

Urteil vom 15. Oktober 2019, V R 19/18

Vorsteuervergütungsverfahren

ECLI:DE:BFH:2019:U.151019.VR19.18.0

BFH V. Senat

UStG § 18 Abs 9, UStDV § 61, EGRL 9/2008 Art 10, EGRL 9/2008 Art 20, UStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 1 S 2, UStG VZ 2012 vorgehend FG Köln, 14. Februar 2018, Az: 2 K 1386/17

Leitsätze

Im Vergütungsverfahren genügt der Antragsteller seiner Verpflichtung zur Vorlage der Rechnung in Kopie, wenn er innerhalb der Antragsfrist seinem Antrag ein Rechnungsdokument in Kopie beifügt, das den Mindestanforderungen entspricht, die an eine berichtigungsfähige Rechnung zu stellen sind (Fortführung BFH-Urteil vom 20.10.2016 - V R 26/15, BFHE 255, 348).

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 15.02.2018 - 2 K 1386/17 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine in den Niederlanden ansässige Gesellschaft, die im Baubereich tätig ist, stellte am 28.05.2013 in elektronischer Form über das hierfür von der niederländischen Finanzverwaltung bereitgestellte Portal einen Antrag auf Vorsteuervergütung im Verfahren nach § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. § 61 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung i.d.F. des Streitjahres 2012 (UStDV) in Höhe von 62.564,30 € für den Zeitraum Januar bis Dezember 2012.
- 2** Gegenstand dieses Vorsteuervergütungsantrags waren insbesondere zwei Eingangsrechnungen zu den Antragspositionen 1 und 13.
- 3** Die Antragsposition 1 bezog sich auf eine Rechnung der A-Beton GmbH & Co. KG vom 15.12.2012 mit einem Steuerausweis in Höhe von 13.167 €. Hierbei handelte es sich um eine "Nachberechnung der 19% igen Umsatzsteuer zu den anliegenden Rechnungen: Nr. 92847, 92585, 92475". Das Dokument enthielt Angaben zum Namen und zur Anschrift von Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger, zum Rechnungsdatum, zur Rechnungsnummer und zum Entgelt. Zum Leistungsgegenstand wies die Rechnung auf ein Bauvorhaben X-Straße hin. Dem Vorsteuervergütungsantrag war nur dieses Dokument in elektronischer Form, nicht aber auch die in Bezug genommenen Rechnungen beigefügt.
- 4** Die Antragsposition 13 bezog sich auf eine Rechnung der B-Transportbeton GmbH & Co. KG vom 13.11.2012 mit einem Steuerausweis in Höhe von 10.623,28 €. Dem Antrag war lediglich die vierte Seite beigefügt, auf der Teile des Liefergegenstandes nach Baustelle, Liefertag und Menge in cbm sowie Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Entgelt und Steuerausweis sowie Angaben zum Namen und zur Anschrift von Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger aufgeführt waren. Die Seiten 1 bis 3 der Rechnung fehlten.
- 5** Der Beklagte und Revisionskläger (das Bundeszentralamt für Steuern --BZSt--) entschied über den Antrag mit

Bescheid vom 19.09.2013. Es setzte die Vergütung auf 37.851,93 € fest und lehnte im Übrigen insbesondere eine Vergütung zu den Antragspositionen 1 und 13 ab. Der Einspruch hatte keinen Erfolg.

- 6** Demgegenüber gab das Finanzgericht (FG) der Klage statt. Nach seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2018, 1840 veröffentlichten Urteil kann die Klägerin Vergütung erlangen. Dass bis zum Ablauf der im Vorsteuervergütungsverfahren geltenden Antragsfrist lediglich ein Teil der abgerechneten Leistungen (in Form einzelner Seiten einer Rechnung) ersichtlich sei, führe nicht dazu, dass der Antrag auf Vorsteuervergütung in Bezug auf diese Rechnung unwirksam sei. Die insoweit innerhalb der Antragsfrist unvollständige Leistungsbeschreibung bezöge sich auf alle mit der Rechnung abgerechneten Leistungen. Sie sei einer lediglich nicht vollständigen, ergänzungsbedürftigen Leistungsbeschreibung gleichzusetzen, wie sie bei jeder anderen, aus einer Seite bestehenden Rechnung vorkommen könne.
- 7** Hiergegen wendet sich das BZSt mit der Revision. Die Rechnung zur Antragsposition 1 enthalte keine ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung, da sie sich auf eine Nachberechnung von Umsatzsteuer beschränke, ohne die dieser Nachberechnung zugrunde liegende Leistung zu bezeichnen. Es handele sich um eine Rechnungsberichtigung. Im Vergütungsverfahren genüge die Vorlage der Berichtigungserklärung nicht. Mit der Pflicht zur Rechnungsvorlage weiche das Vergütungsverfahren vom allgemeinen Besteuerungsverfahren ab. Die Rechnungsvorlage solle eine Prüfung ermöglichen. Die vorzulegende Rechnung sei nicht lediglich eine zusätzliche Information i.S. von Art. 20 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12.02.2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (Richtlinie 2008/9/EG). Dies spreche auch gegen die Vergütung zur Antragsposition 13. Nur im allgemeinen Besteuerungsverfahren sei eine Bezugnahme in der Rechnung auf andere Dokumente möglich. Anders als bei einer Rechnungsberichtigung entscheide der Antragsteller im Vergütungsverfahren über die einzureichenden Dokumente. Die vollständige Rechnungsvorlage sei deshalb erforderlich, da die vollständige Rechnung z.B. zum Skonto widersprüchliche Angaben enthalten könne.
- 8** Das BZSt beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 9** Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10** Die Revision des BZSt ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 und 4 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat im Ergebnis zutreffend entschieden, dass die Klägerin dem Erfordernis der Rechnungsvorlage in Kopie innerhalb der Antragsfrist entsprochen hat.
- 11** 1. Nach § 18 Abs. 9 Satz 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV sind dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens 1.000 €, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens 250 € beträgt.
- 12** Unionsrechtlich beruhte dies auf Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG. Danach kann der Mitgliedstaat der Erstattung unbeschadet der Informationsersuchen gemäß Art. 20 verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht, falls sich die Steuerbemessungsgrundlage auf einer Rechnung oder einem Einfuhrdokument auf mindestens 1.000 € oder den Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung beläuft; bei einer Rechnung über Kraftstoff beträgt dieser Schwellenwert 250 € oder den Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung.
- 13** 2. Im Streitfall hat die Klägerin die danach erforderlichen Rechnungen zu den Antragspositionen 1 und 13 innerhalb der maßgeblichen Antragsfrist eingereicht und diese dann im Verfahren um weitere Dokumente ergänzt.
- 14** a) § 18 Abs. 9 Satz 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV enthält keine eigenständige Definition der Rechnung, so dass dieser Begriff i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG zu verstehen ist.
- 15** aa) Das Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG dient --vorbehaltlich hier nicht einschlägiger Sonderregelungen wie etwa für den Bezug von Kraftstoffen oder in Bezug auf Vergütungsmindestbeträgen-- lediglich dazu, die Vergütung von

