

Beschluss vom 21. September 2011, XI B 24/11

Inrechnungstellung einer Schadensersatzforderung unter gesondertem Steuerausweis - Unterschriftersetzung - Keine Überraschungsentscheidung

BFH XI. Senat

UStG § 9 Abs 1, UStG § 13 Abs 1 Nr 3, UStG § 14 Abs 2 S 1, FGO § 93 Abs 1, FGO § 94, FGO § 96 Abs 2, FGO § 104 Abs 1 S 1, FGO § 105 Abs 1 S 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 116 Abs 3 S 3, ZPO § 160 Abs 3 Nr 6, ZPO § 165 S 2, GG Art 103 Abs 1

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 09. Januar 2011, Az: 4 K 228/05

Leitsätze

1. NV: Stellt der Steuerpflichtige eine Schadensersatzforderung unter gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer in Rechnung, schuldet er die ausgewiesene Steuer selbst dann, wenn es sich um einen echten, nicht steuerbaren Schadensersatz handelt .
2. NV: Es ist bereits geklärt, dass ein Unternehmer auf die Steuerfreiheit einer Leistung gemäß § 9 Abs. 1 UStG dadurch verzichten kann, indem er gegenüber dem Leistungsempfänger unter gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer abrechnet .

Tatbestand

- 1 I. Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob eine Zahlung als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz oder als nicht steuerbarer echter Schadensersatz zu erfassen ist.
- 2 Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) erhielt aufgrund einer am 2. Februar 1996 getroffenen "Aufhebungsvereinbarung" von ihrer damaligen Vermieterin als "Ausgleich für die vorzeitige Beendigung des Mietvertrages und als Ausgleich für den ... entstandenen Schaden - gleich welcher Art -" im Streitjahr 1996 eine Zahlung von ... DM. Sie stellte im Juni 1997 diesen Betrag zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer in Höhe des im Streitjahr geltenden Regelsteuersatzes von 15 % in Rechnung und forderte den Restbetrag von ... DM fruchtlos ein. Die Vermieterin hatte --nach Mitteilung des für sie örtlich zuständigen Finanzamts-- aus der Rechnung der Klägerin Vorsteuern in Höhe von ... DM zum Abzug gebracht. Anfang August 2003 teilte die Klägerin der Vermieterin gegenüber mit, die Rechnung vom Juni 1997 werde zurückgenommen und der Rechnungsbetrag auf Null DM berichtigt.
- 3 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) unterwarf die Zahlung im Streitjahr 1996 der Umsatzsteuer. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) führte u.a. aus, in Höhe von ... DM handele es sich zwar um echten Schadensersatz, der mangels eines Leistungsaustausches nicht der Umsatzsteuer unterliege. Die Klägerin schulde jedoch infolge des gesonderten Steuerausweises nach § 14 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 13 Abs. 1 Nr. 3 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in der für das Streitjahr gültigen Fassung die Umsatzsteuer auf den gesamten Betrag. Die Rechnungsberichtigung im Jahr 2003 habe für die Entscheidung keinerlei Auswirkung, weil sie zum einen nicht im Streitjahr erfolgt sei und die Klägerin zum anderen nicht den ihr obliegenden Nachweis erbracht habe, aus der Rechnung mit gesondertem Steuerausweis seien keine Vorsteuern abgezogen worden.

Entscheidungsgründe

- 4 II. Die Beschwerde der Klägerin hat keinen Erfolg.
- 5 Die geltend gemachten Revisionszulassungsgründe liegen teilweise nicht vor, teilweise sind sie nicht schlüssig dargelegt.
- 6 1. Ein Verfahrensmangel i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO), auf dem die Entscheidung

beruhen kann, ist entweder nicht gegeben oder nicht entsprechend den Anforderungen aus § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargetan.

