

# Urteil vom 10. Dezember 2020, V R 7/20

## Steuerschuld des Leistungsempfängers

ECLI:DE:BFH:2020:U.101220.VR7.20.0

BFH V. Senat

UStG § 13b Abs 5 S 1, UStG § 17 Abs 2 Nr 1, EGRL 112/2006 Art 194, UStG § 14c Abs 1, UStG VZ 2012 , AO § 37 Abs 2 S 1

vorgehend FG München, 28. Januar 2020, Az: 3 K 1818/18

## Leitsätze

Der Anwendung von § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG steht nicht entgegen, dass neben dem Unternehmer oder der juristischen Person eine weitere Person Empfänger der Leistung ist, wenn der Unternehmer (oder die ihm gleichgestellte juristische Person) Schuldner des vollen Entgeltbetrages ist und der weitere Leistungsempfänger nicht zum Kreis der in § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG genannten Steuerschuldner gehört.

## Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 29.01.2020 - 3 K 1818/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Die außergerichtlichen Kosten der Beigeladenen im Revisionsverfahren trägt der Kläger.

## Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) war bis zur Einstellung des Geschäftsbetriebs im Jahr 2009 unter der Einzelfirma F e.K. tätig.
- 2 Am 02.12.2011 erwarb er das Alleineigentum an dem Grundstück B-Weg 8 im Inland, auf dem ein Einfamilienhaus errichtet werden sollte. In der Baugenehmigung des Landratsamts vom 07.12.2011 wurden der Kläger und seine damalige Ehefrau (Ehefrau) als Bauherren genannt.
- 3 Die Ehegatten holten bei der in Österreich ansässigen Beigeladenen ein Angebot für den Bau eines Einfamilienhauses ein. Am 30.01.2012 unterzeichnete der Kläger als "Auftraggeber" mit der Beigeladenen als Auftragnehmerin einen Bauvertrag über Holzbauarbeiten für den Neubau eines Einfamilienhauses auf dem Grundstück B-Weg 8. Als Preis wurde ein Betrag von 220.392,48 € zzgl. 20 % Mehrwertsteuer abzüglich 3 % Skonto vereinbart. Vertragsgrundlage war das Leistungsverzeichnis vom 24.01.2012. In diesem Leistungsverzeichnis wurden ebenso wie in dem von der Beigeladenen gefertigten Bauplan vom 08.02.2012 die Ehegatten als Bauherren genannt.
- 4 Mit einer ersten Abschlagsrechnung Nr. 120003 vom 08.03.2012 stellte die Beigeladene den Ehegatten für bisher geliefertes Material und geleistete Arbeiten 100.000 € zzgl. 19 % Mehrwertsteuer in Höhe von 19.000 € in Rechnung. Mit einer zweiten Abschlagsrechnung Nr. 120011 vom 31.03.2012 stellte die Beigeladene den Ehegatten 85.000 € zzgl. 19 % Mehrwertsteuer in Höhe von 16.150 € in Rechnung.
- 5 Mit Rechnung Nr. 12011 vom 27.06.2012 berechnete die Beigeladene gegenüber den Ehegatten für die

ausgeführten Leistungen bei der Errichtung des Einfamilienhauses 246.833,52 € zzgl. 19 % Mehrwertsteuer in Höhe von 46.898,37 € und damit einen Gesamtbetrag von 293.731,89 €. Sie brachte dabei die auf die Abschlagsrechnungen gezahlten Bruttobeträge in Höhe von insgesamt 190.000 € in Abzug. Daraus ergab sich ein bis zum 27.07.2012 zu zahlender Restbetrag in Höhe von 103.731,89 € mit darin enthaltener Umsatzsteuer von 16.562,24 €. Die Beigeladene führte die in der Rechnung vom 27.06.2012 ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 46.898,37 € an das für sie im Inland zuständige Finanzamt ab.

