
Datum: 13.11.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 1496/01
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1113.2K1496.01.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob die Klägerin die Voraussetzungen für die Teilnahme am Vorsteuer-Vergütungsverfahren erfüllt.

2

Die Klägerin ist ein in Italien ansässiges Unternehmen, dessen Gegenstand DS sowie der KL sind.

3

Mit Anträgen vom 5.7.1999 (Eingang beim Finanzamt B) und vom 18.10.1999 beehrte die Klägerin die Vergütung der Umsatzsteuer für die Zeiträume Januar bis Juni 1999 in Höhe von 5.418,40 DM und für Juli bis Oktober 1999 in Höhe von 7.555,20 DM. Auf beiden Anträgen war kein Zustellungsvertreter angegeben. Die Erstattungen sollten auf das Konto der M - GmbH in P erfolgen. Beide Anträge sind mit einem Firmenstempel der Klägerin sowie einer unleserlichen Unterschrift versehen. Dem Antrag vom 5.7.1999 war außerdem eine Bescheinigung des italienischen Finanzministeriums vom 27.5.1988 über die Erteilung einer italienischen Steuernummer beigelegt; diese Bescheinigung enthält einen Beglaubigungsvermerk der Gemeinde F aus dem Jahre 1999. Auch in einem späteren - hier nicht streitigen - Verfahren für den Vergütungszeitraum November bis Dezember 1999 wurden Bescheinigungen aus dem Jahre 1988 vorgelegt, die lediglich im Jahre 2000 beglaubigt worden sind.

4

Mit Schreiben vom 10.9.1999 forderte der Beklagte die Klägerin auf, einen Fragebogen zur Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen zur Teilnahme am Vorsteuer-Vergütungsverfahren auszufüllen. Nachdem die Klägerin auch auf eine Erinnerung nicht

5

reagierte, erließ der Beklagte am 15.2.2000 für beide Vergütungszeiträume ablehnende Bescheide; er begründete sie u. a. damit, dass eine gültige Unternehmerbescheinigung nicht beigebracht worden sei. Die Bescheide wurden unmittelbar an die Klägerin in Italien adressiert.

Am 21.6.2000 ging beim Beklagten ein Telefax der jetzigen Prozessbevollmächtigten der Klägerin ein, mit welchem gegen sämtliche Bescheide Einspruch eingelegt wurde. Der Beklagte teilte dem Bevollmächtigten daraufhin mit, dass bereits am 15.2.2000 mehrere Bescheide für die Klägerin erlassen worden seien, dass aber nicht erkennbar sei, wogegen sich die Einsprüche richteten. Im Anschluss daran führten die jetzigen Prozessbevollmächtigten der Klägerin aus, dass die Bescheide vom 15.2.2000 weder der Klägerin noch der M-GmbH, die die Anträge für die Klägerin gestellt habe, zugegangen seien. 6

Der Beklagte wies die Einsprüche als unzulässig zurück, weil die Einspruchsfrist abgelaufen sei (Einspruchsentscheidungen vom 20.2.2001). 7

Mit der hiergegen erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, dass zwischen ihr und der M-GmbH vereinbart worden sei, dass letztere das Vorsteuer-Vergütungsverfahren für sie durchführen sollte. Daraufhin habe die M-GmbH die streitbefangenen Vergütungsanträge gestellt. Nachdem der Geschäftsführer der M-GmbH, Herr A, bis etwa Mitte des Jahres 2000 keine entsprechenden Bescheide erhalten habe, habe er mehrfach beim Beklagten telefonisch nachgefragt. Er habe die Auskunft erhalten, dass alle erforderlichen Anlagen und Unterlagen vorhanden seien. Außerdem sei mitgeteilt worden, dass er nicht einer Vollmacht für die Klägerin bedürfe. Schließlich habe Herr A bekräftigt, dass er Zustellungsbevollmächtigter und Adressat der Vergütungsbescheide sei, er sei insofern bevollmächtigt für die Klägerin. Entgegen der ausdrücklichen Absprache habe der Beklagte die Bescheide nicht an die M-GmbH übersandt, sondern an die Klägerin selbst. Allerdings habe auch diese die Bescheide nicht erhalten. Der Beklagte habe den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen. Die vom Beklagten genannten Indizien seien hierfür nicht ausreichend. Es fehle an einer wirksamen Bekanntgabe, so dass auch nicht der Lauf einer Rechtsbehelfsfrist in Gang gesetzt worden sei. Auf eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand komme es daher ebenfalls nicht an. 8