Vorsteuerbeträgen --abweichend vom Regelbesteuerungsverfahren-- einem besonderen Verfahren zu unterwerfen, ohne aber den Anspruch auf Vorsteuerabzug inhaltlich auszugestalten. Daher handelt es sich bei der in Kopie auf elektronischem Weg dem Antrag beizufügenden Rechnung um die für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG erforderlichen Rechnung.

- 16** bb) Wie der erkennende Senat unter Berücksichtigung unionsrechtlicher Erfordernisse (vgl. hierzu Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- Senatex vom 15.09.2016 - C-518/14, EU:C:2016:691) bereits ausdrücklich entschieden hat, liegt eine berichtigungsfähige Rechnung jedenfalls dann vor, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält, so dass sie bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG berichtigt werden kann (BFH-Urteil vom 20.10.2016 - V R 26/15, BFHE 255, 348, Leitsätze 1 und 2).
- 17** cc) Im Hinblick auf die lediglich verfahrensrechtlichen Besonderheiten des Vergütungsverfahrens (s. oben II.2.a aa) folgt hieraus für das Vergütungsverfahren, dass der Antragsteller seiner Verpflichtung zur Rechnungsvorlage in Kopie genügt, wenn er innerhalb der Antragsfrist seinem Antrag ein Rechnungsdokument in Kopie beifügt, das den Mindestanforderungen entspricht, die an eine berichtigungsfähige Rechnung nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats (BFH-Urteil in BFHE 255, 348) zu stellen sind.
- 18** Denn berechtigt eine Rechnung, die jedenfalls diesen Mindestanforderungen entspricht, aufgrund einer nachträglichen Ergänzung oder Berichtigung rückwirkend auf den Zeitpunkt ihrer Erteilung zum Vorsteuerabzug, genügt die Vorlage einer derartigen Rechnung in Kopie mangels weiterer Besonderheiten im Vergütungsverfahren auch zur Wahrung der Antragsfrist im Vergütungsverfahren.
- 19** Hierfür spricht zudem, dass die Vorlage einer nur den Mindestanforderungen entsprechenden Rechnung dem mit der Vorlagepflicht verfolgten Informations- und Dokumentationszweck jedenfalls insoweit entspricht, als das BZSt vom Vorliegen des für Rechnungen erforderlichen Mindestinhalts Kenntnis nehmen kann und in der Lage ist, zusätzliche Informationen, wie etwa Berichtigungsdokumente, auf der Grundlage von Art. 20 der Richtlinie 2008/9/EG (vgl. auch § 61 Abs. 6 UStDV) anzufordern, wenn es dies für erforderlich hält.
- 20** Schließlich verstößt eine Auslegung, nach der bereits jegliche Vorlagemängel innerhalb der Antragsfrist zu einem endgültigen Ausschluss von der Vorsteuervergütung führen würden, gegen den auch im Vergütungsverfahren zu beachtenden Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. Danach müssen sich die Mitgliedstaaten der Mittel bedienen, die das fundamentale Prinzip des Rechts auf Vorsteuerabzug möglichst wenig beeinträchtigen (EuGH-Urteil EMS-Bulgaria Transport vom 12.07.2012 - C-284/11, EU:C:2012:458, Rz 69). Es ist für den erkennenden Senat nicht ersichtlich, dass sich die auf das Regelbesteuerungsverfahren beziehende Rechtsprechung bei Ausübung der für die Mitgliedstaaten nach Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG bestehende Ermächtigung ohne Bedeutung sein sollte.
- 21** b) Danach hat das FG der Klage im Ergebnis zu Recht in Bezug auf die Antragspositionen 1 und 13 stattgegeben. Denn die dem BZSt vorgelegten Rechnungskopien enthielten unter Berücksichtigung der Firmenbezeichnungen der Leistenden die erforderlichen Mindestangaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Danach konnte die Klägerin die vollständigen Rechnungsdokumente mit Rückwirkung nachreichen.
- 22** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de