- 6** Am 17.07.2012 zeigte die Gemeinde dem örtlich zuständigen Finanzamt die Bezugsfertigkeit des Einfamilienhauses auf dem Grundstück B-Weg 8 zum 01.07.2012 an. Zum 01.08.2012 wurde die Betriebsstätte der Firma F e.K. an diese Adresse umgemeldet.
- 7** Am 01.10.2012 erstellte die Beigeladene unter der Rechnung Nr. 120085 eine weitere Rechnung mit einem gegenüber der Rechnung vom 27.06.2012 nur insoweit veränderten Inhalt, als sich nunmehr zum 31.10.2012 ein neues Zahlungsziel ergab.
- 8** Die Beigeladene erstellte am 25.07.2013 sowohl gegenüber den Ehegatten eine Stornorechnung Nr. 13002 zur Rechnung Nr. 120085 vom 01.10.2012 als auch eine nur an den Kläger adressierte neue Rechnung Nr. 13060 über den Nettobetrag von 246.833,52 €. Diese Rechnung enthielt den Hinweis, dass damit die Rechnung Nr. 120085 vom 01.10.2012 hinsichtlich der Rechnungsanschrift sowie des Umsatzsteuerausweises korrigiert werde sowie den Vermerk "Übergang der Steuerschuld lt. § 13b UStG auf den Leistungsempfänger". Unter Anrechnung bis dahin geleisteter Zahlungen auf die Abschlagsrechnungen mit den Nrn. 120003, 120011 und 120085 in Höhe von insgesamt 199.779,18 € ergab sich daraus ein noch zu zahlender Restbetrag von 47.054,34 €.
- 9** Mit einer Kontrollmitteilung vom 30.07.2013 teilte das für die Beigeladene zuständige Finanzamt dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) mit, dass die Beigeladene an den Kläger Rechnungen für Werklieferungen gestellt und darin 19 % Umsatzsteuer ausgewiesen habe.
- 10** Der Kläger reichte am 01.09.2014 beim FA eine Umsatzsteuerjahreserklärung 2012 ein, mit der er zwar keine steuerpflichtigen Umsätze, aber einen abziehbaren Vorsteuerbetrag in Höhe von 45,60 € erklärte. Dieser Betrag resultierte aus einer Vorbereitungshandlung, die der Kläger zur Ausübung eines Weinhandels ab März 2013 unternommen hatte.
- 11** Eine von der Beigeladenen zur Durchsetzung des nach der Rechnung vom 25.07.2013 noch zu zahlenden Restbetrages von 47.054,34 € gegen den Kläger in seiner Eigenschaft als Einzelkaufmann erhobene Klage wurde wegen fehlender Passivlegitimation des Klägers (als Beklagtem im zivilgerichtlichen Verfahren) vom Landgericht mit rechtskräftigem Urteil vom 19.12.2014 abgewiesen, da der Kläger den Bauvertrag als Privatmann und nicht unter seiner Firma abgeschlossen habe.
- 12** Das FA war der Auffassung, dass der Kläger für die Werklieferung durch die Beigeladene die Umsatzsteuer als Leistungsempfänger i.S. von § 13b Abs. 5 des Umsatzsteuergesetzes in der im Jahr 2012 (Streitjahr) geltenden Fassung (UStG) schulde und setzte mit nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geändertem Bescheid vom 16.06.2015 die Umsatzsteuer 2012 auf 46.852,67 € fest.
- 13** Nachdem der Kläger das Grundstück im April 2016 veräußert hatte, schlossen die Beigeladene und der Kläger am 21.12.2016 einen Vergleich, mit dem der Entgeltanspruch für die Werklieferung um 70.548,49 € auf 176.285,03 € herabgesetzt wurde.
- 14** Den Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 16.06.2015 wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 08.06.2018 als unbegründet zurück. Es stützte sich hierbei auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 06.10.2005 - V R 40/01 (BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13).
- 15** Dem Antrag des Klägers vom 04.07.2018 auf Berichtigung von Umsatzsteuer 2016 in Höhe von 13.404,12 € im Hinblick auf den Vergleich vom 21.12.2016 gab das FA mit geändertem Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 19.07.2018 statt.
- 16** Die Klage zum Finanzgericht (FG) hatte keinen Erfolg. Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2020, 745 veröffentlichten Urteil des FG waren die Ehegatten aufgrund einer gemeinschaftlichen Auftragserteilung für den Bau eines Einfamilienhauses auf dem Grundstück des Klägers gemeinsam Leistungsempfänger. Der alleinigen Inanspruchnahme des Klägers als Steuerschuldner gemäß § 13b Abs. 5 Satz 1 und Abs. 2 Nr. 1 UStG stehe nicht

