

# Beschluss vom 25. Januar 2022, XI B 60/20

## Kein Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung einer Grundstückslieferung durch nachträgliche notarielle Vertragsergänzung

ECLI:DE:BFH:2022:B.250122.XIB60.20.0

BFH XI. Senat

UStG § 4 Nr 9 Buchst a, UStG § 9 Abs 3 S 2, BGB § 311b Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, UStG VZ 2014

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 13. September 2020, Az: 6 K 1277/19

## Leitsätze

NV: Es ist nicht klärungsbedürftig, dass § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG, der den Verzicht auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG bei Lieferungen von Grundstücken außerhalb von Zwangsversteigerungsverfahren, jedoch nicht dessen Widerruf regelt, einer nachträglichen formwirksamen Optionsausübung auch dann entgegensteht, wenn sie zwischen den Vertragsbeteiligten einvernehmlich erfolgt und keine Gefahr von Steuerausfällen besteht.

## Tenor

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 14.09.2020 - 6 K 1277/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

## Gründe

- 1** Die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers und Beschwerdeführers (Kläger) ist unbegründet und daher zurückzuweisen.
- 2** 1. Die vom Kläger geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen nicht vor.
- 3** a) Die Revision ist nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen.
- 4** aa) Die Zulassung der Revision aus diesem Grund setzt voraus, dass das Finanzgericht (FG) in einer Rechtsfrage von der Entscheidung eines anderen Gerichts abgewichen ist, dass dabei über dieselbe Rechtsfrage entschieden wurde und diese für beide Entscheidungen rechtserheblich war, dass die Entscheidungen zu gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten ergangen sind, dass die abweichend beantwortete Rechtsfrage im Revisionsverfahren geklärt werden kann und dass eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 09.09.2015 - II B 28/15, BFH/NV 2015, 1668, Rz 9; vom 12.06.2017 - III B 157/16, BFH/NV 2017, 1318, Rz 13; vom 30.06.2020 - II B 90/19, BFH/NV 2020, 1279, Rz 16; jeweils m.w.N.). Zur schlüssigen Darlegung einer solchen Abweichungsrüge muss der Beschwerdeführer tragende und abstrakte Rechtssätze aus dem angefochtenen FG-Urteil einerseits und aus den behaupteten, genau bezeichneten Divergenzentscheidungen andererseits herausarbeiten und einander gegenüberstellen, um so die behauptete Abweichung zu verdeutlichen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 30.01.2019 - II B 104/17, BFH/NV 2019, 401, Rz 9; vom 05.06.2019 - II B 21/18, BFH/NV 2019, 1253, Rz 11; vom 01.09.2020 - II B 17/20, BFH/NV 2021, 192, Rz 8; jeweils m.w.N.).
- 5** bb) Eine Divergenz ist danach nicht gegeben.

