Urteil vom 05. Juni 2014, V R 50/13

Voraussetzungen des Umsatzsteuer-Vergütungsverfahrens; Unionsrecht und innerstaatliches Verfahrensrecht; Auslegung von Rechtsbehelfen

BFH V. Senat

BGB § 133, UStG § 1 Abs 3, UStG § 13b, UStG § 15 Abs 1, UStG § 16, UStG § 18 Abs 1, UStG § 18 Abs 2, UStG § 18 Abs 3, UStG § 18 Abs 4, UStG § 18 Abs 9, UStDV § 59, UStDV § 60, UStDV § 61, EGRL 112/2006 Art 170, EGRL 112/2006 Art 171, EWGRL 1072/79 Art 1, EGRL 9/2008 Art 3, EGRL 9/2008 Art 28, UStG VZ 2008 , UStG VZ 2009 , UStG VZ 2010 , AO § 163, AO § 227

vorgehend FG Hamburg, 25. Januar 2012, Az: 2 K 49/11

Leitsätze

1. Prozessuale und außerprozessuale Rechtsbehelfe sind gemäß § 133 BGB auszulegen, wenn eine eindeutige und zweifelsfreie Erklärung fehlt. Liegt eine solche Erklärung nicht vor, kommt es maßgeblich darauf an, welcher Sinn der von der klagenden Partei in der Klageschrift gewählten Parteibezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsinhalts beizulegen ist .

2. Die verfahrensrechtliche Umsetzung unionsrechtlicher Anforderungen an das nationale Steuerrecht obliegt den Mitgliedstaaten. Das Verfahrensrecht ist aus diesem Grund grundsätzlich einer richtlinienkonformen Auslegung nicht zugänglich .

3. Die unionsrechtlichen Voraussetzungen einer Ansässigkeit im Inland sind nicht erfüllt, wenn der Unternehmer im Inland lediglich eine "Zweigniederlassung" oder "Betriebsstätte" innegehabt hat, von der aus keine Umsätze bewirkt worden sind .

4. Da der deutsche Verordnungsgeber mit der in § 59 UStDV getroffenen Regelung das Unionsrecht nicht zutreffend umgesetzt hat und § 59 UStDV richtlinienkonform unter Einbeziehung der unionsrechtlichen Ansässigkeitserfordernisse auszulegen ist, müssen von der "Zweigniederlassung" oder der "Betriebsstätte" i.S. von § 59 UStDV aus "Umsätze" bewirkt worden sein .

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten über die Berechtigung der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) zum Vorsteuerabzug.

2 Klägerin ist die Hauptniederlassung der "A A/S". Das Finanzgericht (FG) bezeichnet dagegen im Rubrum die "AD als Zweigniederlassung der A A/S, vertreten durch deren Vorstand MS" als Klägerin und behandelt in seinem Urteil auch die Zweigniederlassung und nicht die Hauptniederlassung als Klägerin.

3 Die Zweigniederlassung wurde als solche gemäß § 13 des Handelsgesetzbuchs (HGB) in das Handelsregister des Amtsgerichts X eingetragen. Die Zweigniederlassung gab für sich als Unternehmerin ab 2008 Umsatzsteuererklärungen ab. In ihren Umsatzsteuererklärungen für 2008 und 2009 sowie für das erste Quartal 2010 erklärte sie keine steuerpflichtigen Umsätze, machte aber Vorsteuerbeträge geltend. Der jeweilige Vorsteuerüberschuss wurde an die Zweigniederlassung ausgezahlt. Der Vorsteuerbetrag für das zweite Quartal 2010 wurde nicht ausgezahlt.

4 Nach Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung verneinte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Unternehmereigenschaft der Zweigniederlassung und setzte mit an die Zweigniederlassung gerichteten Änderungsbescheiden die Umsatzsteuer für die Jahre 2008 und 2009 sowie für das erste Quartal 2010

auf jeweils 0 € fest. Mit Bescheid vom 11. November 2010 setzte das FA auch die Umsatzsteuer für das zweite Quartal 2010 auf 0 € fest.