entgegen, dass sowohl er als auch seine Ehefrau, die nicht Unternehmerin war, im gleichen Umfang Empfänger der von einem im Ausland ansässigen Unternehmer erbrachten Werklieferung gewesen seien.

- 17** Hiergegen wendet sich der Kläger mit der Revision. Er habe mit seiner Ehefrau eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gebildet. Die Beigeladene habe die Werklieferung an diese GbR, nicht aber an ihn ausgeführt. Die Verbindung des Gebäudes mit dem in seinem Alleineigentum stehenden Grundstück nach § 946 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) habe nicht zu einer Leistung an ihn i.S. von § 13b UStG geführt. Daher lägen die Ausführungen des FG zu einer Zuordnungsentscheidung neben der Sache. Es sei nicht auszuschließen, dass die Beigeladene nur deshalb die Rechnungen auf den Kläger umgeschrieben habe, um in den Genuss einer Umsatzsteuererstattung zu kommen. Seine Unternehmereigenschaft stehe nicht im Streit. Das FG hätte untersuchen müssen, ob die Ehegattengesellschaft Unternehmer gewesen sei.
- 18** Zudem liege es mehr als nahe, dass die durch die Beigeladene erbrachte Leistung entsprechend dem BFH-Urteil vom 24.01.2008 - V R 42/05 (BFHE 221, 316, BStBl II 2008, 697) nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei sei. Darüber hinaus sei eine Uneinbringlichkeit nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG zu beachten. Zu dieser sei es spätestens sechs Monate nach der Rechnungsstellung am 27.06.2012 und damit noch im Streitjahr gekommen. Sehe man ihn als Steuerschuldner an, hätte die von der Beigeladenen an die Finanzverwaltung entrichtete Steuer nach § 37 Abs. 2 AO an ihn erstattet werden müssen, da die Beigeladene auf seine Rechnung versteuert habe. Schließlich sei eine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen nach § 163 AO geboten, da die Ehegattengesellschaft Umsatzsteuer an die Beigeladene gezahlt habe. Das FG habe nicht aufgeklärt, wie es zu einer Erstattung an die Beigeladene ohne vorherige Erstattung an die Ehegatten kommen konnte.
- 19** Der Kläger beantragt,  
das Urteil des FG sowie den Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 16.06.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 08.06.2018 aufzuheben und die Umsatzsteuer auf ./ 45,60 € festzusetzen.
- 20** Das FA beantragt,  
die Revision zurückzuweisen.
- 21** Der Kläger sei Leistungsempfänger gewesen. Einer sich hieraus nach § 13b UStG ergebenden Steuerschuldnerschaft stehe eine zusätzliche Stellung seiner Ehefrau als weitere Leistungsempfängerin nicht entgegen. Eine GbR habe nicht bestanden. Der Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Kläger im vollen Umfang sei auch im Hinblick auf sein Alleineigentum an dem Grundstück sachgerecht. Für eine Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG fehle es an einem einheitlichen Leistungsgegenstand. Eine Berichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG sei bereits im Umsatzsteuerbescheid 2016 berücksichtigt worden. Hieran habe der Kläger bereits im Verfahren vor dem FG nicht mehr festgehalten, so dass eine nunmehrige Erweiterung des Klagebegehrens im Revisionsverfahren nach § 123 der Finanzgerichtsordnung (FGO) unzulässig sei. Ein Erstattungsanspruch nach § 37 Abs. 2 AO bestehe zugunsten des Klägers nicht. Im Rahmen des Revisionsverfahrens könne keine Billigkeitsentscheidung erreicht werden.
- 22** Die Beigeladene weist darauf hin, dass eine GbR nicht bestanden habe. Die Unternehmereigenschaft des Klägers sei unstrittig. Umsatzsteuer sei im Verhältnis zum Kläger nicht angefallen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 23** Die Revision des Klägers ist unbegründet (§ 126 Abs. 2 FGO). Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Kläger Steuerschuldner für die von der Beigeladenen erbrachte Werklieferung ist. Seine Einwendungen hiergegen greifen nicht durch.
- 24** 1. Nach § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner für die in § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG bezeichneten Umsätze, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person ist. § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG erfasst "steuerpflichtige Umsätze", wenn es sich bei diesen um Werklieferungen und nicht unter § 13b Abs. 1 UStG fallende sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers handelt. Unionsrechtlich beruht die Steuerschuld des Leistungsempfängers auf der den Mitgliedstaaten durch Art. 194 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) eingeräumten Ermächtigung, bei Leistungen ausländischer Unternehmer die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger zu verlagern.