- 7 a) Das FG hat nicht gegen § 104 Abs. 1 Satz 1 FGO verstoßen.
- 8 Entgegen dem ursprünglichen Beschwerdevorbringen wurde das Urteil ausweislich der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 10. Januar 2011 am Ende der Sitzung verkündet. Soweit die Klägerin vorbringt, entgegen dem Protokoll habe der Vorsitzende nicht den Beschluss verkündet, dass eine Entscheidung am Ende der Sitzung ergehe, ist darauf hinzuweisen, dass gegen den die Förmlichkeiten der mündlichen Verhandlung betreffenden Inhalt der Niederschrift i.S. von § 94 FGO i.V.m. § 160 Abs. 3 Nr. 6 der Zivilprozessordnung (ZPO) nur der Nachweis der Fälschung zulässig ist (§ 94 FGO i.V.m. § 165 Satz 2 ZPO). Solange --wie hier-- dieser Nachweis nicht geführt und eine Berichtigung der Niederschrift unterblieben ist, muss davon ausgegangen werden, dass der Inhalt der Niederschrift sachlich zutrifft (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 17. Mai 1999 VII B 44/98, BFH/NV 1999, 1490, m.w.N.).
- 9 b) Ferner bringt die Klägerin vor, es sei anzunehmen, dass der mit Ablauf des Monats Januar 2011 in Ruhestand getretene Richter am FG X, dessen Unterschrift gemäß § 105 Abs. 1 Satz 3 FGO ersetzt worden ist, nicht nur an der Unterschriftsleistung, sondern auch an der Prüfung der Urteilsgründe gehindert gewesen sei.
- 10 Dieses Vorbringen geht von der --wie dargelegt-- unzutreffenden Annahme aus, das Urteil sei nicht am Ende der Sitzung verkündet worden. Die der Unterschriftsleistung vorausgehende eigentliche Entscheidung wurde mithin auch von dem Richter am FG X getroffen. § 105 Abs. 1 Satz 3 FGO greift --wie hier-- ein, wenn ein Richter nach der getroffenen Entscheidung verhindert ist, das erst später abgefasste Urteil zu unterzeichnen (vgl. dazu Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 105 FGO Rz 12, m.w.N.).
- 11 c) Soweit die Klägerin geltend macht, das Verfahren vor dem FG habe von Oktober 2005 bis Januar 2011 und damit eine unangemessen lange Zeit gedauert, hat sie diese Verfahrensrüge nicht schlüssig i.S. von § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt.
- 12 Die Klägerin bringt nicht vor, dass das angefochtene Urteil bei einer Entscheidung zu einem früheren Zeitpunkt anders ausgefallen wäre (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 22. April 2008 X B 64/07, BFH/NV 2008, 1345, m.w.N.; Gräber/Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., Vor § 76 Rz 8, m.w.N.). Sie hat zwar ausgeführt, keine Zeugenvernehmung zur Frage der Schadensersatzpflicht und dem Werdevorgang für die Mietaufhebungsvereinbarung sei mehr möglich gewesen. Sie hat aber nicht dargetan, was die Zeugen voraussichtlich ausgesagt hätten und dass dies entscheidungserheblich gewesen wäre. Außerdem hat das FG seine Entscheidung kumulativ darauf gestützt, dass selbst wenn ein höherer Betrag als echter, nicht der Umsatzsteuer unterliegender Schadensersatz anzusehen sein sollte, dieser Betrag wegen der Inrechnungstellung unter dem gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer der Besteuerung im Streitjahr gemäß § 14 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG unterliege.
- 13 d) Der von der Klägerin ferner gerügte Verfahrensmangel einer Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, § 119 Nr. 3 FGO, in Gestalt einer sog. Überraschungsentscheidung (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2, § 93 Abs. 1 FGO) liegt ebenfalls nicht vor.
- 14 aa) Sie bringt vor, wesentliche und maßgebende Teile des vom FG vor der mündlichen Verhandlung den Beteiligten zur Kenntnis gegebenen Akteninhalts seien in den Urteilsgründen unberücksichtigt geblieben.
- 15 Dies führt nicht zur Zulassung der Revision. Denn das FG muss nicht alle Elemente des Tatbestandes (§ 105 Abs. 2 Nr. 4 FGO) in seinen Entscheidungsgründen (§ 105 Abs. 2 Nr. 5 FGO) behandeln. Es genügt, wenn das FG --wie hier-- die wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Erwägungen darstellt (vgl. dazu Lange in HHSp, § 105 FGO Rz 41, m.w.N.).
- 16 bb) Auch in dem Vorbringen, das FG habe zur Frage des Adressaten der Rechnung überraschend seine Rechtsauffassung geändert, noch in dem, es habe entgegen der in der mündlichen Verhandlung und in dem Beschluss zur Aussetzung der Vollziehung (AdV) vertretenen Ansicht die Inrechnungstellung eines höheren Umsatzsteuerbetrages 1997 als eine in 1996 entstandene Schuld angesehen, liegt keine Überraschungsentscheidung.
- 17 Eine Überraschungsentscheidung ist gegeben, wenn das Gericht einen bis dahin nicht erörterten rechtlichen Gesichtspunkt zur Grundlage seiner Entscheidung gemacht und damit dem Rechtsstreit eine Wendung gegeben hat,

mit der auch ein kundiger Beteiligter nach dem bisherigen Verlauf des Verfahrens nicht zu rechnen brauchte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 21. November 2008 IV B 150/07, BFH/NV 2009, 358, unter II.4.b, m.w.N.). Zu einem vorherigen Hinweis auf seine Rechtsauffassung --d.h. auf die einzelnen für die Entscheidung erheblichen Gesichtspunkte, Schlussfolgerungen oder das Ergebnis einer Gesamtwürdigung-- ist das FG hingegen nicht verpflichtet (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17. Februar 2009 IX B 139/08, BFH/NV 2009, 921, m.w.N.). Daher muss insbesondere dann, wenn die Rechtslage umstritten ist, ein Beteiligter grundsätzlich alle vertretbaren rechtlichen Gesichtspunkte von sich aus in Betracht ziehen und seinen Vortrag darauf einrichten. Das FG hat in der mündlichen Verhandlung ausweislich der Sitzungsniederschrift vom 10. Januar 2011 die Sach- und Rechtslage mit den Beteiligten erörtert. Vor diesem Hintergrund hätte die fachkundig vertretene Klägerin davon ausgehen müssen, dass das FG im Urteil zu den von ihm getroffenen Schlussfolgerungen kommen könnte.

