Urteil vom 12. Oktober 2016, XI R 43/14

Unrichtiger Steuerausweis in einer Rechnung; Berichtigung durch Abgabe einer Abtretungserklärung in einer Abtretungsanzeige

ECLI:DE:BFH:2016:U.121016.XIR43.14.0

BFH XI. Senat

UStG § 14c Abs 1 S 1, UStG § 14c Abs 1 S 2, UStG § 17 Abs 1 S 7, UStDV § 31 Abs 5, EGRL 112/2006 Art 203, EGRL 112/2006 Art 219, UStG VZ 2012

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 24. September 2014, Az: 5 K 99/13

Leitsätze

1. Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung Umsatzsteuer offen aus, obwohl der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, schuldet der leistende Unternehmer diese Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG (Anschluss an das BFH-Urteil vom 19. November 2014 V R 41/13, BFHE 248, 406, BFH/NV 2015, 634) .

2. Eine in einer Abtretungsanzeige an das FA enthaltene Abtretungserklärung des leistenden Unternehmers ist als Berichtigung des Steuerbetrags i.S. des § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG anzusehen, wenn diese dem Leistungsempfänger zugegangene Abtretungserklärung spezifisch und eindeutig auf eine (oder mehrere) ursprüngliche Rechnung(en) bezogen ist und aus ihr klar hervorgeht, dass der leistende Unternehmer über seine Leistungen --statt, wie bisher, unter Ansatz des ursprünglich ausgewiesenen Steuerbetrags-- nunmehr nur noch ohne Umsatzsteuer abrechnen will .

3. Einer Rechnungsberichtigung i.S. des § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG kommt keine Rückwirkung zu .

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 25. September 2014 5 K 99/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten darüber, ob die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) einen unrichtigen Steuerausweis wirksam berichtigt hat, so dass sie die zunächst offen ausgewiesene Umsatzsteuer i.S. des § 14c des Umsatzsteuergesetzes in der im Streitjahr (2012) geltenden Fassung (UStG) nicht mehr schuldet.

2 Die Klägerin ist eine Unternehmerin mit Sitz im Vereinigten Königreich. In den Jahren 2007 bis 2009 vermietete sie im Inland im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen Standflächen, die sie zuvor von den Veranstaltern der Messen bzw. Ausstellungen angemietet hatte, u.a. an die im Inland ansässige Firma X. Die Klägerin wies u.a. auch in ihren Rechnungen gegenüber X deutsche Umsatzsteuer offen aus.

3 Im Rahmen der Bearbeitung der Umsatzsteuererklärung der Klägerin für das Jahr 2009 stellte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) im Jahr 2011 fest, dass nicht die Klägerin, sondern die im Inland ansässigen Leistungsempfänger, u.a. X, die Steuer nach § 13b Abs. 1 Nr. 1 UStG schulden, da der Ausnahmefall des § 13b Abs. 3 Nr. 5 UStG für inländische Leistungsempfänger nicht eingreife. Das FA ging ferner davon aus, dass die Klägerin die zu Unrecht offen ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG trotzdem weiterhin schulde.

4 Mit ihrer Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2012 machte die Klägerin geltend, sie schulde die Umsatzsteuer i.S. des § 14c Abs. 1 UStG nicht länger, weil sie nunmehr in berichtigten Rechnungen keine Umsatzsteuer mehr ausweise. Zuvor hatte die Klägerin dem FA --auf einem Datenträger-- eine Auflistung und Kopien von jeweils angeblich am 31. Januar 2012 durchgeführten Rechnungsberichtigungen übersandt.

5 Das FA beanstandete anlässlich einer stichprobenartigen Überprüfung der Rechnungsberichtigungen für 21 Leistungsempfänger, u.a. für X, dass weder ein Zugang der Rechnungsberichtigungen bei den Leistungsempfängern noch eine Rückzahlung der zu Unrecht ausgewiesenen Steuer nachgewiesen worden seien. Für X teilte das FA Z per E-Mail vom 2. August 2012 mit, X habe weder berichtigte Rechnungen noch Geld erhalten. Das FA gab der Klägerin anschließend auf, den Zugang der berichtigten Rechnungen bei den Leistungsempfängern nochmals nachzuweisen (z.B. durch Vorlage eines Postausgangsbuchs).

6 Nachdem die Klägerin keine Nachweise vorgelegt hatte, erkannte das FA im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2012 (Streitjahr) vom 10. September 2012 die angeblichen Rechnungsberichtigungen nicht an.

