
Datum: 11.05.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 1572/14
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:0511.2K1572.14.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, XI R 24/16

Tenor:

Der Beklagte wird unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 15. Februar 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2014 verpflichtet, die Vergütung von Vorsteuer für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011 in Höhe von 6645,44 € festzusetzen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leistet.

Der Streitwert wird auf 6645 € festgesetzt.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten um die Berechtigung des Klägers die Vergütung von Vorsteuer zu verlangen, und hierbei insbesondere darum, ob der Kläger die streitgegenständliche Rechnung ordnungsgemäß in elektronischer Form eingereicht hat.

Der Kläger ist ein in Polen ansässiger Unternehmer im Bereich der Elektrizitätserzeugung und des Großhandels mit sonstigen Maschinen und Ausrüstungen.

1

2

3

4

Der Kläger stellte im elektronischen Verfahren über das von der polnischen Finanzverwaltung eingerichtete Portal am 27. September 2012 den Antrag auf Vergütung von Vorsteuer im Rahmen des besonderen Verfahrens gemäß § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in Verbindung mit §§ 59 ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) in Höhe von 6645,44 € für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011. Gegenstand des Antrags ist eine Rechnung der K GmbH vom 29. August 2011 betreffend den Abbau und die Verladung einer ..., die vom Kläger erworben und von Deutschland nach Polen transportiert worden war. Dem Vergütungsantrag war diese Rechnung in elektronischer Form in einer mit dem Aufdruck „Kopie“ versehenen Ausfertigung beigelegt (vgl. Bl. 5 f. der von dem Beklagten geführten Verwaltungsakte -VA- sowie Bl. 60 der Gerichtsakte -GA-). Das eingescannte Original der Rechnung wurde dem Beklagten am 4. Februar 2013 zusammen mit einem weiteren Antrag für einen anderen Vorsteuervergütungszeitraum übersandt.

Der Beklagte lehnte die beantragte Vorsteuervergütung mit Bescheid vom 15. Februar 2013 (Bl. 9 der VA) mit der Begründung ab, dass es sich bei dem auf elektronischem Weg eingereichten Beleg nicht um eine eingescannte Originalrechnung handle. 5

Hiergegen wandte sich der Kläger mit Einspruch vom 27. Februar 2013 (vgl. Bl. 12, 14 der VA) und dem Hinweis darauf, dass ein Vorsteuerabzug bzw. eine Vorsteuervergütung auch aufgrund der Zweitschrift einer Rechnung erfolgen könne. Nachdem im Laufe des Einspruchsverfahrens erörtert wurde, ob es sich bei den mit der streitgegenständlichen Rechnung in Rechnung gestellten Leistungen überhaupt um eine umsatzsteuerpflichtige Leistung handelt und ob der Kläger antragsberechtigt im besonderen Vorsteuervergütungsverfahren ist, diese Bedenken jedoch ausgeräumt werden konnten und der Beklagte letztendlich die Antragsberechtigung des Klägers im Vorsteuervergütungsverfahren anerkannt hat (vgl. Bl. 50 der VA), wies der Beklagte den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 14. April 2014 (Bl. 65 der VA sowie Bl. 6 der GA) als unbegründet zurück, da die streitige Rechnung nicht innerhalb der Antragsfrist als eingescanntes Original beim Beklagten eingegangen sei und eine Vorsteuervergütung allein auf Grundlage einer eingescannten Kopie der nicht abhandengekommenen Originalrechnung nicht möglich sei. Die Einspruchsentscheidung wurde an die Anschrift des Klägers in Polen adressiert und am 14. April 2014 zur Post aufgegeben. 6