- 18** Eine zu einer Verletzung des rechtlichen Gehörs führende Überraschungsentscheidung liegt ferner nicht vor, wenn das FG den im summarischen Verfahren der AdV geäußerten Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides im Urteil keine ausschlaggebende Bedeutung zugemessen hat (vgl. BFH-Beschluss vom 5. Juli 2005 VI B 150/04, BFH/NV 2005, 2025, unter 2.b).
- 19** Die Klägerin hat außerdem nicht dargetan, was sie --wenn der geltend gemachte Gehörsverstoß wie im Streitfall nur einzelne Feststellungen oder rechtliche Gesichtspunkte betrifft-- bei ausreichender Gewährung des Rechts auf Gehör noch vorgetragen hätte und inwiefern durch ihr unterbliebenes Vorbringen die Entscheidung auf der Grundlage der materiell-rechtlichen Auffassung des FG anders hätte ausfallen können (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 358, unter II.4.b, m.w.N.).
- 20** 2. Die Revision ist ebenso wenig wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen.
- 21** a) Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtssache zu, wenn eine für ihre Beurteilung maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an einer einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Dies ist nur der Fall, wenn die Rechtsfrage im Allgemeininteresse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es, wenn sie anhand der gesetzlichen Grundlagen oder der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden kann (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17. Juni 2010 XI B 88/09, BFH/NV 2010, 1875, m.w.N.).
- 22** Die ordnungsgemäße Darlegung des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache setzt voraus, dass der Beschwerdeführer eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herausstellt, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 10. Februar 2010 III B 112/09, BFH/NV 2010, 881, m.w.N.).
- 23** b) Der Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung ist nicht den vorgenannten Anforderungen entsprechend dargelegt, soweit die Klägerin dazu mit ihrer Beschwerde einen abstrakten Sachverhalt darstellt. Die Klägerin bezeichnet keine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll, wenn sie es für höchstrichterlich ungeklärt hält, wie in dem von ihr unterbreiteten Sachverhalt zu entscheiden wäre.
- 24** Auch der Hinweis der Klägerin, Entscheidungen des BFH zu Abfindungszahlungen des Vermieters seien nicht vorhanden, führt nicht zur Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache. Allein das Fehlen einer Entscheidung des BFH zu der konkreten Fallgestaltung begründet weder einen Klärungsbedarf noch das erforderliche Allgemeininteresse (vgl. BFH-Beschluss vom 8. Oktober 2010 II B 111/10, BFH/NV 2011, 73, unter II.2.a, m.w.N.). Die Klärung von Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung wäre darüber hinaus nicht im allgemeinen Interesse, wenn die Entscheidung --wie im Streitfall-- maßgeblich von den tatsächlichen Besonderheiten des Einzelfalls abhängt (vgl. Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 23). Jedenfalls wären die Rechtsfragen in einem künftigen Revisionsverfahren nicht klärbar, denn das FG hat seine Entscheidung kumulativ auf den gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung vom Juni 1997 gestützt.
- 25** c) Die von der Klägerin aufgeworfene Rechtsfrage, wie ein Unternehmer auf die Steuerfreiheit einer Leistung gemäß § 9 Abs. 1 UStG verzichten könne, ist nicht klärungsbedürftig.
- 26** Die von der Klägerin dargelegte Rechtsfrage ist --wie sie selbst vorbringt-- bereits geklärt. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann ein Unternehmer auf die Steuerbefreiung dadurch verzichten, dass er in seiner

Rechnung über die Leistungen gegenüber dem Leistungsempfänger mit einem gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer abrechnet (vgl. z.B. Urteil vom 10. Dezember 2009 XI R 7/08, BFH/NV 2010, 1497, unter II.2.b, m.w.N.).