5 Mit ihrem hiergegen gerichteten Einspruch trug die Zweigniederlassung im Wesentlichen vor, dass sie nicht rechtlich selbständig sei; sie sei ein unselbständiger Teil der Hauptniederlassung, könne nicht am Rechtsverkehr teilnehmen und folglich auch nicht Unternehmerin sein. Die Hauptniederlassung sei Unternehmerin i.S. von § 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG). Die Hauptniederlassung werde in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) durch sie, die Zweigniederlassung, tätig.

6 Mit Einspruchsentscheidung vom 15. Februar 2011 wies das FA die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen Einsprüche als unbegründet zurück. Die Zweigniederlassung sei als unselbständige Zweigstelle keine Unternehmerin i.S. von § 2 Abs. 1 UStG. Sie nehme nicht selbständig am Rechtsverkehr in Deutschland teil, trage kein Unternehmerrisiko und habe zudem kein eigenes Konto. Sie habe vielmehr nur die Funktion eines Repräsentationsbüros in Deutschland; sämtliche Umsätze seien somit der Hauptniederlassung zuzuordnen. Da es sich dabei um ein im Ausland ansässiges Unternehmen handele, sei für eine Vorsteuervergütung das Bundeszentralamt für Steuern unter den Voraussetzungen der §§ 59 bis 61 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) zuständig. Eine Vorsteuererstattung nach den allgemeinen Vorschriften könne nicht beansprucht werden.

7 Mit der Klage wiederholte die Zweigniederlassung ihr Vorbringen aus dem Einspruchsverfahren. Wenn das Büro in Deutschland als Zweigniederlassung eingetragen sei, müssten die damit zusammenhängenden Vorsteuern im Wege des Veranlagungsverfahrens und nicht im Wege des Vergütungsverfahrens erstattet werden. Die Hauptniederlassung sei wegen der inländischen Zweigniederlassung keine ausländische Unternehmerin. Im Übrigen sei es durchaus beabsichtigt gewesen, in Deutschland Umsätze zu erzielen. Sie, die Klägerin, habe in geringem Umfang ertragsteuerliche Erlöse erzielt, weil sie von der Hauptniederlassung einen 5 %igen Aufschlag beim Kostenersatz erhalten habe. Bei der Beurteilung ihrer Unternehmereigenschaft sei zu berücksichtigen, dass eine eigenständige Organisation mit Mitarbeitern vorhanden gewesen sei und Innenumsätze getätigt worden seien.

8 Die Klage hatte keinen Erfolg. Zur Begründung seines in Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2013, 218 veröffentlichten Urteils führte das FG im Wesentlichen aus, Klägerin sei die Zweigniederlassung. Diese sei aber keine Unternehmerin i.S. des § 2 Abs. 1 UStG und könne daher auch keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen.

9 Hiergegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie Verletzung materiellen Rechts geltend macht. Sie vertritt die Auffassung, eine Zweigniederlassung könne in keinem Fall Unternehmer i.S. des § 2 UStG sein. Für einen ausländischen Unternehmer gebe es zwei Möglichkeiten, Vorsteuerbeträge erstattet zu bekommen: das Regelverfahren nach § 18 Abs. 1 bis 4 UStG und das Vergütungsverfahren nach § 18 Abs. 9 UStG. Voraussetzung des Vergütungsverfahrens sei aber, dass es sich um einen ausländischen Unternehmer handele. Das setze gemäß § 59 UStDV aber voraus, dass der Unternehmer im Inland keinen Wohnsitz, keinen Sitz, keine Geschäftsleitung und keine Betriebsstätte habe. Wegen des Bestehens einer Zweigniederlassung in H seien die Voraussetzungen des Vergütungsverfahrens im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Um einen Verstoß gegen das System der Mehrwertsteuer zu vermeiden, müsse der Vorsteuerabzug daher im Regelbesteuerungsverfahren gewährt werden.