Außerdem werde bestritten, dass dem Vergütungsantrag vom 5.7.1999 keine gültige Unternehmerbescheinigung beigelegt habe. Dies sei später auch nicht in dem bereits genannten Telefonat erwähnt worden. Aus der Tatsache, dass spätere Vergütungsanträge jedoch positiv beschieden worden seien, sei zu schließen, dass eine gültige Unternehmerbescheinigung vorhanden sei. Andernfalls hätten auch diese Erstattungen nicht erfolgen dürfen. Die Beglaubigung durch Stempel und Unterschrift der Gemeinde F sei ausreichend. 9

Auch sei die Unterschrift auf den Vergütungsanträgen für die Klägerin eigenhändig durch deren damaligen Vertreter, Herrn A, geleistet worden (Bl. 118, 168 FG-Akte). Insoweit beantragt die Klägerin die Vernehmung von Herrn A als Zeugen. Demgegenüber trägt die Klägerin in einem anderen Schriftsatz vor, dass Herr A nur den bereits vom Geschäftsführer der Klägerin selbst unterschriebenen und mit dem Firmenstempel versehen Antrag weitergeleitet habe (Bl. 148 FG-Akte). 10

Die Klägerin beantragt, 11

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidungen vom 20.2.2001 sowie der Bescheide vom 12 15.2.2000 den Beklagten zu verpflichten, für den Zeitraum Januar bis Juni 1999 eine

Umsatzsteuer-Vergütung in Höhe von 5.418,40 DM und für den Zeitraum Juli bis Oktober 1999 eine Vergütung in Höhe von 7.555,20 DM festzusetzen,	
hilfsweise den Beklagten zu verpflichten, die Klägerin erneut unter Beachtung der Rechtsauffassung des Gerichts zu bescheiden.	13
Der Beklagte beantragt,	14
die Klage abzuweisen.	15
Nach seiner Auffassung ist die Rechtsbehelfsfrist gegen die Bescheide vom 15.2.2000 am 17.4.2000 abgelaufen. Die Einsprüche vom 27.6.2000 seien damit verspätet und unzulässig. Der Vortrag der Klägerin, die Bescheide nicht erhalten zu haben, sei unglaublich und widerspreche der Lebenserfahrung, zumal die Bescheide nicht als unzustellbar an den Beklagten zurückgesandt worden seien.	16
Die vorgelegte Kopie einer am 27.5.1988 ausgestellten Unternehmerbescheinigung, die im Jahre 1999 beglaubigt worden sei, genüge den Anforderungen nicht, da die Gemeinde F lediglich die Kopie, nicht aber die Unternehmereigenschaft der Klägerin bestätigen könne.	17
Es liege auch kein wirksamer Vergütungsantrag für den Zeitraum Januar bis Juni 1999 vor. Die Unterschrift und der Firmenstempel der Klägerin befänden sich lediglich in Kopie auf dem Antragsvordruck. Ein von der Klägerin eigenhändig unterschriebener Antrag liege bisher nicht vor. Die Vertretung durch den Geschäftsführer der M-GmbH sei insoweit nicht ausreichend.	18
Entscheidungsgründe	19
Die Klage ist im Haupt- und Hilfsantrag unbegründet.	20
1. Allerdings bleibt die Klage nicht schon deshalb ohne Erfolg, weil die Ablehnungsbescheide vom 15.2.2000 bestandskräftig geworden sind. Der Senat kann eine ordnungsgemäße Bekanntgabe dieser Bescheide i.S. des § 122 AO und damit eine Wirksamkeit nach § 124 Abs. 1 Satz 1 AO nicht feststellen. Die dagegen eingelegten Einsprüche waren daher entgegen der vom Beklagten in seinen Einspruchsentscheidungen vertretenen Ansicht zulässig.	21
Die Fraglichkeit des Zugangs wirkt sich im Streitfall zu Lasten des Beklagten aus. Denn die Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 2 AO greift nicht ein.	22
Ein Verwaltungsakt, der durch die Post in das Ausland übermittelt wird, gilt gemäß der Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 2 AO einen Monat nach der Aufgabe zur Post als bekannt gegeben, es sei denn, der Bescheid ist nicht oder zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen. Die Bekanntgabe wird im Fall des § 122 Abs. 2 Nr. 2 AO nicht nur vermutet, sondern mit Ablauf der Frist fingiert. Die Existenz und die Wirksamkeit des Verwaltungsakts tritt nach § 124 Abs. 1 Satz 1 AO erst mit Ablauf der Monatsfrist ein (BFH-Urteil vom 13.12.2000 X R 96/98, BFHE 193, 512; BStBl II 2001, 274). Im Zweifel hat die Behörde den Zugang und den Zeitpunkt des Zugangs nachzuweisen (§ 122 Abs. 2 AO).	23
Unter Zugang im Sinne des § 122 Abs. 2 AO wird nicht allein die tatsächliche Kenntnisnahme des Schriftstückes verstanden. Vielmehr ist dieses bereits dann zugegangen, wenn es derart in den Machtbereich des Empfängers (Inhaltsadressaten) gelangt ist, dass dieser unter Ausschluss unbefugter Dritter von dem Schriftstück Kenntnis nehmen und diese Kenntnisnahme nach den allgemeinen Gepflogenheiten auch von ihm	24