Hiergegen wendet sich der Kläger mit der am 6. Juni 2014 erhobenen Klage, zu deren Begründung er im Wesentlichen vorträgt: Nach der Rechtsprechung des BFH sei eine Vorsteuervergütung auch aus einer Zweitschrift einer Rechnung zulässig. Der Unternehmer könne den Nachweis, dass die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen, im Vergütungsverfahren ebenso wie im allgemeinen Veranlagungsverfahren durch Vorlage einer Rechnung Zweitschrift führen, wenn der dem Erstattungsantrag zu Grunde liegende Vorgang stattgefunden hat und keine Gefahr besteht, dass weitere Erstattungsanträge gestellt werden. Darauf, aufgrund welcher Umstände das Original der Rechnung nicht vorgelegt werden kann, komme es nach der BFH-Rechtsprechung nicht an. Ihm, dem Kläger, sei von dem die Rechnung ausstellenden Unternehmen zunächst per E-Mail anstatt des Originals eine Kopie der streitgegenständlichen Rechnung übersandt worden. Das Original der streitgegenständlichen Rechnung habe er, der Kläger, erst später erhalten (vgl. Bl. 53 der GA) bzw. im Zuge der Jahresabschlussarbeiten aufgefunden (vgl. Bl. 72 der GA) und sodann elektronisch an den Beklagten übersandt. 7

Zu den im Laufe des Klageverfahrens seitens des Beklagten geäußerten Bedenken dahingehend, dass die streitgegenständliche Rechnung nicht auf den Namen des Klägers, sondern auf eine Firma („R“) lautet, trägt der Kläger unter Vorlage eines Auszugs aus dem 8

polnischen Gewerberegister (vgl. Bl. 37 der GA) vor, dass die Firmenbezeichnung des klägerischen Unternehmens „Firma R“ lautet und hierfür die Kurzform „R“ verwendet werde (vgl. Bl. 36 der GA).

Der Kläger beantragt, 9

den Beklagten unter Aufhebung des Ablehnungsbescheids vom 15. Februar 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2014 zu verpflichten, die Vergütung von Vorsteuer für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011 in Höhe von 6645,44 € festzusetzen. 10

Der Beklagte beantragt, 11

die Klage abzuweisen. 12

Zur Begründung trägt der Beklagte im Wesentlichen vor: Die von dem Kläger begehrte Vorsteuervergütung sei nicht möglich, da der Kläger keine Originalrechnung in eingescannter Form innerhalb der Antragsfrist beim Beklagten eingereicht habe. 13

Eine Vergütung von Vorsteuern setze eine ordnungsgemäße Originalrechnung voraus. Die Rechtslage bis zum 31. Dezember 2009 habe vorgesehen, dass die jeweiligen Originalbelege dem Beklagten vorzulegen seien. Mit der Einführung des elektronischen Vorsteuervergütungsverfahrens habe sich hieran nichts geändert. Lediglich seien die Originalrechnungen nicht mehr in Papierform vorzulegen, sondern auf elektronischem Wege. Die Vorlage einer Kopie reiche nicht aus, da nicht auszuschließen sei, dass die Originalrechnung nicht mehr beim Antragsteller vorliege und in anderem Zusammenhang zum Zwecke des Erhalts einer Steuervergütung verwendet werde. Daher sei es nicht ausreichend, wenn nur eine Kopie einer Rechnung elektronisch übersandt werde. 14

Dem stehe auch nicht § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV entgegen. Danach könne der Beklagte im Einzelfall die Originalrechnungen anfordern. Er sei hierzu aber nicht verpflichtet. Es handele sich um eine Ausnahmenvorschrift. Würde der Beklagte verpflichtet sein, in sämtlichen Zweifelsfällen die Originalrechnungen anzufordern, würde die Ausnahme zur Regel und sein Ermessen zu einer Anforderungspflicht. Im Übrigen würde dies zu einer deutlichen Verzögerung des Verfahrens führen, was im Widerspruch zu den Zielen der Richtlinie 2008/9/EG stehe. 15