10 Die Klägerin beantragt,
die Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009 sowie die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung für das I. und II. Kalendervierteljahr 2010, jeweils vom 11. November 2010, sowie die Einspruchsentscheidung vom 15. Februar 2011 und das Urteil des FG aufzuheben.

11 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

12 Das FA macht sich im Wesentlichen die Begründung des FG-Urteils zu eigen.

Entscheidungsgründe

II.

13 Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das Urteil des FG erweist sich aus anderen als den in den Entscheidungsgründen dargelegten Gründen als zutreffend.

Die Klägerin kann den Vorsteuerabzug nicht im Besteuerungsverfahren nach § 16 und § 18 Abs. 1 bis 4 UStG beanspruchen; sie muss Vorsteuerabzugsbeträge vielmehr im besonderen Vergütungsverfahren nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV geltend machen.

14 1. Die Bezeichnung der Klägerin in der Vorentscheidung ist unrichtig. Das FG bezeichnet im Rubrum zu Unrecht als Klägerin die "AD als Zweigniederlassung der A A/S, vertreten durch deren Vorstand MS". Klägerin ist aber nicht die Zweigniederlassung, sondern die "A A/S".

15 Die Auslegung der Klageschrift und der weiteren Schriftsätze der Prozessbevollmächtigten, die der Senat selbst vornehmen kann (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 26. April 2012 V R 2/11, BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634; vom 14. November 1986 III R 12/81, BFHE 148, 212, BStBl II 1987, 178, mit Nachweisen aus der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs; vgl. auch BFH-Beschluss vom 22. Dezember 2008 I B 81/08, BFH/NV 2009, 948), führt zu dem Ergebnis, dass Klägerin von Anfang an die "A A/S" war.

16 a) Prozessuale und außerprozessuale Rechtsbehelfe sind nach ständiger Rechtsprechung des BFH in entsprechender Anwendung von § 133 des Bürgerlichen Gesetzbuchs auszulegen, wenn eine eindeutige und zweifelsfreie Erklärung fehlt (z.B. BFH-Urteil in BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634). Maßgeblich ist, welcher Sinn der von der klagenden Partei in der Klageschrift gewählten Parteibezeichnung bei objektiver Würdigung des Erklärungsinhalts beizulegen ist. Auch bei scheinbar eindeutiger Erklärung hängt die Bestimmung des Klägers von allen dem FA und dem FG als den Empfängern der Klageschrift bekannten oder erkennbaren Umständen tatsächlicher oder rechtlicher Art ab; dabei ist auch der im weiteren Verfahren erfolgte Tatsachenvortrag mit einzubeziehen (z.B. BFH-Urteil in BFHE 237, 286, BStBl II 2012, 634; BFH-Beschlüsse vom 7. Oktober 2009 VII B 26/09, BFH/NV 2010, 441; vom 26. Mai 2009 X B 215/08, Zeitschrift für Steuern und Recht 2009, R683; BFH-Urteil in BFHE 148, 212, BStBl II 1987, 178).

17 b) Danach ist die "A A/S" Klägerin. In der Klageschrift wird die Ansicht vertreten, dass die Zweigniederlassung keine Unternehmerin sei und umsatzsteuerrechtlich auch nicht sein könne. Wenn die Zweigniederlassung aber nicht als Unternehmerin angesehen wird, dann kann sie den geltend gemachten Vorsteueranspruch auch nicht erhalten, weil § 15 Abs. 1 UStG die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers voraussetzt. Die Klageschrift kann dann nur dahin verstanden werden, dass sie von demjenigen erhoben werden soll, der die Grundvoraussetzung des geltend gemachten Anspruchs, die Unternehmereigenschaft, erfüllt; und das ist die "A A/S".