7 Im Laufe des Einspruchsverfahrens forderte das FA von der Klägerin Nachweise darüber, dass die Rechnungsberichtigungen vom 31. Januar 2012 noch im Jahr 2012 sämtlichen Leistungsempfängern zugegangen sind, und Zahlungsbelege über eine Rückzahlung der unrichtig ausgewiesenen Umsatzsteuern an die Leistungsempfänger im Jahr 2012 (mit Angabe von Zahlungsdatum, -empfänger, -betrag und Verwendungszweck der Zahlung). Daraufhin übersandte die Klägerin Kopien des E-Mail-Verkehrs zwischen ihr und ihren Leistungsempfängern aus dem Jahr 2012, woraus sich der Zugang ergeben soll.

8 Nach Auswertung des E-Mail-Verkehrs vertrat das FA die Auffassung, dass hinsichtlich --des vorliegend einzig streitigen Falls-- X die Klägerin zwar die Rückzahlung im Jahr 2012 nachgewiesen habe (durch Abtretungsanzeige vom 28. November 2012, Eingang beim FA am 3. Dezember 2012). Der Zugang der berichtigten Rechnungen sei jedoch von X nicht bestätigt worden. Vielmehr habe X ausweislich einer E-Mail vom 6. September 2012 erklärt, "bis zu diesem Zeitpunkt keine (berichtigte) Rechnung erhalten zu haben". Durch Einspruchsentscheidung vom 18. März 2013 wies es den Einspruch als unbegründet zurück.

9 Die Klägerin beantragte im Klageverfahren zunächst, die Umsatzsteuer auf ./. 179.871,56 € festzusetzen. In der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht (FG) beschränkte die Klägerin ihren Antrag auf den der Abtretungsanzeige vom 28. November 2012 zugrunde liegenden Vorgang (Forderung X).

10 Das FG gab der Klage in diesem eingeschränkten Umfang statt. Es führte aus, die Klägerin habe ihre Rechnungen gegenüber X wirksam berichtigt, indem sie X gegenüber eindeutig und klar zum Ausdruck gebracht habe, dass die von ihr erbrachten Leistungen nunmehr ohne Umsatzsteuer abgerechnet werden. Zudem sei die von ihr zu Unrecht vereinnahmte Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 € der X im Wege der Abtretung und Verrechnung zurückgewährt worden.

11 Im Streitfall liege danach eine Berichtigung vor. Die Klägerin habe Unterlagen vorgelegt, ausweislich derer mit Datum vom 31. Januar 2012 u.a. sechs Rechnungen betreffend die Jahre 2007 bis 2009 gegenüber X berichtigt worden seien. Aus den berichtigten Rechnungen ergebe sich Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 €.

12 Aus einer E-Mail der X vom 6. September 2012 ergebe sich zwar, dass diese Rechnungen ihr, der X, (noch) nicht zugegangen seien. Auch habe X die Rückzahlung der Umsatzsteuer an sie, X, gefordert. Jedoch hätten sich die Klägerin und X dann im Wege des abgekürzten Zahlungsweges darauf geeinigt, das sich aus der Rechnungsberichtigung ergebende Guthaben der Klägerin in Höhe von 4.761,49 € mit den Steuerverbindlichkeiten der X zu verrechnen. Die Abtretung und Verrechnung des Guthabens mit den Steuerschulden der X sei dem FA am 3. Dezember 2012 angezeigt worden. Die Abtretungsanzeige sei sowohl von dem Geschäftsführer der Klägerin (Abtretende) als auch von X unterschrieben. Als Abtretungsgrund sei angegeben "Forderung X Vorsteuerrückzahlung". Mit dem o.g. E-Mail-Verkehr und der anschließenden Abtretung und Verrechnung des sich aus der Rechnungsberichtigung ergebenden Betrags von 4.761,49 € habe die Klägerin gegenüber der Leistungsempfängerin eindeutig und klar zum Ausdruck gebracht, dass die von ihr erbrachten Leistungen nunmehr ohne Umsatzsteuer (netto) abgerechnet werden und die Umsatzsteuer entsprechend zu berichtigen ist. Einer darüber hinaus gehenden weiteren bzw. zusätzlichen Übergabe der berichtigten Rechnungen vom 31. Januar 2012 bedürfe es vor diesem Hintergrund nicht.

