprechung des EuGH ergibt sich nichts anderes.

35 aa) Soweit die Klägerin meint, das EuGH-Urteil Lubbock Fine & Co. (EU:C:1993:929, BStBl II 1995, 480) bringe klar zum Ausdruck, dass im Verzicht auf vertragliche Rechte keine sonstige umsatzsteuerbare Leistung zu sehen sei, trifft dies nicht zu. Auch wenn der Fall, dass ein Mieter, der auf seine Rechte aus dem Mietvertrag (gegen Entgelt) verzichtet, dem Begriff der "Vermietung von Grundstücken" zuzuordnen ist, der in Art. 13 Teil B Buchst. b der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG; nunmehr Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem --MwStSystRL--) zur Beschreibung eines steuerfreien Umsatzes verwendet wird (vgl. EuGH-Urteil Lubbock Fine & Co., EU:C:1993:929, BStBl II 1995, 480, Rz 10), und die Vermietung eines Grundstücks insoweit dem Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag gleichzusetzen ist, lässt dies den von der Klägerin gezogenen Schluss nicht zu. Die Steuerbefreiung eines Umsatzes nach Art. 13 Teil B Buchst. b der Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr Art. 135 Abs. 1 Buchst. l MwStSystRL) setzt einen i.S. von Art. 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c MwStSystRL) steuerbaren Umsatz voraus. Damit folgt entgegen der von der Klägerin vertretenen Ansicht aus dem EuGH-Urteil Lubbock Fine & Co. (EU:C:1993:929, BStBl II 1995, 480) vielmehr, dass der entgeltliche Verzicht auf Rechte aus dem Mietvertrag als steuerbare sonstige Leistung zu behandeln ist.

36 bb) Der Streitfall ist --anders als die Klägerin meint-- nicht mit dem Sachverhalt vergleichbar, der dem EuGH-Urteil Société thermale d'Eugénie-les-Bains (EU:C:2007:440, BFH/NV 2007, Beilage 4, 424) zugrunde liegt. Darin hat der EuGH entschieden, dass das Angeld bei Reservierung einer Beherbergungsleistung keine Gegenleistung für eine eigenständige, bestimmbare Leistung, sondern eine Entschädigung zum Ausgleich des infolge des Vertragsrücktritts des Gastes entstandenen Schadens darstellt. An einer eigenständigen bestimmbaren Gegenleistung fehlt es, weil der Hotelier nur seinen Pflichten aus dem Beherbergungsvertrag nachkommt und keine weitere Dienstleistung erbringt, mit der das Angeld in unmittelbarem Zusammenhang stehen könnte (vgl. EuGH-Urteil Société thermale d'Eugénie-les-Bains, EU:C:2007:440, BFH/NV 2007, Beilage 4, 424, Rz 36; BFH-Urteil in BFH/NV 2014, 736, Rz 24). Der Streitfall liegt anders. Vorliegend haben die Vermieterinnen mit dem Änderungsvertrag auf ihre Rechte aus dem Mietvertrag verzichtet und dadurch eine weitere sonstige Leistung erbracht, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der erhaltenen Abfindung steht.

37 c) Dies gilt gleichermaßen für das von der Klägerin in Bezug genommene Urteil des Senats in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, das Bereitstellungsentgelte der Speditionsunternehmer betrifft, die als pauschalierte Entschädigungen mangels eines Leistungsaustausches nicht umsatzsteuerbar sind (Leitsatz). Der Senat hat darin entschieden, dass eine im Voraus vertraglich vereinbarte pauschale Kündigungsentschädigung umsatzsteuerrechtlich nicht anders qualifiziert werden kann als die in § 415 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des Handelsgesetzbuchs ausdrücklich geregelte. Deshalb gilt für beide Fälle, dass es sich jedenfalls nicht um ein Leistungsentgelt handelt und die pauschale Entschädigung daher nicht der Umsatzsteuer unterliegt (vgl. Senatsurteil in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 22). Dies ist mit dem Streitfall schon deshalb nicht vergleichbar, weil die X die Mietverträge nicht gekündigt hat, sondern A und B als Vermieterinnen auf ihre Rechte aus dem Mietvertrag gegen Entgelt verzichtet haben. Der Senat muss deshalb nicht entscheiden, ob an diesem Urteil im Lichte des EuGH-Urteils Meo - Serviços de Comunicações e Multimédia (EU:C:2018:942, HFR 2019, 58) uneingeschränkt festzuhalten ist.

