

Urteil vom 11. Dezember 2025, V R 28/25

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 11.12.2025 V R 7/24 - Vollverzinsung nach § 233a der Abgabenordnung (AO) und Unionsrecht sowie Billigkeit

ECLI:DE:BFH:2025:U.111225.VR28.25.0

BFH V. Senat

AO § 233a, AO § 238, AO § 239 Abs 1 S 1 Halbs 1, AO § 163 Abs 1 S 1, AO § 227, EGRL 112/2006 Art 273 Abs 1, EUGrdRCh Art 51 Abs 1 S 1, EUGrdRCh Art 52 Abs 1 S 2, UStAE Abschn 1a.2 Abs 14

vorgehend Hessisches Finanzgericht, 11. Juni 2024, Az: 6 K 1002/23

Leitsätze

1. Die Vollverzinsung der Umsatzsteuer gemäß § 233a AO verstößt nicht gegen das Unionsrecht (Parallelentscheidung zum Urteil des Bundesfinanzhofs vom 11.12.2025 - V R 7/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).
2. Beruht ein Rechtsirrtum auf der fehlerhaften Anwendung einer von der Finanzverwaltung vorgesehenen Vereinfachungsregelung, deren Voraussetzungen nicht vorlagen, was der Steuerpflichtige auch hätte erkennen können, kommt ein Erlass von daraus entstehenden Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen nicht in Betracht.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 11.06.2024 - 6 K 1002/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) erließ nach einer Außenprüfung gegenüber der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), einer GmbH, im Januar 2019 Umsatzsteuer-Änderungsbescheide für die Jahre 2012 bis 2016 (Streitjahre), die zu Unterschiedsbeträgen im Sinne des § 233a Abs. 3 der Abgabenordnung (AO) zulasten der Klägerin führten. Die Unterschiedsbeträge beruhten darauf, dass die Klägerin zu Unrecht Vorsteuerbeträge geltend gemacht hatte, die in Rechnungen der A-S.A., einer Gesellschaft luxemburgischen Rechts, für an die Klägerin erbrachte inländische Lieferungen ausgewiesen waren. Die A-S.A. und die Klägerin, die für die A-S.A. als Vertriebsgesellschaft für inländische Kunden fungierte, hatten zu Unrecht die damals von der deutschen Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen vorgesehene Regelung des Abschn. 1a.2. Abs. 14 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) angewandt, obwohl die Voraussetzungen dieser Verwaltungsregelung nicht vorlagen. Die Klägerin legte erfolglos Einsprüche gegen die Änderungsbescheide ein.
- 2 Die A-S.A. hatte diese Umsätze in den Streitjahren --nach ihrer damaligen Auffassung-- als steuerbare Inlandslieferungen bei der für sie zuständigen inländischen Finanzbehörde angemeldet und die darauf entfallende Umsatzsteuer abgeführt. Im Januar 2019 berichtete sie ihre Rechnungen gegenüber der Klägerin in der Weise, dass nunmehr keine deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen war. Ihren hieraus resultierenden Erstattungsanspruch gegen die für sie zuständige Finanzbehörde trat die A-S.A. im März 2019 an die Klägerin ab, was zur Tilgung der Umsatzsteuernachzahlungen der Klägerin für die Streitjahre gegenüber dem FA führte.
- 3 Im Januar 2019 setzte das FA --verbunden mit den Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden-- gegen die Klägerin Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer für die Streitjahre fest, wogegen die Klägerin Einsprüche einlegte. Während

dieser Einspruchsverfahren verminderte das FA --nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 08.07.2021 - 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17 (BVerfGE 158, 282) und der Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 29.11.2021 (BStBl I 2021, 2159)-- die Zinsfestsetzungen, indem es ab 01.01.2019 den neu bestimmten Zinssatz in Höhe von 0,15 % pro Monat anwandte. Zudem lehnte das FA einen von der Klägerin gestellten Antrag, die Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen abweichend festzusetzen oder zu erlassen, ab, wogegen die Klägerin ebenfalls Einspruch einlegte. Die Einsprüche gegen die Zinsfestsetzungen zur Umsatzsteuer der Streitjahre sowie gegen die Ablehnung des Antrags auf abweichende Festsetzung oder Erlass der Zinsen aus Billigkeitsgründen wies das FA zurück.