18 2. Die Klägerin kann den ihr als Unternehmerin grundsätzlich zustehenden Vorsteueranspruch aus § 15 Abs. 1 UStG nicht im Besteuerungsverfahren nach § 16 und § 18 Abs. 1 bis 4 UStG geltend machen. Da die Klägerin eine im Ausland ansässige Unternehmerin ist und die übrigen Voraussetzungen des Vergütungsverfahrens nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV erfüllt sind, können die Vorsteuerbeträge nur in diesem besonderen Vergütungsverfahren vergütet werden (BFH-Urteil vom 28. April 1988 V R 95, 96/83, BFHE 153, 247, BStBl II 1988, 748).

19 a) Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch Rechtsverordnung die Vergütung der Vorsteuerbeträge (§ 15 UStG) an im Ausland ansässige Unternehmer, abweichend von § 16 und von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, in einem besonderen Verfahren regeln. Von dieser Ermächtigung hat der Verordnungsgeber in §§ 59 ff. UStDV Gebrauch gemacht.

20 aa) Gemäß § 59 UStDV in der bis 31. Dezember 2009 geltenden Fassung ist die "... Vergütung der abziehbaren Vorsteuerbeträge (§ 15 des Gesetzes) an im Ausland ansässige Unternehmer (§ 13b Abs. 4 des Gesetzes) ... abweichend von § 16 und § 18 Abs. 1 bis 4 des Gesetzes nach den §§ 60 und 61 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Vergütungszeitraum" die in Nr. 1 bis 4 näher bezeichneten --hier vorliegenden-- Voraussetzungen erfüllt. § 13b Abs. 4 UStG definiert als einen im Ausland ansässigen Unternehmer einen Unternehmer, "... der weder im Inland noch auf der Insel Helgoland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete einen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung hat".

21 bb) In § 59 UStDV in der ab 1. Januar 2010 geltenden Fassung durch das Jahressteuergesetz 2009 vom 19. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 2794) ist an Stelle der Verweisung auf § 13b UStG die Regelung in § 59 Satz 2 UStDV getreten, wonach ein im Ausland ansässiger Unternehmer ein Unternehmer ist, "... der weder im Inland noch auf der Insel Helgoland oder in einem der in § 1 Abs. 3 des Gesetzes bezeichneten Gebiete einen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat; maßgebend hierfür ist der Zeitpunkt, in dem die jeweilige Leistung an den Unternehmer ausgeführt wird".

22 cc) Da die weiteren Voraussetzungen des § 59 UStDV erfüllt sind, beantwortet sich die Frage, ob die Klägerin ein

ausländischer Unternehmer ist, der den Vorsteuerabzug im Vergütungsverfahren geltend machen muss, nach § 59 UStDV in der bis 31. Dezember 2009 geltenden Fassung danach, ob sie im Inland eine Zweigniederlassung und in der ab 1. Januar 2010 geltenden Fassung danach, ob sie im Inland eine Betriebsstätte hat. Für die Streitjahre 2008 und 2009 ist diese Frage schon deshalb zu bejahen, weil die Zweigniederlassung der Klägerin gemäß § 13 HGB in das Handelsregister des Amtsgerichts X eingetragen war. Für das Streitjahr 2010 gilt nichts anderes, weil nicht ersichtlich ist, dass durch die Ersetzung des Begriffes der Zweigniederlassung durch den der Betriebsstätte inhaltlich eine Rechtsänderung eingetreten sein könnte.

23 b) Die Klägerin ist dennoch eine im Ausland ansässige Unternehmerin, weil die unionsrechtlichen Voraussetzungen einer Ansässigkeit im Inland nicht erfüllt sind, der deutsche Verordnungsgeber mit der in § 59 UStDV getroffenen Regelung das Unionsrecht nicht zutreffend umgesetzt hat und § 59 UStDV richtlinienkonform unter Einbeziehung der unionsrechtlichen Ansässigkeitserfordernisse auszulegen ist.