- 6** (1) Nach Auffassung des Klägers ist das FG mit der angefochtenen Entscheidung von dem BFH-Urteil vom 19.12.2013 - V R 6/12 (BFHE 245, 71, BStBl II 2017, 837) sowie von dem --inzwischen durch Senatsbeschluss vom 02.07.2021 - XI R 22/19 (BFH/NV 2021, 1624) bestätigten-- Urteil des FG Baden-Württemberg vom 01.08.2019 - 1 K 3115/18 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2020, 168) abgewichen (Beschwerdebegründungsschrift, S. 2 und 3).
- 7** Insoweit fehlt es jedoch an gleichen oder vergleichbaren Sachverhalten. Die vom Kläger in Bezug genommenen Divergenzentscheidungen sind zur Rückgängigmachung des Verzichts auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG), mithin zu dem durch § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nicht geregelten Fall des Widerrufs des Verzichts auf die genannte Steuerbefreiung, ergangen. Der Streitfall betrifft dagegen den Verzicht auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG bei Lieferungen von Grundstücken außerhalb von Zwangsversteigerungsverfahren, der durch § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG i.d.F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 vom 29.12.2003 (BGBl I 2003, 3076) eine gesetzliche Regelung erfahren hat.
- 8** (2) Soweit der Kläger ferner geltend macht (Beschwerdebegründungsschrift, S. 3), der BFH sei mit seinem Urteil vom 21.10.2015 - XI R 40/13 (BFHE 251, 474, BStBl II 2017, 852) von seiner vorangegangenen Rechtsprechung in BFHE 245, 71, BStBl II 2017, 837 abgewichen, rügt er schon keine Divergenz der angefochtenen Entscheidung.
- 9** b) Die Rechtssache hat auch keine grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.
- 10** aa) Grundsätzliche Bedeutung i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO kommt einer Rechtssache zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Außerdem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärbar sein (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 01.03.2019 - X B 45/18, BFH/NV 2019, 545, Rz 3; vom 16.06.2020 - X B 153/19, BFH/NV 2020, 1257, Rz 7; vom 17.05.2021 - VIII B 85/20, BFH/NV 2021, 1352, Rz 7; jeweils m.w.N.). Am Klärungsbedarf fehlt es, wenn die Rechtsfrage anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden kann und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage durch den BFH geboten erscheinen lassen (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2021, 1352, Rz 7; vom 27.08.2021 - VIII B 36/21, BFH/NV 2021, 1461, Rz 5; jeweils m.w.N.). Eine Zulassung der Revision kommt im Übrigen nicht schon deshalb in Betracht, weil es zu der konkret im Streitfall zu beurteilenden Rechtsfrage noch keine BFH-Entscheidung gibt (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2021, 1461, Rz 5, m.w.N.).
- 11** bb) Danach liegen die Voraussetzungen für die Annahme einer grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO nicht vor.
- 12** (1) Nach Auffassung des Klägers wirft der Streitfall die Frage von grundsätzlicher Bedeutung auf (Beschwerdebegründungsschrift, S. 4), ob "§ 9 (3) S. 2 UStG einer nachträglichen formwirksamen Optionsausübung, z.B. in einer nachträglichen notariellen Vertragsergänzung- oder -änderung, auch dann entgegen[steht], wenn sie zwischen den Vertragsbeteiligten einvernehmlich erfolgt und ihr weder das Schutzbedürfnis des Leistungsempfängers noch die Gefahr von Steuerausfällen entgegenstehen".
- 13** (a) Diese Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig. Der Rechtsprechung des BFH ist zu entnehmen, dass der Wortlaut des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG eine Option zur Steuerpflicht in einer nachfolgenden Neufassung des Vertrags, durch den sich der eine Teil verpflichtet, das Eigentum an einem Grundstück zu übertragen oder zu erwerben (vgl. § 311b Abs. 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB--), und der der Auflassung und der Eintragung in das Grundbuch vorhergeht (vgl. § 311b Abs. 1 Satz 2 BGB), selbst dann ausschließt, wenn diese --wie im Streitfall durch die notariell beurkundete Vertragsergänzung vom 08.07.2016 zum notariellen Kaufvertrag vom 21.10.2014-- gleichfalls notariell beurkundet wurde. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird, da der Gesetzgeber mit der Vorschrift des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG eine Regelung getroffen hat, die nicht lediglich die Form des Verzichts auf die Umsatzsteuerbefreiung, sondern auch den Zeitpunkt der Optionsausübung bestimmt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 251, 474, BStBl II 2017, 852, Rz 39 ff.). Die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage kann danach nur so beantwortet werden, wie sie das FG mit Bezug auf die einschlägige Rechtsprechung des BFH in der angefochtenen Entscheidung beantwortet hat (FG-Urteil, S. 11). Zu Recht ist das FG mithin davon ausgegangen, dass die Veräußerung des betreffenden Grundstücks durch den Kläger an seine Ehefrau nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei erfolgt ist, weil der Kläger einen Verzicht auf die Steuerfreiheit nicht wirksam i.S. des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG erklärt hat.
- 14** (b) Hinreichende Gründe, die eine Überprüfung der Rechtsprechungsgrundsätze, die der Beantwortung der

aufgeworfenen Rechtsfrage zugrunde liegen, und damit eine erneute Befassung des BFH erforderlich machen könnten, sind weder dargetan noch (insbesondere vor dem Hintergrund des BFH-Beschlusses in BFH/NV 2021, 1624) sonst ersichtlich.

- 15** (2) Die vom Kläger ferner aufgeworfene Rechtsfrage (Beschwerdebegründungsschrift, S. 6), ob "der Wortlaut des § 9 (3) Satz 2 UStG eine formwirksame Optionsausübung, z.B. durch notarielle Änderung oder Ergänzung des Kaufvertrags, auch dann aus[schließt], wenn die Parteien bereits bis zum Abschluss des notariellen Kaufvertrags eine Optionsentscheidung getroffen, diese aber versehentlich nicht (in) den notariellen Kaufvertrag aufgenommen haben", ist in einem künftigen Revisionsverfahren nicht klärbar, weil sie einen Sachverhalt voraussetzt, der den tatsächlichen Feststellungen des angefochtenen Urteils nicht entspricht. Den tatrichterlichen Feststellungen des angefochtenen Urteils kann kein hinreichender Anhalt dafür entnommen werden, dass --was die vom Kläger als klärungsbedürftig aufgeworfene Rechtsfrage jedoch voraussetzt-- er und seine Ehefrau als Käuferin des betreffenden Grundstücks sich tatsächlich bereits vor Abschluss des notariellen Kaufvertrags vom 21.10.2014 über die Optionsausübung einig gewesen seien und deren fehlende Erwähnung in der notariellen Urkunde allein ein Redaktionsversehen gewesen sei.
- 16** c) Die Revision ist schließlich nicht zur Rechtsfortbildung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 17** Da das Erfordernis einer Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) ein Unterfall des Zulassungsgrunds der grundsätzlichen Bedeutung ist, kommt die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts aus denselben Gründen nicht in Frage (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 24.07.2017 - XI B 37/17, BFH/NV 2017, 1635, Rz 16; vom 21.03.2018 - XI B 113/17, BFH/NV 2018, 739, Rz 8; vom 18.02.2021 - III B 123/20, BFHE 272, 390, Rz 11; jeweils m.w.N.).
- 18** 2. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 19** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)