- 4 Die hiergegen erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab. Es entschied, die Zinsfestsetzungen seien rechtmäßig. Die Klägerin habe einen Liquiditätsvorteil erlangt, da die bei der Klägerin eingetretene rechtswidrige Situation erst Anfang 2019 durch die Rechnungsberichtigung und Abtretung des Erstattungsanspruchs der A-S.A. beseitigt worden sei. Die A-S.A. habe bis zu diesem Zeitpunkt die Steuer allein aufgrund des offenen Ausweises der Steuer gemäß § 14c des Umsatzsteuergesetzes (UStG) geschuldet. Die Verzinsung sei wegen der zeitlichen Verschiebung der Kompensation im Ergebnis nicht zweckwidrig. Der Streitfall sei mit einer vermeidbaren Fehleinschätzung des Leistungsortes vergleichbar, wobei hinzu komme, dass die von der A-S.A. und der Klägerin angewandte Vereinfachungsregelung ersichtlich nicht einschlägig und die gesetzliche Regelung eindeutig gewesen sei. Unionsrecht stehe der Zinsfestsetzung nicht entgegen. Die Festsetzung von Nachzahlungszinsen als steuerliche Nebenleistung sei der Umsatzsteuer nicht vergleichbar und falle in die Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten, so dass der umsatzsteuerrechtliche Grundsatz der Neutralität grundsätzlich nicht anwendbar sei. Da die Klägerin einen tatsächlichen Liquiditätsvorteil erhalten habe, seien die Grundsätze der Äquivalenz und Effektivität nicht verletzt. Im Hinblick auf den Gesetzeszweck und den Liquiditätsvorteil der Klägerin handele es sich auch um keine Maßnahme mit Sanktionscharakter. Die besonderen Sachverhalte, bei denen sich der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) zu einem Verzinsungsanspruch geäußert habe, lägen nicht vor.
- 5 Die Ablehnung einer abweichenden Festsetzung oder eines Erlasses der Zinsen aus Billigkeitsgründen sei gleichfalls rechtmäßig. Eine sachliche Unbilligkeit liege nicht vor, wenn --wie im Streitfall-- die nach einer fehlerhaften Rechtsanwendung nachträglich festgesetzte und zu einem Unterschiedsbetrag führende Steuer erst durch eine Rechnungsberichtigung in einem späteren Besteuerungszeitraum ausgeglichen werde. Unionsrechtliche Überlegungen änderten hieran --wie im Festsetzungsverfahren-- nichts.
- 6 Hiergegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie die Verletzung materiellen Rechts rügt.
- 7 Mit der Festsetzung von Nachzahlungszinsen im Bereich der Mehrwertsteuer führe das FA Unionsrecht durch. Habe ein rein formaler Fehler im nationalen Verfahrensrecht zur Folge, dass ein Steuerpflichtiger durch die Festsetzung von Nachzahlungszinsen belastet werde, obwohl dem Steuergläubiger kein Schaden entstanden sei, seien die materiellen Grundprinzipien des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, wie etwa der Neutralitäts- und der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, verletzt. § 233a AO sei danach nicht unabhängig vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer zu sehen, da sie, die Klägerin, mit Zinsen aufgrund des vorstehend charakterisierten umsatzsteuerrechtlichen Sachverhalts belastet sei, was den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer durchbreche. Der EuGH habe bereits klargestellt, dass ein Anspruch des Steuerpflichtigen auf Erstattung zu Unrecht erhobener Mehrwertsteuer zu verzinsen sei, um die Neutralität der Mehrwertsteuer wieder herzustellen. Danach müsse die Auferlegung von Zinsen erst recht an diesem Maßstab gemessen werden. Eine starre, von den Umständen des Einzelfalls unabhängige Zinsfestsetzung, die zu einer endgültigen Belastung des Unternehmers führe, obwohl das Steueraufkommen zu keiner Zeit gefährdet gewesen sei, sei mit dem Neutralitätsgrundsatz unvereinbar. Die Festsetzung von Nachzahlungszinsen falle unter den unionsrechtlichen Begriff der Sanktion und sei unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH unverhältnismäßig. Dieser habe bereits entschieden, dass jedenfalls eine Geldbuße in Höhe von 50 % des zu entrichtenden Mehrwertsteuerbetrags unverhältnismäßig sei, wenn ein beiderseitiger Rechtsirrtum vorgelegen habe sowie kein Steuerschaden entstanden und keine Betrugsabsicht gegeben sei. Danach sei die starre und ohne Würdigung der Umstände erfolgte Festsetzung von Zinsen, die etwa für den Besteuerungszeitraum 2012 etwa 28,5 % der Steuernachforderung betrage und wirtschaftlich wie eine massive Sanktion wirke, unverhältnismäßig. Die Zinsen erfüllten auch die Merkmale einer Umsatzsteuer und verstießen damit gegen das harmonisierte System der Mehrwertsteuer. Weiter habe das BVerfG festgestellt, dass der Zinssatz für Verzinsungszeiträume 2014 bis 2018 verfassungswidrig sei. Zwar habe es angeordnet, dass die bisherige nationale Rechtslage für diese Verzinsungszeiträume weiter gelte. Indes sei diese Fortgeltungsanordnung im Bereich der Umsatzsteuer wegen des Vorrangs des Unionsrechts nicht zu beachten, so dass vorliegend die Unverhältnismäßigkeit des Zinssatzes zugrunde zu legen sei. Das Unionsrecht verlange eine einheitliche Regelung, die letztlich vom EuGH zu klären sei.