24 aa) Bei der gebotenen richtlinienkonformen Auslegung (II.3.) des § 59 UStDV setzt sowohl der Begriff der Zweigniederlassung als auch der der Betriebsstätte voraus, dass von dort aus Umsätze bewirkt wurden. Das ist ausweislich der von der Zweigniederlassung für die Klägerin eingereichten Umsatzsteuererklärungen aber nicht der Fall. Ob Umsätze beabsichtigt worden sind, ist insoweit ohne Bedeutung.

25 bb) Gemäß Art. 170 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystem-Richtlinie --MwStSystRL--) hat jeder Steuerpflichtige, "... der im Sinne des Artikels 1 der Richtlinie 79/1072/EWG, des Artikels 1 der Richtlinie 86/560/EWG (ab 1.1.2010 des Artikels 1 der Richtlinie 86/560/EWG, des Artikels 2 Nr. 1 und des Artikels 3 der Richtlinie 2008/9/EG) und des Art. 171 der vorliegenden Richtlinie nicht in dem Mitgliedstaat ansässig ist, in dem er die Gegenstände und Dienstleistungen erwirbt oder mit der Mehrwertsteuer belastete Gegenstände einführt, ... Anspruch auf Erstattung dieser Mehrwertsteuer, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke folgender Umsätze verwendet werden:

> a) die in Artikel 169 genannten Umsätze
>
> b) die Umsätze, bei denen die Steuer nach den Artikeln 194 bis 197 und 199 lediglich vom Empfänger geschuldet wird".

26 Gemäß Art. 171 Abs. 1 der MwStSystRL erfolgt die Erstattung der Mehrwertsteuer an Steuerpflichtige, die nicht in dem Mitgliedstaat, in dem sie die Gegenstände und Dienstleistungen erwerben oder mit der Mehrwertsteuer belastete Gegenstände einführen, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässig sind, nach dem in der Richtlinie 79/1072/EWG (ab 1. Januar 2010: Richtlinie 2008/9/EG) vorgesehenen Verfahren.

27 (1) Nach Art. 1 der bis 31. Dezember 2009 geltenden Richtlinie 79/1072/EWG gilt als nicht im Inland ansässiger Steuerpflichtiger, wer in diesem Land weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung, von wo aus die Umsätze bewirkt worden sind, noch --in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer festen Niederlassung-- seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort gehabt hat und im Inland keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat.

28 (2) Gemäß Art. 3 der ab 1. Januar 2010 geltenden Richtlinie 2008/9/EG gilt diese Richtlinie für jeden nicht im Mitgliedstaat der Erstattung ansässigen Steuerpflichtigen, der

- im Mitgliedstaat der Erstattung weder den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung, von der aus Umsätze bewirkt wurden, noch --in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung-- dort seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat und

- keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat, die als im Mitgliedstaat der Erstattung bewirkt gelten [mit Ausnahme bestimmter Beförderungsleistungen und der Erbringung bestimmter anderer Dienstleistungen].

29 Gemäß Art. 28 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9 gilt diese Richtlinie für Erstattungsanträge, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden, und gemäß Art. 28 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9 wird die Richtlinie 79/1072/EWG mit Wirkung

vom 1. Januar 2010 aufgehoben, wobei sie jedoch für Erstattungsanträge, die vor dem 1. Januar 2010 gestellt werden, weiter gilt.

30 cc) Sowohl Art. 1 der bis 31. Dezember 2009 geltenden Richtlinie 79/1072/EWG als auch Art. 3 Buchst. a der ab 1. Januar 2010 geltenden Richtlinie 2008/9/EG enthalten damit zwei Voraussetzungen, die gleichzeitig erfüllt sein müssen, nämlich zum einen, dass eine "feste Niederlassung" besteht, und zum anderen, dass von dort aus "Umsätze" bewirkt wurden (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 25. Oktober 2012 C-318, 319/11, Daimler und Widex, Umsatzsteuer-Rundschau 2012, 932 Rdnr. 32).

