

# Beschluss vom 15. July 2010, XI B 47/09

## Umsatzsteuer - Anforderungen an einen Leistungsaustausch

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 19. April 2009, Az: 10 K 355/09

## Leitsätze

1. NV: Eine Leistung wird i. S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG gegen Entgelt erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Leistung bildet.
2. NV: Auf die zivilrechtliche Wirksamkeit des zu Grunde liegenden Vertrages kommt es insoweit nicht an.
3. NV: Ein Rückzahlungsanspruch des Zahlenden aus ungerechtfertigter Bereicherung steht dem Charakter einer tatsächlich erhaltenen Zahlung als Entgelt nicht entgegen.

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), ein Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsbeistand, war in den Streitjahren (1992 bis 1994) im Rahmen einer Einzelpraxis sowie als geschäftsführender Mehrheitsgesellschafter einer Steuerberatungs-GmbH schwerpunktmäßig mit der Abwicklung von Bauherren- und Erwerbermodellen befasst, wobei die GmbH die Funktion eines Treuhänders übernommen hatte.
- 2 Die Erwerber hatten der GmbH im Rahmen eines Geschäftsbesorgungsvertrages eine umfassende Vollmacht erteilt, aufgrund derer die GmbH den Kläger mit der steuerrechtlichen Beratung der Erwerber beauftragt hatte.
- 3 Der Kläger unterwarf die von ihm vereinnahmten Steuerberatergebühren nicht der Umsatzsteuer. Nachdem dies 1999 im Rahmen einer Außenprüfung festgestellt worden war, setzte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) gegen den Kläger insoweit (weitere) Umsatzsteuer fest. Der Einspruch blieb erfolglos.
- 4 Mit der Klage machte der Kläger u.a. geltend, zwischen ihm und den Erwerbern liege kein Leistungsaustausch i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) vor. Denn der zwischen den Erwerbern und der GmbH abgeschlossene Geschäftsbesorgungsvertrag --und damit auch die darin von den Erwerbern der GmbH erteilte umfassende Vollmacht-- sei wegen Verstoßes der GmbH gegen das Rechtsberatungsgesetz nichtig gewesen (Hinweis u.a. auf das Urteil des Bundesgerichtshofs vom 22. April 2008 XI ZR 272/06, Wertpapier-Mitteilungen/Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht 2008, 1211). Deshalb seien die von der GmbH im Namen der Erwerber mit ihm (dem Kläger) geschlossenen Steuerberaterverträge unwirksam.
- 5 Die Zahlungen an ihn für seine Steuerberatungsleistungen seien auch nicht den Erwerbern zuzurechnen. Denn ebenfalls unwirksam seien die von der GmbH namens der Erwerber mit einem Kreditinstitut geschlossenen Darlehnsverträge und die Zahlungsanweisungen der GmbH, aufgrund derer seine (des Klägers) Forderungen wegen Steuerberatungsleistungen beglichen worden seien.
- 6 Das Finanzgericht (FG) hat die Klage abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