- 8** Weiter habe das FG die nationalen Billigkeitsregelungen fehlerhaft ausgelegt und angewandt sowie § 233a AO teleologisch fehlinterpretiert. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe bereits entschieden, dass Zinsen aus Billigkeitsgründen zu erlassen seien, wenn Leistender und Leistungsempfänger einem beiderseitigen Rechtsirrtum unterlägen, die Steuer aber vom vermeintlichen Steuerschuldner vollständig an den Steuergläubiger abgeführt worden sei. Dem habe zugrunde gelegen, dass das Steueraufkommen zu keinem Zeitpunkt gefährdet gewesen sei, weil die Beteiligten in einem geschlossenen System gehandelt hätten, das zwar formal fehlerhaft, im Ergebnis aber fiskalisch neutral gewesen sei. Das FG habe zu Unrecht die Übertragung dieser Grundsätze auf den Streitfall abgelehnt. Zudem habe das FG rechtsfehlerhaft isoliert auf das konkrete Steuerschuldverhältnis zwischen ihr, der Klägerin, und dem FA abgestellt und nicht beachtet, dass infolge der Zahlung der A-S.A. an die für sie zuständige inländische Finanzbehörde ein Liquiditätsnachteil des Steuergläubigers nicht bestanden habe. Sie, die Klägerin, habe auch nicht grob fahrlässig gehandelt, als sie die jahrelang praktizierte Vereinfachungsregelung, die in erster Linie den liefernden Unternehmer betreffe, ihren Anmeldungen zugrunde gelegt habe, so dass eine Billigkeitsmaßnahme nicht ausgeschlossen sei. Nicht sie, sondern der Lieferer sei dafür verantwortlich, dass die Vereinfachungsregelung --auch wenn diese der gesetzlichen Regelung widersprochen habe-- korrekt angewandt werde. Ihr könne hingegen nicht vorgeworfen werden, dass der Lieferer im Regelungskomplex der innergemeinschaftlichen Lieferung und des innergemeinschaftlichen Erwerbs aufgrund einer fehlerhaften Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung zu Unrecht in Rechnungen ausgewiesene Steuer schulde, die Rechnungen aber nicht rückwirkend für den von ihr als Erwerberin zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerabzug berichtigt werden könnten. Auch ein innergemeinschaftlicher Erwerb sei mit einem entsprechenden Vorsteuerabzug beim Erwerber verbunden, so dass kein potenzieller Liquiditätsvorteil, der bei ihr abzuschöpfen wäre, vorliege. Sowohl für das Billigkeitsverfahren als auch für das Festsetzungsverfahren sei zu beachten, dass die Anwendung des § 233a AO im Streitfall zu einem Ergebnis führe, das vom gesetzgeberischen Willen nicht gedeckt sei. Werde der Steuergläubiger als wirtschaftliche Einheit betrachtet, so gebe es keinen Liquiditätsnachteil, der kompensiert werden müsse. Sie, die Klägerin, werde für einen formalen Fehler in einem fiskalisch neutralen System bestraft, was durch eine teleologische Reduktion des Tatbestands oder im Billigkeitswege zu korrigieren sei.
- 9** Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und die Bescheide vom 07.12.2022 über die Festsetzung von Zinsen zur Umsatzsteuer 2012 bis 2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.08.2023 ersatzlos aufzuheben,
hilfsweise,
unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 10.02.2023 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.08.2023 das FA zu verpflichten, die Zinsen zur Umsatzsteuer 2012 bis 2016 auf jeweils 0 € festzusetzen,
weiter hilfsweise,
unter Aufhebung dieses Ablehnungsbescheides in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.08.2023 das FA zu verpflichten, die Zinsen zur Umsatzsteuer 2012 bis 2016 in voller Höhe zu erlassen.
- 10** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 11** Die Festsetzung von Zinsen im Sinne des § 233a AO, die nicht den Charakter einer Umsatzsteuer oder einen Sanktionscharakter hätten, verstoße insbesondere nicht gegen Unionsrecht. Die Nachzahlungszinsen seien auch nicht aus unionsrechtlichen Gründen aus Billigkeitsgründen zu erlassen. Soweit der BFH in einem Fall einen Billigkeitserlass bei einem beiderseitigen Verbotsirrtum anerkannt habe, sei dies mit dem Streitfall nicht vergleichbar, da nach der revisionsrechtlich bindenden Feststellung des FG die Beteiligten die Voraussetzungen der Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung zumindest grob fahrlässig nicht beachtet hätten.