13 Mit seiner Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts (§ 14c Abs. 1 Satz 1 und 2 i.V.m. § 17 Abs. 1 Satz 1, 5 und 7 UStG). Das FG habe zu Unrecht aus der Abtretungserklärung abgeleitet, dass die Rechnung berichtigt

worden sei. Dieser Erklärungsinhalt sei der Abtretungsanzeige nicht beizumessen. Das FA habe nicht prüfen müssen, ob der abgetretene Anspruch existiere. Das Erfordernis der Berichtigung der Rechnung sei auch nicht davon abhängig, dass dem Fiskus ein Steuerschaden entstanden sei.

14 Die vom FG überdies aufgeworfene Rechtsfrage, ob in den Fällen des § 14c Abs. 1 UStG eine Rückzahlung der Umsatzsteuer an den Leistungsempfänger erforderlich sei, sei im Streitfall nicht entscheidungserheblich.

15 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

16 Die Klägerin beantragt sinngemäß, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

17 Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise angenommen, dass die Klägerin die ursprünglichen Rechnungen im Streitjahr gegenüber X berichtigt hat.

18 1. Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei den von der Klägerin gegenüber X ausgestellten sechs Rechnungen um Rechnungen i.S. des § 14c Abs. 1 UStG handelt.

19 a) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag, als er nach diesem Gesetz für den Umsatz schuldet, gesondert ausgewiesen (unrichtiger Steuerausweis), schuldet er nach § 14c Abs. 1 UStG auch den Mehrbetrag.

20 b) Diese Vorschrift beruht unionsrechtlich auf Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL), wonach jede Person, die die Mehrwertsteuer in einer Rechnung ausweist, die Mehrwertsteuer schuldet. Damit soll einer Gefährdung des Steueraufkommens entgegengewirkt werden, die sich aus dem Recht auf Vorsteuerabzug ergeben kann (vgl. Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- Schmeink & Cofreth und Strobel vom 19. September 2000 C-454/98, EU:C:2000:469, BFH/NV 2001, Beilage 1, 33, Rz 57 und 61; Karageorgou u.a. vom 6. November 2003 C-78/02 bis C-80/02, EU:C:2003:604, BFH/NV 2004, Beilage 1, 48, Rz 50 und 53; Stadeco vom 18. Juni 2009 C-566/07, EU:C:2009:380, BFH/NV 2009, 1371, Rz 28; LVK-56 vom 31. Januar 2013 C-643/11, EU:C:2013:55, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2013, 346; Rusedespred vom 11. April 2013 C-138/12, EU:C:2013:233, UR 2013, 432, Rz 23 f.).

21 c) Weist der leistende Unternehmer in einer Rechnung Umsatzsteuer offen aus, obwohl nach § 13b Abs. 5 UStG der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist, worauf der Leistende gemäß § 14a Abs. 5 UStG in der Rechnung hinzuweisen hat, schuldet nach der Rechtsprechung des V. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH; vgl. Urteil vom 19. November 2014 V R 41/13, BFHE 248, 406, BFH/NV 2015, 634, Rz 17 und 18) der leistende Unternehmer diese Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG (ebenso Abschn. 13b.14 Abs. 1 Satz 5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses; Bunjes/ Korn, UStG, 15. Aufl., § 14c Rz 18; Stadie, UStG, 3. Aufl., § 14c Rz 49; a.A. Wagner in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 14c Rz 74, 165, 167). Der erkennende Senat, der diese Frage bisher offen gelassen hatte (vgl. BFH-Urteil vom 28. August 2013 XI R 5/11, BFHE 243, 51, BStBl II 2014, 497, Rz 35, zu § 14 Abs. 2 und 3 UStG a.F.), schließt sich dieser Auffassung an.

22 2. Ebenfalls zu Recht hat das FG entschieden, dass die Klägerin den Steuerbetrag dieser sechs Rechnungen berichtigt hat.

23 a) Berichtigt in Fällen des § 14c Abs. 1 UStG der Rechnungsaussteller den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, ist § 17 Abs. 1 UStG entsprechend anzuwenden (§ 14c Abs. 1 Satz 2 UStG).

24 aa) Eine Rechnung kann nach § 14 Abs. 6 Nr. 5 UStG i.V.m. § 31 Abs. 5 Satz 1 Buchst. b der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) berichtigt werden, wenn Angaben in der Rechnung unzutreffend sind. Zur Berichtigung müssen die fehlenden oder unzutreffenden Angaben durch ein Dokument, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist, übermittelt werden; es gelten die gleichen Anforderungen an Form und Inhalt wie in § 14 des Gesetzes (§ 31 Abs. 5 Satz 2 und 3 UStDV).

