
Datum: 14.03.2012
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 508/11
ECLI: ECLI:DE:FGK:2012:0314.2K508.11.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Der Streitwert wird auf 10.714 € festgesetzt.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist neben der Frage der Wirksamkeit eines Antrages mit Faksimile-Unterschrift die Auswirkung der mangelnden Eintragung in Feld 9 Abschn. a) des Antragsvordrucks streitig.

Die Klägerin ist ein in Belgien ansässiges Unternehmen.

Am 30. Juni 2008 (Posteingangsdatum) stellte sie beim Beklagten einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern im Rahmen des besonderen Verfahrens nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV für den Vergütungszeitraum 01-12/2007 i.H.v. 10.714,89 €. Der Antrag war mit einer Faksimile-Unterschrift (Kopie/Stempel) versehen. In Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks wurde zum Anlass der unternehmerischen Verwendung der aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen keine Erklärung eingetragen. In Abschnitt 9 Buchst. b) waren zwei Optionen angekreuzt worden.

Mit Bescheid vom 6. November 2009 wurde der Antrag mit der Begründung abgelehnt, dass der Antrag nicht eigenhändig unterschrieben sei.

Hiergegen legte die Klägerin fristgemäß Einspruch ein. Mit Schreiben vom 2. August 2010 wies der Beklagte die Klägerin darauf hin, dass die Unterschrift per Stempel bzw. Kopie nicht

1

2

3

4

5

6

den Anforderungen an einen wirksamen Vertrag genüge. Mit Schreiben vom 27. August 2010 (Eingang beim Beklagten am 2. September 2010) stellte die Klägerin einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Sie führte hierzu aus, dass nach der Entscheidung des EuGH vom 3. Dezember 2009 (C-433/08) ein Vorsteuervergütungsantrag nicht von der Unterschrift des Unternehmers abhängig gemacht werden dürfe. Daher habe sie keinen Anlass gehabt, bereits mit dem Einspruchsschreiben einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu stellen. Unabhängig davon, dass der streitige Antrag nach ihren Erkenntnissen bereits im Original unterschrieben worden sei, lege sie nunmehr vorsorglich nochmals einen original unterschriebenen Antrag vor. Insoweit hat die Klägerin am 2. September 2010 einen original unterschriebenen Vergütungsantrag für den Zeitraum 01-12/2007 vorgelegt. Abschnitt 9 Buchst. a) war hierin nicht ausgefüllt.

Mit Einspruchsentscheidung vom 24. Januar 2011 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen.

Zur Begründung ihrer hiergegen erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, dass der mit einer Faksimile-Unterschrift versehene Antrag wirksam sei. Nach der Achten EU-Richtlinie, Anhang A, werde für die Antragstellung lediglich eine „Unterschrift“ verlangt. Soweit § 18 Abs. 9 UStG eine eigenhändige Unterschrift fordere, genüge nach dem EuGH-Urteil vom 3. Dezember 2009 (C-433/08) insoweit auch eine Unterschrift eines Bevollmächtigten. In entsprechender Anwendung dieses Urteils sei auch die Unterschrift des gesetzlichen Vertreters in Form einer Faksimile-Unterschrift rechtswirksam. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Schriftsatz der Klägerin vom

18. Mai 2011 (Bl. 38 ff. der FG-Akte) Bezug genommen.

Zu Abschnitt 9 Buchst. a und b) des Vordrucks trägt die Klägerin vor, dass dem Beklagten ihre steuerlichen Verhältnisse bekannt gewesen seien. Die im Antragsformular gemachten Angaben seien nie beanstandet worden. Insoweit unterscheide sich ihr Sachverhalt auch von dem, der der vom Beklagten zitierten Entscheidung des FG Köln vom 24. Februar 2011 zugrunde gelegen habe. Dort sei der Antrag offenbar erstmalig gestellt worden, so dass das Bundeszentralamt aufgrund der fehlenden Angaben nicht habe feststellen können, ob die dortige Antragstellerin zur Teilnahme am Vorsteuervergütungsverfahren berechtigt gewesen sei. Im Streitfall hätten dem Beklagten hingegen alle Angaben vorgelegen, die „die Finanzverwaltung im Regelfall als erheblich ansehe“.