Entscheidungsgründe

II.

- 12** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht die auf Aufhebung der Zinsfestsetzungen, hilfsweise auf abweichende Festsetzung und auf Erlass der Zinsen aus Billigkeitsgründen gerichtete Klage abgewiesen.
- 13** 1. Das FG hat den auf Aufhebung der Zinsfestsetzung gerichteten Hauptantrag der Klägerin zu Recht abgewiesen. Die Vollverzinsung der Umsatzsteuer gemäß § 233a AO verstößt entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin nicht

gegen das Unionsrecht. Der Senat verweist hierzu zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom 11.12.2025 - V R 7/24 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).

- 14** Lediglich ergänzend ist im Hinblick auf eine --von der Klägerin unterstellte, tatsächlich aber nicht bestehende-- Sanktionswirkung (BFH-Urteil vom 11.12.2025 - V R 7/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, unter II.4.) darauf hinzuweisen, dass nach den Verhältnissen des Streitfalls, in dem das FA nach einer Außenprüfung gegenüber der Klägerin Nachzahlungszinsen in Höhe von 14,53 % der Summe der festgesetzten Unterschiedsbeträge erhoben hat, die Festsetzung von Nachzahlungszinsen nach den Maßstäben der EuGH-Rechtsprechung (vgl. BFH-Urteil vom 11.12.2025 - V R 7/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, unter II.4.b) nicht als unverhältnismäßig anzusehen ist.
- 15** 2. Das FG hat ebenso zutreffend die Hilfsanträge der Klägerin auf abweichende Festsetzung und auf Erlass der Zinsen aus Billigkeitsgründen abgelehnt. Beruht ein Rechtsirrtum auf der fehlerhaften Anwendung einer von der Finanzverwaltung vorgesehenen Vereinfachungsregelung, deren Voraussetzungen nicht vorlagen, was der Steuerpflichtige auch hätte erkennen können, kommt ein Erlass von daraus entstehenden Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen nicht in Betracht.
- 16** a) Nach § 227 AO können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, zu denen auch Zinsansprüche gehören (§ 37 Abs. 1, § 3 Abs. 4 Nr. 4 AO), ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falls aus persönlichen oder sachlichen Gründen unbillig wäre. Nach § 239 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 i.V.m. § 163 Abs. 1 Satz 1 AO können Zinsen niedriger festgesetzt werden, wenn die Erhebung der Zinsen nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre (vgl. BFH-Beschluss vom 08.10.2019 - V R 15/18, BFHE 266, 28, Rz 34). Das in §§ 163 und 227 AO verwendete Merkmal "unbillig" ist ein im gerichtlichen Verfahren überprüfbarer Rechtsbegriff, da anderenfalls der Steuererlass gänzlich im Ermessen der Finanzbehörden läge, was mit dem in § 85 Satz 1 AO steuerrechtlich begründeten Legalitätsprinzip und dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung nicht vereinbar wäre (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 28.11.2016 - GrS 1/15, BFHE 255, 482, BStBl II 2017, 393, Rz 106).