25 bb) Die unter aa) genannten Bestimmungen, die im Wesentlichen klarstellenden Charakter haben, beruhen

unionsrechtlich auf Art. 219 MwStSystRL, der vorsieht, dass jedes Dokument und jede Mitteilung, das/die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist, einer Rechnung gleichgestellt ist.

26 cc) Die Berichtigung des Steuerbetrags muss durch den Leistenden gegenüber dem Leistungsempfänger erfolgen. Voraussetzung dafür ist lediglich, dass dem Leistungsempfänger eine hinreichend bestimmte, schriftliche Berichtigung der Rechnung zugeht (vgl. BFH-Urteil vom 11. Oktober 2007 V R 27/05, BFHE 219, 266, BStBl II 2008, 438, unter II.1.a aa, Rz 34). Die Rückgabe der ursprünglichen Rechnung ist nicht erforderlich (vgl. BFH-Urteile vom 29. Oktober 1992 V R 48/90, BFHE 169, 559, BStBl II 1993, 251, unter II.1.b, Rz 10 ff.; vom 19. September 1996 V R 41/94, BFHE 181, 236, BStBl II 1999, 249, unter II.3., Rz 21). Auch muss keine zivilrechtlich richtige Rechnung erteilt, sondern nur der Steuerbetrag berichtigt werden (vgl. BFH-Urteil vom 25. Februar 1993 V R 112/91, BFHE 171, 373, BStBl II 1993, 643, unter II.2.c, Rz 23; s.a. § 31 Abs. 5 Satz 2 UStDV). Die Berichtigung muss danach nicht alle Angaben des § 14 Abs. 4 UStG enthalten (Lippross, Umsatzsteuer, 23. Aufl., S. 919, unter 6.4.2.3).

27 dd) Die Berichtigung des Steuerbetrags gegenüber dem Leistungsempfänger ist hinreichend bestimmt, wenn aus ihr --notfalls durch Auslegung-- hervorgeht, dass der leistende Unternehmer über seine Leistung --statt, wie bisher, unter Ansatz des ursprünglich ausgewiesenen Steuerbetrags-- nunmehr nur noch ohne Umsatzsteuer abrechnen will. Sollen die Steuerbeträge mehrerer Rechnungen berichtigt werden, so können die Berichtigungen in einer Korrekturmitteilung zusammengefasst werden, sofern sich aus dieser ergibt, welche Steuerbeträge welcher Rechnungen gemeint sind (vgl. BFH-Urteil vom 11. August 1994 XI R 57/93, BFH/NV 1995, 170, unter II.1.e, Rz 13; BFH-Beschluss vom 29. April 2004 V B 43/03, BFH/NV 2004, 1303, unter II.1., Rz 21).

28 ee) Bei der Auslegung der Berichtigungserklärung sind die Bedürfnisse des Geschäftsverkehrs zu beachten. Deshalb genügt z.B. für eine wirksame Berichtigung eine Erklärung des Leistenden, dass der ursprüngliche Steuerausweis nicht mehr wirksam sein soll (vgl. BFH-Urteil vom 10. Dezember 1992 V R 73/90, BFHE 170, 475, BStBl II 1993, 383, unter II.1.b, Rz 13), oder eine "Korrekturmitteilung" durch Angaben auf einem Überweisungsträger (vgl. BFH-Urteil vom 5. November 1992 V R 25/89, BFH/NV 1994, 129), wenn die Angaben zum Ausdruck bringen, dass der in der Erstrechnung ausgewiesene Steuerbetrag berichtigt wird, und die Überweisung dem Empfänger zugeht.

29 b) Gemessen daran hat das FG zutreffend angenommen, dass der Steuerbetrag von der Klägerin spätestens mit der dem FA am 3. Dezember 2012 zugegangenen Abtretungsanzeige vom 28. November 2012 berichtigt worden ist.

30 aa) Bei der Abtretungsanzeige der Klägerin an X handelt es sich um ein Dokument i.S. des § 31 Abs. 5 UStDV bzw. um eine Mitteilung i.S. des Art. 219 MwStSystRL. Dass diese von der Klägerin stammt und X zugegangen ist, ergibt sich daraus, dass sie vom Geschäftsführer der Klägerin und X unterschrieben ist.