- 25** 2. In Bezug auf die Voraussetzungen des § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG ist vorliegend nur die Steuerpflicht der Werklieferung, die die in Österreich ansässige Beigeladene als Unternehmerin im Inland ausgeführt hat, streitig.
- 26** Dabei kommt entgegen der Auffassung des Klägers eine Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG nicht in Betracht. Zwar kann nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats ein nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG insgesamt steuerfreier einheitlicher Grundstücksumsatz nicht nur bei der Veräußerung eines bereits bebauten Grundstücks vorliegen, sondern auch dann, wenn derselbe Veräußerer in zwei getrennten Verträgen ein Grundstück veräußert und die Pflicht zur Erstellung eines schlüsselfertigen Bürohauses und Geschäftshauses übernimmt (BFH-Urteil vom 19.03.2009 - V R 50/07, BFHE 225, 224, BStBl II 2010, 78, Leitsatz). Die Annahme einer Steuerfreiheit scheidet danach aber bereits daran, dass die Beigeladene nicht Veräußerin des von ihr bebauten Grundstücks war.
- 27** 3. Es liegen auch die Voraussetzungen für die Verlagerung der Steuerschuld nach § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG auf den Kläger vor. Da seine Unternehmereigenschaft i.S. von § 2 Abs. 1 UStG unstrittig ist und es auf eine Kleinunternehmerstellung nach § 13b Abs. 8 UStG nicht ankommt, zumal der Kläger auf die Anwendung von § 19 Abs. 1 UStG auch verzichtet hat, ist insoweit nur über seine Stellung als Leistungsempfänger zu entscheiden. Diese ist zu bejahen, da eine bloße Innen-GbR als Leistungsempfängerin nicht in Betracht kommt (vgl. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- HE vom 21.04.2005 - C-25/03, EU:C:2005:241, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2005, 324) und eine mögliche Mitberechtigung der Ehefrau des Klägers unbeachtlich ist.
- 28** a) Die Person des Leistungsempfängers bestimmt sich nach ständiger BFH-Rechtsprechung nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 22.11.2018 - V R 65/17, BFHE 263, 90, Rz 19 f.). Dies gilt auch bei der Anwendung von § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG.
- 29** b) Entgegen der Auffassung des Klägers kommt es nicht in Betracht, eine vom Kläger und seiner Ehefrau gegründete GbR i.S. von § 705 BGB als Leistungsempfängerin anzusehen. Denn es fehlt an der von § 705 BGB vorausgesetzten Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks.
- 30** c) Fehlt es somit an einer die Leistung empfangenden GbR, war der Kläger nach dem der Werklieferung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis der Leistungsempfänger. Hieraus ergibt sich für ihn die Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG, ohne dass dem die vom FG angenommene Mitberechtigung und Mitverpflichtung seiner Ehefrau entgegensteht.