31 3. Zwar obliegt die verfahrensrechtliche Umsetzung unionsrechtlicher Anforderungen an das nationale Steuerrecht mangels einer einschlägigen Unionsregelung autonom den einzelnen Mitgliedstaaten (z.B. BFH-Urteile vom 11. Januar 2012 I R 30/10, BFH/NV 2012, 1105; vom 19. Dezember 2013 V R 5/12, juris; EuGH-Urteile vom 30. Juni 2011 C-262/09, Meilicke u.a., BFH/NV 2011, 1467, Rdnr. 55; vom 15. März 2007 C-35/05, Reemtsma, Slg. 2007, I-2425, Rdnr. 40, jeweils m.w.N.). Das Verfahrensrecht als solches ist aus diesem Grund grundsätzlich einer richtlinienkonformen Auslegung nicht zugänglich. Demgegenüber ist der Begriff der Ansässigkeit ausdrücklich in Art. 1 der bis 31. Dezember 2009 geltenden Richtlinie 79/1072/EWG und in Art. 3 der ab 1. Januar 2010 geltenden Richtlinie 2008/9/EG geregelt. Folglich ist der Begriff der Ansässigkeit richtlinienkonform auszulegen (BFH-Urteile vom 22. Mai 2003 V R 97/01, BFHE 203, 193, BStBl II 2003, 819; vom 10. Februar 2005 V R 56/03, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2005, 1208). Von der "Zweigniederlassung" oder der "Betriebsstätte" (§ 59 UStDV) aus müssen in richtlinienkonformer Auslegung "Umsätze" bewirkt worden sein. Da von der Zweigniederlassung der Klägerin aus keine Umsätze bewirkt wurden, ist die Klägerin ungeachtet ihrer Zweigniederlassung in H ein im Ausland ansässiger Unternehmer und kann den von ihr beanspruchten Vorsteuerabzug nur im Vergütungsverfahren geltend machen.

32 4. Ob der Klägerin der Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren nach §§ 163, 227 der Abgabenordnung zu gewähren sein könnte, kann der Senat im Festsetzungsverfahren nicht entscheiden, weil Steuerfestsetzung und Billigkeitsentscheidung zwei unterschiedliche Verwaltungsakte sind (BFH-Beschlüsse vom 12. Dezember 2012 V B 70/12, BFH/NV 2013, 515; vom 12. Oktober 2010 V B 134/09, BFH/NV 2011, 326). In einem Billigkeitsverfahren könnte zu berücksichtigen sein, dass der deutsche Verordnungsgeber nach Unionsrecht zwingende Voraussetzungen für die Annahme einer Ansässigkeit im Inland bzw. für die Verneinung einer Ansässigkeit im Ausland nicht übernommen hat. Die Klägerin konnte auf der Grundlage des Wortlautes des § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 59 UStDV davon ausgehen, dass sie unabhängig von der Ausführung von Umsätzen allein durch ihre Zweigniederlassung in H kein im Ausland ansässiger Unternehmer ist, der Vorsteuerbeträge im Vergütungsverfahren geltend machen muss. Es ist für die Klägerin kaum vorhersehbar gewesen, dass das deutsche Recht das Unionsrecht unzutreffend umgesetzt hat und im Wege der richtlinienkonformen Auslegung korrigiert werden muss. Dass die Voraussetzungen für die Durchführung des von der Klägerin zu beschreitenden Vergütungsverfahrens mittlerweile nicht mehr zu erfüllen sein dürften, könnte eine Härte darstellen, über deren Unbilligkeit angesichts der Versäumnis des deutschen Verordnungsgebers, das Unionsrecht zutreffend umzusetzen, gegebenenfalls noch zu entscheiden sein könnte.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de