Die Klägerin beantragt,

den Beklagten unter Aufhebung des ablehnenden Bescheides vom 6. November 2009 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 24. Januar 2011 zu verpflichten, die Vorsteuervergütung für den Zeitraum Januar bis Dezember 2007 i.H.v. 10.714,89 € festzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte trägt vor, dass der Antrag nicht wirksam sei, weil er innerhalb der Antragsfrist nicht von dem Antragsteller, dessen gesetzlichen Vertreter oder einem Bevollmächtigten unterschrieben worden sei. Wegen der Einzelheiten hierzu wird auf den Schriftsatz des Beklagten vom 21. April 2011 (Bl. 23 ff. der FG-Akte) Bezug genommen.

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

Der Beklagte trägt des Weiteren vor, dass eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO mangels unverschuldeter Fristversäumnis nicht zu gewähren sei.

Darüber hinaus sei der Vergütungsantrag nicht wirksam, weil in Feld 9 Buchst. a) des Vergütungsantrags die erforderlichen Angaben fehlen würden. Insoweit werde auf das Urteil des erkennenden Senats vom 24. Februar 2011 (2 K 4627/06) Bezug genommen.

In Feld 9 Buchst. b) seien hingegen einander widersprechende Angaben gemacht worden, so dass der Vergütungsantrag auch in dieser Hinsicht nicht wirksam sei. Entgegen der Auffassung der Klägerin müssten die notwendigen Angaben, insbesondere zu Feld 9 – in jedem Antrag enthalten sein.

Ein Verweis auf die Vorjahre sei nicht ausreichend, da sich die tatsächlichen Verhältnisse zwischenzeitlich geändert haben könnten.

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.

Entscheidungsgründe

Der Senat entscheidet im Einvernehmen mit den Beteiligten ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO).

Die Klage ist unbegründet.

Der Ablehnungsbescheid des Beklagten vom 6. November 2009 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 24. Januar 2011 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 FGO).

Der Beklagte hat die von der Klägerin beantragte Vorsteuervergütung nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV in der jeweils für den Vergütungszeitraum 2007 geltenden Fassung im Ergebnis zu Recht wegen Unwirksamkeit des Antrags abgelehnt. Es kann dabei allerdings dahingestellt bleiben, ob die Faksimile-Unterschrift den Anforderungen an die Unterzeichnung des Antrags genügt. Es kann auch dahingestellt bleiben, ob im Hinblick auf die spätere Einreichung des zweiten Antrags mit Original-Unterschrift eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren ist. Denn jedenfalls ist der Antrag unwirksam, weil es an einer Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks mangelt. Dies gilt auch für den später eingereichten Antrag vom 2. September 2010.

I. Nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG ist der Vergütungsantrag binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist. Bei dieser Sechs-Monats-Frist des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG handelt es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist (vgl. BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999, V R 76/98, BStBl II 2000, 214; Stadie in Rau/Dürrwächter/ Flick/Geist, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 18 UStG Rz. 881.2 m.w.N.).

II. Der von der Klägerin geltend gemachte Vergütungsanspruch ist nach ihrem Vortrag im Jahr 2007 entstanden. Der Vergütungsantrag war daher bis Ende Juni 2008 zu stellen.

III. Die Klägerin hat innerhalb dieser Frist keinen wirksamen Antrag gestellt. Ihre Vergütungsanträge vom 30. Juni 2008 und vom 2. September 2010 sind unwirksam, da die Klägerin jeweils nicht alle für einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag erforderlichen

Erklärungen abgegeben hat. Weitere Anträge oder Antragsergänzungen wurden für den Vergütungszeitraum nicht eingereicht.

1. Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates 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. 29

2. Von dieser Ermächtigung hat der Ordnungsgeber in §§ 59 ff. der UStDV Gebrauch gemacht. Dabei bestimmt u.a. § 61 Abs. 1 UStDV, dass der Unternehmer die Vergütung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Bundesamt für Finanzen oder bei dem nach § 5 Abs. 1 Nr. 8 Satz 2 des Finanzverwaltungsgesetzes zuständigen Finanzamt zu beantragen hat. 30

Diese nationalen Vorschriften beruhen für Steuerpflichtige, die - wie die Klägerin - im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, auf den Vorgaben der Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 (79/1072/EWG, ABl. EG Nr. L 331/1979, 11). 31

3. Nach Auffassung des erkennenden Senats ist dabei ein Antrag auf Vergütung der Vorsteuerbeträge, der nicht alle Angaben und Erklärungen enthält, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind, unwirksam. 32

a. Dies gilt insbesondere für die in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks geforderte Erklärung, dass die aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmens verwendet worden sind (so im Ergebnis auch BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999, V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214 zu einem Vorsteuervergütungsantrag, der entgegen dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck nicht die nach Abschnitt 9c erforderliche Verpflichtungserklärung des Unternehmers enthielt, jeden unrechtmäßig empfangenen Betrag zurückzuzahlen). Durch diese inhaltlichen Anforderungen an den Vergütungsantrag wird sichergestellt, dass der innerhalb der Ausschlussfrist des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG abzugebende Antrag alle Angaben enthält, die die Finanzverwaltung im Regelfall als entscheidungserheblich ansieht. Ein Vergütungsantrag, der innerhalb der gesetzlichen Ausschlussfrist nicht nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck gestellt worden ist bzw. in dem nicht alle vorgesehenen entscheidungserheblichen Angaben und Erklärungen abgegeben worden sind, ist daher abzuweisen (s.a. BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999, V R 76/98, a.a.O., m.w.N.). Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) können folglich nicht nach Ablauf der Vergütungsfrist nachgetragen werden. Der Senat sieht sich in seiner Auffassung auch durch Art. 15 der Mehrwertsteuererstattungs-RL (Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008) bestätigt. Hiernach gilt der Erstattungsantrag nur dann als vorgelegt, „wenn der Antragsteller alle ... geforderten Angaben gemacht hat“. Nach Auffassung des Senats handelt es sich hierbei um eine rein deklaratorische Regelung. 33

b. Die in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks geforderten Erklärungen des Antragstellers sind für die Entscheidung über die beantragte Vorsteuervergütung erheblich. 34

Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV setzt u.a. zum einen voraus, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge gemäß § 15 UStG abziehbar sind. Denn diese Vorschriften sehen für im Ausland ansässige Unternehmer abweichend von den für die im Inland ansässigen Unternehmer geltenden §§ 16, 18 Abs. 1 bis 4 UStG „lediglich“ ein besonderes Vergütungsverfahren vor; sie lassen aber die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs unberührt (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 35

2007, V R 22/05, BFHE 217, 24, BStBl II 2007, 426 m.w.N.). Deshalb muss der die Vergütung begehrende Steuerpflichtige darlegen und im Zweifelsfall auch nachweisen, dass die fraglichen Lieferungen und sonstigen Leistungen von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG). Diesem Darlegungszweck dient die vom Antragsteller der Vorsteuervergütung abzugebende Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks.

c. Diese Auslegung ist auch gemeinschaftsrechtlich geboten (vgl. zur richtlinienkonformen Auslegung der nationalen Vorschriften über das Vorsteuer-Vergütungsverfahren: BFH-Urteile vom 22. Mai 2003, V R 97/01, BFHE 203, 193, BStBl II 2003, 819; vom 22. Oktober 2003, V R 95/01, BFH/NV 2004, 828; vom 23. Oktober 2003, V R 48/01, BFHE 203, 531, BStBl II 2004, 196; vom 10. Februar 2005, V R 56/03, HFR 2005, 1208; vom 18. Januar 2007, V R 23/05, BFHE 217, 32, BStBl II 2007, 430). 36