erwartet werden kann (vgl. BFH-Urteile vom 13.10.1994 IV R 100/93, BStBl II 1995, 484; vom 14.3.1990 X R 104/88, BStBl II 1990, 612). Allerdings werden an die Bekanntgabe von Steuerbescheiden strenge Maßstäbe angelegt, weil insoweit die Bekanntgabe nicht nur allgemeines Wirksamkeitserfordernis ist (§§ 122 Abs. 1 Satz 1, 124 Abs. 1 AO), sondern kraft Gesetzes (§ 155 Abs. 1 Satz 2 AO) zu den gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zählt - mit der Folge, dass ein solcher Steuerverwaltungsakt vor Bekanntgabe noch nicht entstanden ist.

Zwar waren im Streitfall die Ablehnungsbescheide richtig adressiert, allerdings hat die Klägerin vorgetragen die Bescheide nicht erhalten zu haben. Damit muss der Beklagte gemäß § 122 Abs. 2 AO den Zugang sowie dessen Zeitpunkt nachweisen. Dieser Nachweis ist ihm nicht gelungen. Denn im Streitfall liegen weder definitive Erkenntnisse über einen tatsächlichen Zugang noch irgendwelche Indizien für einen Zugang vor. Der Vortrag des Beklagten, die fraglichen Bescheide seien nicht als unzustellbar zurückgesandt worden, ist insoweit nicht geeignet, den Zugang zur Überzeugung des Senats darzulegen. Denn damit wird nicht das Risiko des Verlustes auf dem Postweg nach Italien zwingend ausgeschlossen. 25

2. Gleichwohl hat der Beklagte die begehrte Vorsteuer-Vergütung für die Zeit von Januar bis einschließlich Oktober 1999 im Ergebnis zu Recht abgelehnt. Denn der Klägerin stand kein Anspruch auf Vergütung von Vorsteuer im besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 bis 61 UStDV zu. 26

Vorsteuerbeträge, die gemäß § 15 UStG vom Unternehmer als Leistungsempfänger abgezogen werden können, werden nach § 16 Abs. 2 UStG im Besteuerungsverfahren (§ 18 Abs.1 bis 4 UStG) berücksichtigt. Abweichend hiervon erfolgt die Vergütung abziehbarer Vorsteuerbeträge an im Ausland ansässige Unternehmer (§ 51 Abs. 3 Satz 1 UStDV), die entweder keine Umsätze oder nur die in § 59 Abs. 1 Nr. 1 und 2 UStDV bezeichneten Umsätze im Inland ausgeführt haben, nur in dem besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 bis 61 UStDV (- Vergütungsverfahren -). 27