- 17** b) Sachlich unbillig ist die Festsetzung einer Steuer oder eines Zinsanspruchs, wenn sie zwar äußerlich dem Gesetz entspricht, aber den Wertungen des Gesetzgebers im konkreten Fall derart zuwiderläuft, dass ihre Erhebung unbillig erscheint. Das ist der Fall, wenn nach dem erklärten oder mutmaßlichen Willen des Gesetzgebers angenommen werden kann, dass er die im Billigkeitswege zu entscheidende Frage --wenn er sie als regelungsbedürftig erkannt hätte-- im Sinne der begehrten Billigkeitsmaßnahme entschieden hätte (BFH-Urteil vom 23.02.2023 - V R 30/20, BFHE 279, 506, BStBl II 2023, 1079, Rz 14). Eine Billigkeitsmaßnahme kann unter anderem geboten sein, wenn ein Gesetz, das in seinen generalisierenden Wirkungen verfassungsgemäß ist, bei der Steuerfestsetzung im Einzelfall zu Grundrechtsverstößen führt. Mit Billigkeitsmaßnahmen darf jedoch nicht die Geltung des ganzen Gesetzes unterlaufen werden. Müssten notwendige Billigkeitsmaßnahmen ein derartiges Ausmaß erreichen, dass sie die allgemeine Geltung des Gesetzes aufheben, wäre das Gesetz als solches verfassungswidrig. Billigkeitsmaßnahmen dürfen nicht die einem gesetzlichen Steuertatbestand innewohnende Wertung des Gesetzgebers generell durchbrechen oder korrigieren, sondern nur einem "ungewollten Überhang" des gesetzlichen Steuertatbestands abhelfen. Typische, den gesetzgeberischen Vorstellungen von einer gesetzlichen Regelung entsprechende Folgen vermögen keine sachliche Unbilligkeit zu begründen. Härten, die dem Besteuerungszweck entsprechen und die der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung eines Tatbestands bewusst in Kauf genommen hat, können einen Billigkeitserlass nicht rechtfertigen, sondern sind gegebenenfalls durch eine Korrektur des Gesetzes zu beheben (BVerfG-Beschluss vom 23.07.2025 - 2 BvL 19/14, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2025, 980, Rz 161).
- 18** c) Die Festsetzung von Zinsen nach § 233a AO ist danach grundsätzlich rechtmäßig, wenn der Schuldner der Steuernachforderung Liquiditätsvorteile hatte (BFH-Urteil vom 23.02.2023 - V R 30/20, BFHE 279, 506, BStBl II 2023, 1079, Rz 15). Auch durch die Neuregelung des § 233a AO und des § 238 Abs. 1a AO durch das Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 12.07.2022 (BGBl I 2022, 1142) hat sich nichts daran geändert, wobei der Senat zur Vermeidung von Wiederholungen auf sein Urteil vom 11.12.2025 - V R 7/24 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt) verweist.
- 19** Für eine Billigkeitsmaßnahme verbleibt danach gleichwohl Raum, wenn zweifelsfrei feststeht, dass der Steuerpflichtige durch die verspätete Steuerfestsetzung keinen Vorteil oder Nachteil hatte, so dass durch die Verzinsung der sich aus der verspäteten Steuerfestsetzung ergebenden Steuernachforderung oder Steuererstattung kein Vorteil oder Nachteil ausgeglichen werden kann (BFH-Urteil vom 11.07.1996 - V R 18/95, BFHE 180, 524, BStBl II 1997, 259, unter II.2.c).