II. Die Nichtzulassunasbeschwerde ist unbearündet.

- 7
- 8 1. Die Revision kann nicht gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen werden. Die vom Kläger behauptete Divergenz liegt nicht vor.
- 9 Das angefochtene Urteil weicht entgegen der Ansicht des Klägers hinsichtlich der Anforderungen an einen Leistungsaustausch i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG weder von der Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 27. November 2008 V R 8/07 (BFHE 223, 520, BStBl II 2009, 397) noch von der Entscheidung des FG München vom 7. Dezember 2006 14 K 2715/05 (juris) ab.
- 10 a) Der Kläger meint, dem angefochtenen Urteil liege folgender abstrakter Rechtssatz zugrunde:
- 11 "Eine entgeltliche Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG - d. h. ein umsatzsteuerrechtlich beachtlicher Leistungsaustausch - liegt auch dann vor, wenn der Unternehmer aufgrund seiner auf einem Rechtsverhältnis mit dem Leistungsempfänger basierenden Leistung einen Gegenwert enthält, der nicht als eine dem Leistungsempfänger zurechenbare Vergütung für seine Leistung qualifiziert werden kann. Es ist lediglich Voraussetzung, dass der Unternehmer erkennbar leistet, um überhaupt einen Gegenwert für diese Leistung zu erhalten."
- 12 b) Dieser Rechtssatz lässt sich dem angefochtenen Urteil nicht entnehmen.
- 13 Vielmehr ist das FG --zutreffend (vgl. z.B. das vom Kläger genannte BFH-Urteil in BFHE 223, 520, BStBl II 2009, 397, unter II.1.b.)-- davon ausgegangen, dass i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG eine Leistung gegen Entgelt erbracht wird, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (Urteil S. 7, 8).
- 14 Das FG hat ferner --in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH (vgl. z.B. Urteile vom 24. Februar 2005 V R 1/03, BFH/NV 2005, 1160, unter II.1.b; vom 6. Dezember 2007 V R 24/05, BFHE 219, 476, BStBl II 2009, 490, unter II.1.c) und übereinstimmend mit dem vom Kläger angeführten Urteil des FG München vom 7. Dezember 2006 14 K 2715/05 (juris)-- ausgeführt, auf die zivilrechtliche Wirksamkeit des zugrunde liegenden Vertrages komme es insoweit nicht an (Urteil S. 8, 9).
- 15 Entgegen der Ansicht des Klägers versteht das FG den Begriff der Gegenleistung i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG mithin nicht in dem Sinne, dass es sich dabei nicht um eine dem Leistungsempfänger zurechenbare Vergütung handeln müsse. Soweit das FG ausgeführt hat, es könne umsatzsteuerrechtlich keine Rolle spielen, dass die Leistung den Erwerbem "bereicherungsrechtlich nicht zugerechnet wird" (Urteil S. 9), versteht sich diese --zutreffende-- Äußerung als Antwort auf die zivilrechtlich ausgerichtete Klagebegründung des Klägers.
- 16 2. Die Beschwerde ist auch nicht, wie der Kläger ferner geltend macht, gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO zur Fortbildung des Rechts zuzulassen.
- 17 a) Der Kläger meint, in einem Revisionsverfahren müsse geklärt werden die "Rechtsfrage, ob ein steuerbarer Leistungsaustausch im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG bei unwirksamem Kausalgeschäft auch dann angenommen werden kann, wenn der leistende Unternehmer zwar eine Zahlung anlässlich seiner Leistungserbringung erhält, ..., wenn diese Zahlung jedoch zum einen vom Leistungsempfänger nicht auf der Grundlage des unwirksamen Rechtsgeschäfts an ihn geleistet wurde und der Unternehmer zum anderen Rückforderungsansprüchen hinsichtlich der Zahlung ausgesetzt ist".
- 18 b) Diese Rechtsfrage könnte in dem vom Kläger angestrebten Revisionsverfahren nicht geklärt werden, weil sie von Voraussetzungen ausgeht, die nicht vorliegen oder jedenfalls in dem angefochtenen Urteil nicht festgestellt worden sind.
- 19 Zum einen kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Zahlungen, die der Kläger für seine gegenüber den Erwerbem erbrachten Steuerberatungsleistungen erhalten hat, "nicht auf der Grundlage des unwirksamen Rechtsgeschäfts an ihn geleistet" wurden. Vielmehr kommt als Grundlage für diese Zahlungen ausschließlich der von der GmbH im Namen der Erwerbem mit dem Kläger geschlossene Beratungsvertrag in Betracht - mag dieser Vertrag wirksam sein oder nicht.
- 20 Zum anderen ergibt sich aus dem angefochtenen Urteil nicht, dass der Kläger "Rückforderungsansprüchen hinsichtlich der Zahlung ausgesetzt ist". Vielmehr hat das FG festgestellt, dass "die Beteiligten das wirtschaftliche

Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts" (trotz dessen Unwirksamkeit) "eintreten und bestehen lassen" wollten; der Kläger habe "die Gelder jedenfalls vereinnahmt" und sei "bislang nicht auf deren Rückzahlung in Anspruch genommen" worden (Urteil S. 8).

- 21** c) Im Übrigen hat der BFH bereits geklärt, dass ein Rückzahlungsanspruch des Zahlenden aus ungerechtfertigter Bereicherung dem Charakter einer tatsächlich erhaltenen Zahlung als Entgelt nicht entgegensteht (vgl. Urteil vom 19. Juli 2007 V R 11/05, BFHE 219, 220, BStBl II 2007, 966, unter II.2.d) und dass selbst dann, wenn der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die vollständige oder teilweise Rückzahlung des bereits entrichteten Entgelts vereinbaren, sich die Bemessungsgrundlage i.S. des § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG nur dann mindert, soweit das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird (vgl. Urteil vom 18. September 2008 V R 56/06, BFHE 222, 162, BStBl II 2009, 250).

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