- 27** Neue Gesichtspunkte, die --im Interesse der Allgemeinheit über den Einzelfall hinaus-- eine erneute Prüfung dieser Rechtsprechung erfordern würde, sind weder vorgetragen noch ersichtlich.
- 28** Soweit die Klägerin meint, das FG habe die Erteilung einer Rechnung an einen außerhalb des Leistungsaustausches stehenden Dritten als Option nach § 9 UStG gewertet und ferner bei der Beurteilung, ob die Zahlung als Schadensersatz zu werten sei, fast ausschließlich auf die Bezeichnung der Vereinbarung vom Februar 1996 abgestellt, trifft dies nicht zu. Vielmehr hat das FG den Sachverhalt dahingehend gewürdigt, dass in der Rechnung vom Juni 1997 die Vermieterin als Leistungsempfängerin hinreichend bestimmt worden sei. Es hat weiter --entgegen der Klägerin-- auf die inhaltliche Regelung der Vereinbarung vom Februar 1996 abgestellt, um in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH steuerbaren Leistungsaustausch von nicht steuerbarer Entschädigung zutreffend danach abzugrenzen, ob zwischen Entgelt und Leistung ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Dabei wertet es die Überschrift dieser Vereinbarung allenfalls als ein Indiz für das gefundene Ergebnis.
- 29** Im Übrigen wendet sich die Klägerin mit ihren Angriffen insoweit gegen die materiell-rechtliche Beurteilung und Sachverhaltswürdigung des FG und macht damit keinen der in § 115 Abs. 2 FGO abschließend aufgeführten Revisionszulassungsgründe geltend (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 21. Juni 2010 IX B 25/10, BFH/NV 2010, 2052).
- 30** 3. Die Revision ist auch nicht zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) zuzulassen.
- 31** a) Eine Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts ist nur erforderlich, wenn über bisher ungeklärte und klärbare abstrakte Rechtsfragen zu entscheiden wäre (vgl. BFH-Beschluss vom 1. Juli 2010 V B 62/09, BFH/NV 2010, 2136, unter 2., m.w.N.).
- 32** b) Vorliegend scheidet die Zulassung der Revision zur Rechtsfortbildung bereits daran, dass die Klägerin, wie sich den vorstehenden Ausführungen entnehmen lässt, entweder eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung nicht i.S. von § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargelegt hat oder die aufgeworfene Rechtsfrage nicht klärungsbedürftig ist (vgl. vorstehend unter II.2.).
- 33** 4. Die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO sind nicht entsprechend den Anforderungen i.S. von § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO dargetan.
- 34** a) Zur Darlegung einer Divergenz ist erforderlich, dass sich aus der Beschwerdebegründung ergibt, in welcher konkreten Rechtsfrage das FG in der angefochtenen Entscheidung nach Ansicht des Beschwerdeführers von der Rechtsprechung anderer Gerichte abgewichen ist. Er hat rechtserhebliche abstrakte Rechtssätze im angefochtenen Urteil und in den von ihm angeführten Divergenzentscheidungen so genau zu bezeichnen, dass die Abweichung erkennbar wird (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 18. November 2010 XI B 56/10, BFH/NV 2011, 199, m.w.N.; vom 15. Oktober 2008 XI B 247/07, nicht veröffentlicht, juris, m.w.N.; vom 4. Dezember 2000 V B 15/00, BFH/NV 2001, 819, m.w.N.).
- 35** b) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerde nicht. Die Klägerin bezieht sich zwar auf mit Datum und Aktenzeichen zitierte vermeintliche Divergenzentscheidungen und rügt, dass das FG von diesen Entscheidungen abgewichen sei, ohne jedoch mit ihrem Vorbringen rechtserhebliche abweichende Rechtssätze bei vergleichbaren Sachverhalten derart darzutun, dass die Nichtübereinstimmung verschiedener Gerichte im Grundsätzlichen erkennbar wäre.
- 36** c) Im Übrigen liegen die von der Klägerin behaupteten Abweichungen nicht vor, wie das FA zutreffend in seiner Beschwerdeerwiderung vom 24. Mai 2011 im Einzelnen dargelegt hat.
- 37** d) Das FG geht außerdem zu Recht davon aus, dass der leistende Unternehmer die dem Leistungsempfänger in Rechnung gestellte Umsatzsteuer bis zur Rechnungsberichtigung selbst dann schuldet, wenn der rückgängig gemachte Verzicht auf die Steuerbefreiung auf das Jahr der Ausführung des Umsatzes zurückwirkt und die Steuerpflicht daher nicht mehr besteht (vgl. BFH-Urteil vom 1. Dezember 2001 V R 23/00, BFHE 194, 493, BStBl II 2003, 673). Nichts anderes ergibt sich --entgegen dem Beschwerdevorbringen-- aus den Entscheidungen des BFH in BFH/NV 2010, 1497, und vom 19. Oktober 2010 V B 103/09, BFH/NV 2011, 327.

- 38** 5. Soweit die Klägerin die materielle Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung in Frage stellt, begründet dies keinen Revisionszulassungsgrund (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 5. Juni 2008 IX B 249/07, BFH/NV 2008, 1512, m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de