- 20 d) Danach hat das FG zutreffend entschieden, dass im Streitfall keine sachliche Unbilligkeit vorliegt.
- 21 aa) Die Lieferungen der A-S.A. an die Klägerin führten im übrigen Gemeinschaftsgebiet zu innergemeinschaftlichen Lieferungen der A-S.A. und im Inland zu innergemeinschaftlichen Erwerben der Klägerin, wobei diesen Erwerben steuerpflichtige Inlandslieferungen der Klägerin nachfolgten. Bezogen auf die nach ihrer Umsatzstätigkeit vorsteuerabzugsberechtigte Klägerin war --wie in den im Jahr 2019 erlassenen Umsatzsteuer-Änderungsbescheiden der Jahre 2012 bis 2016 zugrunde gelegt und worüber zwischen den Beteiligten auch kein Streit besteht-- die für den innergemeinschaftlichen Erwerb entstandene Steuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG) in gleicher Höhe und im selben Besteuerungszeitraum als Vorsteuerbetrag "abziehbar" (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG), während der Vorsteuerabzug, den die Klägerin aus den mit gesondertem Steuerausweis erteilten ursprünglichen Rechnungen der A-S.A. geltend gemacht hatte, mangels einer für die Lieferungen der A-S.A. gesetzlich geschuldeten Steuer zu versagen war (vgl. zuletzt EuGH-Urteil Greentech vom 13.03.2025 - C-640/23, EU:C:2025:175, Rz 40). Dies führte zu den Unterschiedsbeträgen zulasten der Klägerin. Durch den von der Klägerin danach zu Unrecht aus Rechnungen in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug ergab sich für die Klägerin ein --nach der gesetzlichen Wertung des § 233a AO abzuschöpfender-- Liquiditätsvorteil.
- 22 bb) Ein dem BFH-Urteil vom 26.09.2019 - V R 13/18 (BFHE 266, 16, BStBl II 2024, 80) vergleichbarer Sachverhalt, in dem ausnahmsweise Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen zu erlassen sind, liegt nicht vor.
- 23 Gehen der Leistende und der Leistungsempfänger rechtsfehlerhaft davon aus, dass der Leistende Steuerschuldner ist, obwohl der Leistungsempfänger nach § 13b UStG die Steuer schuldet, sind die sich aus der Versagung des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger entstehenden Zinsen danach aus sachlichen Billigkeitsgründen zu erlassen, wenn das FA die für die Leistung geschuldete Steuer vom vermeintlichen statt vom wirklichen Steuerschuldner vereinnahmt hat, der Leistende seine Rechnungen mit Steuerausweis berichtigt und den sich hieraus ergebenden Vergütungsanspruch an den Leistungsempfänger abtritt (BFH-Urteil vom 26.09.2019 - V R 13/18, BFHE 266, 16, BStBl II 2024, 80, Leitsatz). Im damaligen Fall waren im Rahmen der vorzunehmenden Billigkeitsprüfung auch die Schwierigkeiten zu berücksichtigen, die sich für die Unternehmer aus der Anwendung der komplexen und vielschichtigen Regelungen des § 13b UStG ergeben, die den Gesetzgeber veranlasst haben, die Anwendung dieser Vorschrift --für im dortigen Streitfall allerdings nicht einschlägige Fallkonstellationen-- zur Disposition der Beteiligten zu stellen (BFH-Urteil vom 26.09.2019 - V R 13/18, BFHE 266, 16, BStBl II 2024, 80, Rz 18).