31 bb) Aus der Abtretungsanzeige vom 28. November 2012 ergab sich auch "spezifisch und eindeutig" i.S. von § 31 Abs. 5 Satz 2 UStDV, dass die Klägerin bereit war, X die zu Unrecht in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 € im Wege der Abtretung eines Anspruchs der Klägerin gegen das FA zurück zu erstatten, weil sie, die Klägerin, über ihre Leistungen --statt, wie bisher, unter Ansatz des ursprünglich ausgewiesenen Steuerbetrags-- nunmehr nur noch ohne Umsatzsteuer abrechnen will.

32 Diese Auslegung wird --entgegen der Auffassung des FA-- durch den vorangegangenen E-Mail-Verkehr zwischen der Klägerin und X bestätigt. Denn die Klägerin hatte als Reaktion auf den Hinweis der X in der E-Mail vom 6. September 2012, ihr lägen noch keine berichtigten Rechnungen zu der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 € vor, am 7. September 2012 erklärt, sie sei bereit, eine Abtretungserklärung abzugeben, sobald ihr diese vorliege - worauf X der Klägerin noch am 7. September 2012 mitgeteilt hatte, sie habe ihr bereits ein Formular zugesandt, und die Klägerin aufgefordert, ihr dieses bitte sofort zuzusenden. Am 9. September 2012 hatte die Klägerin daraufhin eine erste Abtretungserklärung gegenüber X abgegeben. Diese hatte X am 21. September 2012 bei dem für sie zuständigen FA eingereicht. Dieser enge sachliche und zeitliche Zusammenhang zwischen der Aufforderung der X, in Bezug auf zu Unrecht abgerechnete Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 € die Rechnungen zu berichtigen, und der nur drei Tage später erfolgten Abtretung des nämlichen Betrags an X belegt die Annahme des FG, dass in der Abtretungsanzeige vom 28. November 2012 auch die Erklärung liegt, den Steuerbetrag in den sechs Rechnungen an X zu berichtigen.

33 cc) Das FG ist ferner zutreffend davon ausgegangen, dass sich aus dem übereinstimmenden Betrag aus Sicht der X "spezifisch und eindeutig" i.S. von § 31 Abs. 5 Satz 2 UStDV ergab, welcher Steuerbetrag aus welchen sechs Rechnungen der Klägerin gemeint ist; die Abtretung erfolgte nämlich, damit X ihre Zahlungspflicht aus der

Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs aus den sechs Rechnungen der Klägerin (mit dem nämlichen Betrag) gegenüber dem zuständigen FA erfüllen kann.

34 dd) Soweit das FA geltend macht, es müsse den abgetretenen Anspruch nicht prüfen, ergibt sich hieraus nichts für die hier maßgebliche Frage, ob X die Abtretungserklärung der Klägerin als Berichtigung des Steuerbetrags verstehen musste.

35 c) Der Rechnungsberichtigung der Klägerin im Jahr 2012 kommt keine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen an X zu.

36 aa) Wie sich aus der Verweisung in § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG auf § 17 Abs. 1 UStG ergibt, wirkt die Rechnungsberichtigung erst für den Besteuerungszeitraum der Berichtigung ohne Rückwirkung auf den Besteuerungszeitraum der Rechnungserteilung; jede andere Auslegung wäre mit dem Normzweck des § 14c UStG und des Art. 203 MwStSystRL, einer Gefährdung des Steueraufkommens durch einen unzutreffenden Steuerausweis in Rechnungen entgegenzuwirken (vgl. BFH-Urteil vom 25. September 2013 XI R 41/12, BFHE 243, 69, BStBl II 2014, 135, Rz 12 f.), nicht zu vereinbaren (vgl. BFH-Urteile vom 26. Januar 2012 V R 18/08, BFHE 236, 250, BStBl II 2015, 962, Rz 33 f.; vom 16. September 2015 XI R 47/13, BFH/NV 2016, 428, Rz 47; BFH-Beschluss vom 19. Mai 2015 V B 133/14, BFH/NV 2015, 1116).