- 31** aa) § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG ordnet eine Steuerschuldnerschaft des Empfängers der dort bezeichneten Leistungen an, wenn er ein Unternehmer oder eine juristische Person ist. Der Wortlaut der Vorschrift lässt es zu, die Regelung auch dann anzuwenden, wenn neben diesem Leistungsempfänger eine weitere Person Empfänger der Leistung ist. Dies gilt zumindest dann, wenn der in § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG bezeichnete Unternehmer (oder die ihm gleichgestellte juristische Person) zum einen Schuldner des vollen Entgeltbetrages ist und zum anderen der weitere Leistungsempfänger nicht zum Kreis der in § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG genannten Steuerschuldner gehört und daher weder Unternehmer noch juristische Person ist. Diese Auslegung vermeidet Unklarheiten bei der Gesetzesauslegung wie auch Umgehungsmöglichkeiten bei Mitberechtigung und Mitverpflichtung weiterer Personen.
- 32** Diese Auslegung überschreitet nicht das den Mitgliedstaaten durch Art. 194 MwStSystRL eingeräumte Regelungsermessen zur Schaffung einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, das der nationale Gesetzgeber im Interesse der Durchsetzung des Steueranspruchs bei im Inland erbrachten sonstigen Leistungen und Werklieferungen ausländischer Unternehmer in § 13b Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 5 Satz 1 UStG ausgeübt hat. Zudem geht es hier um die Bebauung eines im Alleineigentum des Klägers stehenden Grundstücks und nicht um die Situation von Ehegatten, die auf einem in ihrem Miteigentum stehenden Grundstück ein Wohngebäude errichten (vgl. dazu EuGH-Urteil HE, EU:C:2005:241, UR 2005, 324, und BFH-Urteil in BFHE 212, 138, BStBl II 2007, 13).
- 33** bb) Danach steht es im Streitfall der Anwendung von § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG zu Lasten des Klägers nicht entgegen, wenn --entgegen dem zwischen der Beigeladenen und dem Kläger schriftlich abgeschlossenen Vertrag-- neben dem Kläger auch seine Ehefrau, die nicht Unternehmerin war, Leistungsempfängerin gewesen sein sollte, ohne dass der erkennende Senat hierüber abschließend zu entscheiden hat.
- 34** Denn auch in diesem Fall, von dem das FG ausgegangen ist, schuldete der Kläger das gesamte Entgelt für die von der Beigeladenen erbrachte Werklieferung persönlich in vollem Umfang. Soweit der Kläger hiergegen einwendet, das FG habe ihn und seine Ehefrau zu Unrecht als Gesamtschuldner der Werklieferung bezeichnet, übersieht er, dass das FG zutreffend angenommen hat, dass "der Kläger und seine Ehefrau hinsichtlich des zu entrichtenden