Das Vergütungsverfahren setzt u.a. voraus, dass der Unternehmer einen wirksamen Vergütungsantrag nach § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG stellt und außerdem der zuständigen Finanzbehörde in den Fällen des § 59 Abs. 1 Nr. 1 UStDV durch behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachweist, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist (- Unternehmerbescheinigung -, § 61 Abs. 3 UStDV). 28

a) Es ist bereits zweifelhaft, ob die Klägerin einen formwirksamen Vergütungsantrag gestellt hat. Hierzu ist ihr Vortrag widersprüchlich. Denn einerseits behauptet sie, dass Herr A nur den bereits vom Geschäftsführer der Klägerin selbst unterschriebenen und mit dem Firmenstempel versehen Antrag weitergeleitet habe, andererseits wird sogar unter Beweis gestellt, dass die Unterschrift auf den Vergütungsanträgen von Herrn A geleistet worden sei, der nicht Organ der Klägerin war. 29

Diese Frage kann aber letztlich dahin stehen. Denn die Klägerin hat trotz Hinweises des Beklagten keine gültige Unternehmerbescheinigung nach § 61 Abs. 3 UStDV vorgelegt 30

1. Nach § 61 Abs. 3 UStDV muss der Unternehmer der zuständigen Finanzbehörde durch behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachweisen, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist. 31

Zwar hat die Klägerin eine Unternehmerbescheinigung vorgelegt. Diese Bescheinigung ist indessen 11 Jahre alt. Eine solche Bescheinigung genügt nicht mehr den Anforderungen des 32

§ 61 Abs. 3 UStDV. Diese Regelung macht zwar keine Aussage über die Dauer der Gültigkeit einer Unternehmerbescheinigung; sie ist jedoch richtlinienkonform auszulegen (hierzu jüngst BFH-Urteil vom 22.5.2003 V R 97/01, BFH/NV 2003, 1509).

§ 61 UStDV beruht auf der Ermächtigung zum Erlass einer Rechtsverordnung in § 18 Abs. 933 UStG. Diese Ermächtigung ist ihrerseits vor dem Hintergrund der 8. EG-Richtlinie zur Durchführung des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens (Richtlinie 79/1072/EWG, Abl. EG 1979, Nr. L 331, S. 11 - 8. EG-RL) in Verbindung mit Art. 17 Abs. 4 der 6. EG-Richtlinie (Abl. EG 1977 Nr. L 145, S. 1) zu sehen. Denn § 18 Abs. 9 UStG gilt der Ausfüllung der Regelungen, die diese Richtlinien zur Durchführung des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens getroffen haben. Daraus folgt, dass die 8. EG-RL als einschlägige europarechtliche Regelung zur Auslegung des § 61 Abs. 3 UStDV heranzuziehen ist.

Art. 3 Buchst. b der 8. EG-RL verlangt hierzu, dass eine neue Unternehmerbescheinigung 34 während eines Jahres nach dem Zeitpunkt der ersten Ausstellung nicht vorgelegt werden muss, wenn die zuständige Behörde bereits im Besitz dieses Nachweises ist. Daraus wird allgemein abgeleitet, dass die Unternehmerbescheinigung nicht älter als ein Jahr sein darf (z.B. Stadie in Rau/Dürrwächter, UStG, § 18 Anm. 882.5). Der Senat hält dieses Verständnis des Art. 3 Buchst. b der 8. EG-RL für zwingend.

Die von der Klägerin vorgelegte Bescheinigung ist keine ordnungsgemäße 35 Unternehmerbescheinigung. Denn im Zeitpunkt der Antragstellung war die ursprüngliche Bescheinigung bereits ca. 11 Jahre alt. Die vorgelegte und von der Wohnsitzgemeinde beglaubigte Kopie ist nicht ausreichend. Denn beglaubigt wird nur die Übereinstimmung mit dem Original, nicht das Vorliegen der Unternehmereigenschaft. Dass der Beklagte diese Art des Nachweises der Unternehmereigenschaft in anderen, hier nicht streitigen Verfahren akzeptiert hat, ist vorliegend ohne Bedeutung. Denn dies wäre dann zu Unrecht geschehen. Darauf kann die Klägerin sich nicht berufen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

36