37 bb) Das Unionsrecht steht einer solchen nationalen Regelung grundsätzlich nicht entgegen (vgl. EuGH-Urteile Stadeco, EU:C:2009:380, BFH/NV 2009, 1371, Rz 39, 41 f., 47, 51; Rusedespred, EU:C:2013:233, UR 2013, 432, Rz 28 und 31). Der Umstand, dass nach der Rechtsprechung des EuGH einer Rechnungsberichtigung beim Vorsteuerabzug unter bestimmten Voraussetzungen Rückwirkung zukommen kann (vgl. EuGH-Urteile Senatex vom 15. September 2016 C-518/14, EU:C:2016:691, UR 2016, 800; Barlis 06 - Investimentos Imobiliarios e Turisticos vom 15. September 2016 C-516/14, EU:C:2016:690, UR 2016, 795) führt deshalb in Bezug auf § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG zu keiner anderen Beurteilung.

38 3. Auch die Rückzahlung der Umsatzsteuer an X (im Wege der Abtretung und Verrechnung) erfolgte im Streitjahr.

39 a) Das FG hat in seinem vom FA nicht mit Verfahrensrügen angegriffenen Urteil für den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindend festgestellt, dass die von der Klägerin zu Unrecht vereinnahmte Umsatzsteuer in Höhe von 4.761,49 € "im Wege der Abtretung und Verrechnung zurückgewährt worden" ist. Das FA hat danach die Abtretung als wirksam anerkannt (und ist noch im Klageverfahren selbst von deren Wirksamkeit ausgegangen). Dass die Finanzkasse des FA eine Verrechnung nicht vorgenommen hat, ist weder vorgetragen noch sonst ersichtlich; ein entsprechendes Vorbringen wäre außerdem als neuer Sachvortrag im Revisionsverfahren unzulässig.

40 b) Soweit das FA im Revisionsverfahren erstmals geltend gemacht hat, eine Rückzahlung der Umsatzsteuer i.S. des § 14c UStG könne wegen § 46 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) nicht durch Abtretung, sondern nur in bar oder durch Überweisung erfolgen, widerspricht diese Sichtweise der Verfügung der Thüringer Landesfinanzdirektion vom 11. März 2016 S 7282 A 09-A5.15 (juris). Diese Verwaltungsauffassung ist auch zutreffend; denn der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer verlangt grundsätzlich, dass zu Unrecht in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer berichtigt werden kann, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat (vgl. EuGH-Urteil Schmeink & Cofreth und Strobel, EU:C:2000:469, BFH/NV 2001, Beilage 1, 33; BFH-Urteil vom 22. März 2001 V R 11/98, BFHE 194, 528, BStBl II 2004, 313, unter II.2.a, Rz 18 f.). Soweit darüber hinaus nach nationalem Recht aufgrund der Verweisung in § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG eine Rückzahlung der Vorsteuer an den Leistungsempfänger für eine wirksame Berichtigung erforderlich sein sollte (s. dazu unter c), reicht hierfür im Streitfall die am 28. November 2012 erklärte Abtretung aus, die sodann mit Zugang beim FA am 3. Dezember 2012 gemäß § 46 Abs. 2 AO wirksam wurde (vgl. dazu BFH-Urteile vom 6. Februar 1996 VII R 116/94, BFHE 179, 547, BStBl II 1996, 557; vom 5. Oktober 2004 VII R 37/03, BFHE 208, 1, BStBl II 2005, 238).

41 c) Im Streitfall kann deshalb offenbleiben, ob auch im Falle des § 14c Abs. 1 UStG eine wirksame Berichtigung des Steuerbetrags gegenüber dem FA nicht nur die Berichtigung der Rechnung (vgl. BFH-Urteile vom 12. Oktober 1994 XI R 78/93, BFHE 176, 152, BStBl II 1995, 33, unter II.1., Rz 10; vom 30. November 1995 V R 57/94, BFHE 179, 453, BStBl II 1996, 206, unter II.2.c, Rz 17; vom 28. Mai 2009 V R 11/08, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2010, 156, unter II.c, Rz 27, m.w.N.), sondern auch die Rückzahlung der Umsatzsteuer an den Leistungsempfänger voraussetzt (vgl. dazu BFH-Urteile vom 19. Juli 2007 V R 11/05, BFHE 219, 220, BStBl II 2007, 966, unter II.1.c, Rz 15; vom 18. September 2008 V R 56/06, BFHE 222, 162, BStBl II 2009, 250, unter II.3., Rz 43 ff.; vom 28. Mai 2009 V R 2/08, BFHE 226, 166, BStBl II 2009, 870, unter II.6., Rz 28).

42 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de