Entgelts für die Errichtung des Einfamilienhauses auch Gesamtschuldner i.S. von § 421 BGB gewesen" sind. Ausgehend von einer gemeinsamen Verpflichtung ist dies revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

- 35** 4. Die weiteren Einwendungen des Klägers greifen nicht durch.
- 36** a) Die im Streitjahr nach § 13b Abs. 2 Nr. 1, Abs. 4 und Abs. 5 Satz 1 UStG entstandene Steuer ist entgegen der Auffassung des Klägers nicht bereits im Streitjahr gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 1 Satz 1 UStG uneinbringlich geworden.
- 37** aa) Der erkennende Senat hält dabei weiterhin an seiner Rechtsprechung fest, dass eine bloße Zahlungsverzögerung für die Annahme einer Uneinbringlichkeit nicht ausreicht (BFH-Urteil vom 31.05.2001 - V R 71/99, BFHE 196, 330, BStBl II 2003, 206, unter II.2.).
- 38** bb) Für eine im Rahmen von § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG unbeachtliche Zahlungsverzögerung spricht im Streitfall, dass die Beigeladene die am 27.06.2012 mit Fälligkeit zum 27.07.2012 gestellte Rechnung ohne Betragsänderung durch Rechnung vom 01.10.2012 dahingehend änderte, dass nunmehr eine Fälligkeit zum 31.10.2012 bestand. Da nach den für den erkennenden Senat bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) keine bereits im Streitjahr geäußerten Beanstandungen dieser Rechnung feststellbar sind, kommt es nach den Verhältnissen des Streitfalles auf weitergehende Überlegungen zu einer Einschränkung des auch bei § 13b UStG bestehenden Sollprinzips nicht an (vgl. zum Sollprinzip bei § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG BFH-Beschluss vom 07.05.2020 - V R 16/19, BFHE 270, 158, Leitsatz 2).
- 39** cc) Auch der im Jahr 2016 abgeschlossene Vergleich, der zu einer erheblichen Minderung der Werklohnforderung der Beigeladenen führte, begründet keine bereits im Streitjahr anzunehmende Uneinbringlichkeit, da wiederum keine Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO) vorliegen, dass der Kläger die zu diesem Vergleich führenden Einwendungen bereits im Streitjahr erhoben hat.
- 40** b) Eine Anwendung von § 37 Abs. 2 Satz 1 AO kommt nicht in Betracht.
- 41** aa) Ist eine Steuer, eine Steuervergütung, ein Haftungsbetrag oder eine steuerliche Nebenleistung ohne rechtlichen Grund gezahlt oder zurückgezahlt worden, so hat danach derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, an den Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten oder zurückgezählten Betrages.
- 42** Bei der Person, auf deren Rechnung die Zahlung bewirkt wird, handelt es sich hinsichtlich einer vom Rechnungsaussteller nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldeten und an das FA auch geleisteten Zahlung um den Rechnungsaussteller, so dass diese nach einer Rechnungsberichtigung gegenüber dem FA rückforderungsberechtigt ist.
- 43** bb) Aus § 37 Abs. 2 AO ergibt sich demgegenüber kein Rückzahlungsanspruch, der dem Leistungs- und Rechnungsempfänger, der die in der ihm gestellten Rechnung zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer dem Rechnungsaussteller gezahlt hat, gegenüber dem FA zusteht.
- 44** Die vom Kläger vertretene Auffassung, nach der bei der Umsatzsteuer der Leistungsempfänger als derjenige angesehen werden müsse, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, steht nicht nur im Widerspruch zum Wortlaut von § 37 Abs. 2 AO, sondern ebenso zur Zielsetzung der Vorschrift, die darin besteht, der Finanzverwaltung komplexe Prüfungen des "wahren" Leistungserbringers zu ersparen, wie der BFH bereits entschieden hat und worauf der erkennende Senat zur Vermeidung von Wiederholungen Bezug nimmt (BFH-Urteil vom 30.06.2015 - VII R 30/14, BFHE 250, 34, Rz 12). Dies gilt auch für den Fall eines Steuerausweises in einer Rechnung für eine nach § 13b UStG unterliegende Leistung.
- 45** cc) Soweit der Kläger für seine Auffassung auf eine den erkennenden Senat nicht bindende Verwaltungsanweisung (Abschn. 14c.1 Abs. 5 Satz 4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses) verweist, nach der die Berichtigung nach § 14c UStG eine Rückzahlung an den Rechnungsempfänger voraussetzt, handelt es sich schließlich um eine Voraussetzung für einen Berichtigungsanspruch des Rechnungsausstellers gegen sein FA, nicht aber um eine Regelung, die dem Rechnungsempfänger einen sog. Direktanspruch gegen das FA einräumt.
- 46** c) Über eine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen nach § 163 Abs. 1 AO ist nicht zu entscheiden, da diese nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Klageverfahrens war und eine Klageerweiterung im

Revisionsverfahren gemäß § 123 Abs. 1 Satz 1 FGO nicht zulässig ist. Dies ergibt sich aus der Eigenständigkeit dieses Billigkeitsverfahrens (BFH-Urteil vom 19.11.2009 - V R 41/08, BFHE 227, 521, unter II.1.c).

**47** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO und § 139 Abs. 4 FGO.

**48** 6. Die Entscheidung ergeht im schriftlichen Verfahren (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO).

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