- 24 Davon unterscheidet sich der Streitfall. Vorliegend beruht der Rechtsirrtum der Klägerin nicht auf einer komplexen und vielschichtigen gesetzlichen Regelung, sondern auf der fehlerhaften Anwendung einer seinerzeit von der Finanzverwaltung in Abschn. 1a.2. Abs. 14 UStAE (i.d.F. vom 01.10.2010, BStBl I 2010, 846; geändert durch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 21.11.2012, BStBl I 2012, 1229, und vom 20.03.2013, BStBl I 2013, 335; abgeschafft durch BMF-Schreiben vom 23.04.2018, BStBl I 2018, 638) vorgesehenen Vereinfachungsregelung, deren Voraussetzungen nach den --von den Beteiligten auch nicht angegriffenen-- tatsächlichen Feststellungen des FG nicht vorlagen (§ 118 Abs. 2 FGO). Dies hätte die Klägerin zumindest erkennen können, da ihr die Umstände der von der A-S.A. in Rechnung gestellten Lieferungen bekannt waren. Daher kommt ein Erlass von daraus entstehenden Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen nicht in Betracht.
- 25 Abweichendes ergibt sich nicht aus dem Grundsatz des Vertrauensschutzes (vgl. zu diesem EuGH-Urteil Határ Diszkont vom 01.08.2025 - C-427/23, EU:C:2025:596, dritte Antwort und Rz 78 ff.), da im Hinblick auf die nicht erfüllten Voraussetzungen der Vereinfachungsregelung etwaige Erwartungen der A-S.A. und der Klägerin nicht schutzwürdig sind.
- 26 cc) Es kommt im Übrigen auch nicht in Betracht, unter Einbeziehung aller am Umsatz beteiligten Personen die Verzinsung nachträglich festgesetzter Umsatzsteuer bereits deshalb als unbillig anzusehen, weil sich per Saldo ein Ausgleich zwischen der vom Leistenden abgeführten Steuer mit den vom Leistungsempfänger abgezogenen Vorsteuerbeträgen ergibt. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstands, dass der inländische Steuergläubiger durch die Festsetzung von Nachzahlungszinsen gegenüber dem Leistungsempfänger einen Vorteil erlangt, ohne dass er gegenüber dem Leistenden Erstattungszinsen zu zahlen hat.
- 27 (1) So rechtfertigt eine "Null-Situation" (keine Umsatzbesteuerung beim Leistenden, keine Möglichkeit des Vorsteuerabzugs für den Leistungsempfänger) unter Bezugnahme auf eine wirtschaftliche Betrachtungsweise keinen Billigkeitserlass zugunsten des leistenden Unternehmers, der seine Umsätze zu Unrecht nicht versteuert hat. Denn § 233a AO stellt nicht auf einen --bei einer zusammenfassenden Betrachtung fehlenden-- Vorteil der