38 d) Auch soweit sich die Klägerin auf die Rechtsprechung des BGH zur Umsatzsteuerpflicht für Schadensersatzleistungen des Leasingnehmers nach einer außerordentlichen Kündigung des Leasingvertrags (BGH-Urteil vom 14. März 2007 - VIII ZR 68/06, UR 2007, 416) und zum Anfall von Umsatzsteuer für den auf die nicht erbrachten Leistungen entfallenden Vergütungsanteil nach Kündigung eines Werkvertrags (BGH-Urteil vom 22. November 2007 - VII ZR 83/05, BGHZ 174, 267) bezieht, gilt, dass dort --anders als im Streitfall-- mangels steuerbarer sonstiger Leistung gegen Entgelt kein Leistungsaustausch gegeben ist.

39 e) Danach kann dahinstehen, ob das FG mit seiner i.S. von § 118 Abs. 2 FGO den Senat grundsätzlich bindenden Sachverhaltswürdigung, dass der im Änderungsvertrag enthaltene Verzicht der Vermieterinnen sich auch auf die Aufgabe weiterer relevanter Rechtspositionen bezieht, einen Sachverhalt rechtsfehlerhaft unterstellt, der --wie die Klägerin meint-- weder von den Beteiligten vorgetragen worden sei noch den tatsächlichen Verhältnissen entspreche. Allein der entgeltliche Verzicht der Vermieterinnen auf ihre Rechte aus dem Mietvertrag führt zu einer steuerbaren sonstigen Leistung.

40 5. Der Senat erachtet das die Verfahrensrüge betreffende Vorbringen der Klägerin im Übrigen nicht für

durchgreifend. Er sieht von einer Begründung nach § 126 Abs. 6 Satz 1 FGO ab, was auch bei einer Rüge der Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör zulässig ist, wenn sie --wie im Streitfall-- nicht das Gesamtergebnis des Verfahrens betrifft (vgl. dazu BFH-Urteile vom 29. April 2008 - VIII R 28/07, BFHE 220, 332, BStBl II 2009, 842, unter II.2.b cc, Rz 27, m.w.N.; vom 15. Januar 2015 - I R 69/12, BFHE 249, 99, Rz 44).

41 6. Die Aussetzung des Revisionsverfahrens und die Vorlage der von der Klägerin in ihrer Stellungnahme vom 23. April 2019 näher bezeichneten Frage zur Vorabentscheidung durch den EuGH gemäß Art. 267 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union sind nicht geboten.

42 Die Abgrenzung zwischen einer umsatzsteuerbaren sonstigen Leistung einerseits und nicht umsatzsteuerbarem Schadensersatz andererseits ist unionsrechtlich durch die Rechtsprechung des EuGH, der sich der BFH angeschlossen hat, hinreichend geklärt (vgl. BFH-Urteile in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 23; in BFHE 263, 560, Rz 16). Dieser Rechtsprechung folgt der Senat auch im vorliegenden Streitfall. Für einen vernünftigen Zweifel im Hinblick auf das materielle Unionsrecht verbleibt danach kein Raum. Allein der Umstand, dass der EuGH einen Fall wie den vorliegenden noch nicht entschieden hat, rechtfertigt jedenfalls keine EuGH-Vorlage (vgl. dazu BFH-Urteile vom 31. Mai 2017 - XI R 40/14, BFHE 258, 495, UR 2017, 718, Rz 59; vom 13. Juni 2018 - XI R 20/14, BFHE 262, 174, BStBl II 2018, 800, Rz 79; jeweils m.w.N.).

43 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de