Das der Achten Richtlinie im Anhang A beigefügte Muster eines Vergütungsantrags enthält in Abschnitt 9 Buchst. a) die im deutschen Vordruck enthaltenen Erklärungen des Antragstellers. 37

Aus den Erläuterungen in Anhang C der Richtlinie ergibt sich dabei zudem ausdrücklich, dass der Antragsteller unter Nr. 9 Buchst. a) des Formulars die Art der Tätigkeit oder des Gewerbebezugs anzugeben hat, für die er die Güter erworben bzw. die Leistungen erbracht hat, auf die sich der Antrag auf Steuervergütung bezieht. Hierzu werden auch Beispiele angeführt: z.B. „Beteiligung an der internationalen Ausstellung von ... in ... vom ... bis zum ...“. 38

d. Dies spricht insgesamt dafür, dass die Mitgliedsstaaten gemeinschaftsrechtlich verpflichtet sind, die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge vom Vorliegen der entsprechenden Erklärung des Antragstellers abhängig zu machen (s.a. BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999 V R 76/98, a.a.O., m.w.N. zu der nach Abschnitt 9 Buchst. c erforderlichen Verpflichtungserklärung). 39

e. Der Klägerin ist im Hinblick auf Abschnitt 9 Buchst. a) ihres Vergütungsantrages auch kein Vertrauensschutz zu gewähren. Die Klägerin hat insoweit keinen Vertrauenstatbestand dargelegt, der im maßgeblichen Zeitpunkt der Antragstellung im Juni 2008 die Schlussfolgerung gerechtfertigt hätte, der Beklagte werde ihren Vergütungsantrag auch ohne die erforderlichen Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) als ordnungsgemäß ansehen. Allein der Vortrag, dass die im Antragsformular gemachten Angaben nie beanstandet worden seien, reicht insoweit nicht aus. 40

f. Auch der Einwand der Klägerin, dass dem Beklagten ihre steuerlichen Verhältnisse bekannt gewesen seien, vermag nicht zu überzeugen. Es ist für die Erheblichkeit der Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks ohne Bedeutung, ob der Antrag auch schon in den Vorjahren gestellt wurde. Denn die Verhältnisse des Antragstellers könnten sich geändert haben. Insbesondere kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass der Anlass, für die er die Güter erworben bzw. die Leistungen in Anspruch genommen hat, in jedem Vergütungszeitraum gleich ist. 41

4. Unerheblich für die Frage der Wirksamkeit des Antrags sind hingegen – entgegen der Auffassung des Beklagten – widersprüchliche Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. b). Denn insoweit mangelt es nicht an Angaben und Erklärungen, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind. Eine Erklärung liegt nämlich vor. Dass sie widersprüchlich sein mag, betrifft ihre inhaltliche Korrektheit. Dies hat indes keine Auswirkungen auf die Wirksamkeit des Antrags. Auch bei widersprüchlichen oder 42

unzutreffenden Angaben hat der Beklagte die Möglichkeit die Angaben des Antragstellers zu überprüfen und zu hinterfragen.

- | | | |
|-----|---|----|
| 5. | Der Klägerin ist im Hinblick auf die versäumte Ausschlussfrist nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO zu gewähren. Insoweit mangelt es bereits an einem entsprechenden hierauf gerichteten Antrag und einer hierzu vorgetragenen Begründung. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 2. September 2010 betrifft lediglich die Problematik der Unterzeichnung des Antrags. | 43 |
| IV. | Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. | 44 |
| V. | Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 des Gerichtskostengesetzes. | 45 |