Finanzbehörde, sondern auf den des Steuerpflichtigen ab (BFH-Urteil vom 26.09.2019 - V R 13/18, BFHE 266, 16, BStBl II 2024, 80, Rz 15).

- 28** Diese Einzelbetrachtung beruht auf dem mit § 233a AO verfolgten Normzweck, einen Ausgleich dafür zu schaffen, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerpflichtigen zu unterschiedlichen Zeitpunkten --rechtmäßig-- festgesetzt werden (Senatsurteil vom 11.12.2025 - V R 7/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, unter II.2.a bb (1) und II.4.a aa).
- 29** Dies steht einem Billigkeitserlass im Fall eines Vorsteuerabzugs, der mangels gesetzlich geschuldeter Steuer zunächst zu Unrecht in Anspruch genommen und dann versagt wird, grundsätzlich auch dann entgegen, wenn der Leistende die von ihm zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer versteuert hat.
- 30** (2) Nichts anderes ergibt sich für den Streitfall daraus, dass es sich bei der innergemeinschaftlichen Lieferung und beim innergemeinschaftlichen Erwerb eines Gegenstands wirtschaftlich um ein und denselben Vorgang handelt, obwohl dieser sowohl für die an dem Geschäft Beteiligten als auch für die Finanzbehörden der betreffenden Mitgliedstaaten unterschiedliche Rechte und Pflichten begründet (vgl. EuGH-Urteil Teleos vom 27.09.2007 - C-409/04, EU:C:2007:548, Rz 23). Denn die Zinspflicht ergibt sich vorliegend daraus, dass Lieferer und Klägerin --entgegen den gesetzlichen Vorgaben-- nicht von einer steuerfreien Lieferung im übrigen Gemeinschaftsgebiet und einer Erwerbsbesteuerung durch die Klägerin im Inland ausgegangen sind, sondern die an die Klägerin ausgeführte Lieferung --zu Unrecht-- als eine im Inland steuerpflichtige Lieferung mit einer sich hieraus für die Klägerin --tatsächlich nicht-- ergebenden Vorsteuerabzugsberechtigung betrachteten. Insoweit handelt es sich um den vom Gesetz vorgesehenen typischen Fall einer Zinsfestsetzung, da durch die zu Unrecht berücksichtigten Vorsteuerbeträge der Steuerpflichtige einen vorübergehenden Liquiditätsvorteil erhalten hat, der durch die spätere Zinsfestsetzung abgeschöpft werden soll. Soweit es um zu Unrecht in Rechnung gestellte und als Vorsteuer abgezogene Umsatzsteuer geht, kann der Unternehmer nicht den Vorsteuerabzug geltend machen, sondern hat sich (auch) wegen seines Liquiditätsnachteils zunächst an seinen Vertragspartner und bei Unmöglichkeit oder Unzumutbarkeit im Rahmen des Direktanspruchs an den begünstigten Steuergläubiger zu halten (vgl. EuGH-Urteil Greentech vom 13.03.2025 - C-640/23, EU:C:2025:175, Rz 37 ff.). Auch insoweit bleibt es dabei, dass die Vollverzinsung als auf den jeweiligen Steuerpflichtigen bezogene Ausgleichsregelung dem Grunde nach personenbezogen auszulegen ist und ein hiervon abweichender Ausnahmefall (s. oben II.2.d bb) vorliegend nicht zu bejahen ist.
- 31** dd) Anhaltspunkte, die darüber hinaus für eine Unbilligkeit aus sachlichen oder persönlichen Gründen sprechen, sind weder dargetan noch sonst ersichtlich. Insbesondere liegen keine besonderen Umstände vor, die dazu führen würden, dass die hier in Rede stehende Festsetzung von Nachzahlungszinsen unbillig wäre (s.a. BFH-Urteil vom 11.12.2025 - V R 7/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, unter II.4.c bb). So ist etwa ein Verstoß gegen das Verbot einer Übermaßbesteuerung aufgrund der --nach der gesetzlichen Regelung erfolgten-- Festsetzung von Nachzahlungszinsen weder hinreichend vorgetragen noch sonst ersichtlich.
- 32** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de