Des Weiteren sei eine Vorsteuervergütung aus einer Zweitrechnung nur dann möglich, wenn das Original der Rechnung abhandengekommen ist und dieses Abhandenkommen vom Steuerpflichtigen nicht zu vertreten ist. Vorliegend habe der Kläger jedoch nicht hinreichend dargelegt, dass es ihm nicht möglich gewesen sei, bis zum Ablauf der Antragsfrist die Originalrechnung in eingescannter Form an den Beklagten zu übersenden. Ohnehin fehle es bereits am Abhandenkommen der Rechnung. 16

Entscheidungsgründe 17

Die zulässige Klage ist begründet. 18

I. Der angefochtene Ablehnungsbescheid vom 15. Februar 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. April 2014 ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten. 19

1. Der Kläger hat einen Anspruch auf Vergütung der begehrten Vorsteuern. Die innerhalb der Antragsfrist beim Beklagten eingereichte, inhaltlich mit der Originalrechnung 20

übereinstimmende, allerdings als „Kopie“ bezeichnete Ausfertigung der streitgegenständlichen Rechnung in elektronischer Form genügt den gesetzlichen Voraussetzungen für eine Vorsteuervergütung. Insoweit kommt es weder darauf an, ob der Kläger im Zeitpunkt der Antragstellung bzw. bis zum Ablauf der Antragsfrist über das Rechnungsoriginal verfügen konnte, noch auf die Umstände, weshalb der Kläger erst später in den Besitz des Originals der Rechnung gelangt ist.

a) Die Vorschriften für das Vorsteuervergütungsverfahren beruhen für Antragsteller aus dem Gemeinschaftsgebiet – wie der Kläger – für ab 2010 gestellte Vergütungsanträge auf der Mehrwertsteuererstattungs-RL (Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008). Gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG kann ein Mitgliedstaat vor Erstattung verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine „Kopie der Rechnung“ oder des Einfuhrdokuments einreicht. 21

b) In Umsetzung dieser gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe sind gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in Verbindung mit § 18 Abs. 9 UStG in der im Streitzeitraum 2011 maßgeblichen Fassung dem Vergütungsantrag „auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen“, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens 1000 €, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens 250 € beträgt. 22

Die Gesetzesbegründung zur Umsetzung der Richtlinie 2008/9/EG in nationales Recht enthält folgende Erläuterungen: „Die Vorlage von Originalrechnungen bzw. Einfuhrdokumenten ist nicht mehr zwingend materiell-rechtliche Voraussetzung für die Vorsteuer-Vergütung. Der Vergütungsmitgliedstaat kann (in allen Fällen) verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Vergütungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht, falls die Steuerbemessungsgrundlage sich auf mindestens 1.000 Euro (für Kraftstoffe auf 250 Euro) beläuft (Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG).“ (vgl. BT-Drucks. 16/11108, S. 40). 23

c) Demgegenüber ist in der seit dem 30. Dezember 2014 geltenden Fassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV geregelt, dass dem Vergütungsantrag auf elektronischem Wege die Rechnungen und Einzelbelege als eingescannte Originale beizufügen sind. 24

In der Begründung dieser Gesetzesänderung wird ausgeführt: „§ 61 Absatz 2 Satz 3 UStDV regelt, dass unter bestimmten Voraussetzungen dem Vorsteuer-Vergütungsantrag Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen sind. Da diese Belege zusammen mit dem Antrag auf Vorsteuervergütung auf elektronischem Weg zu übermitteln sind, ist eine Übermittlung als Kopie nicht möglich. Durch die Änderung wird klargestellt, dass mit dem Antrag die eingescannten Original-Rechnungen und-Einfuhrbelege zu übermitteln sind.“ (vgl. BR-Drucks. 535/14, S. 16). 25

2. Vor diesem gesetzlichen Hintergrund liegen die Voraussetzungen für eine Vorsteuervergütung vor, insbesondere genügt die vom Kläger vorgelegte Kopie der streitgegenständlichen Rechnung in elektronischer Form. 26

a) Der Kläger hat unstreitig eine vom Rechnungsaussteller selbst als „Kopie“ bezeichnete und dem Kläger zur Verfügung gestellte Ausfertigung der Rechnung innerhalb der Antragsfrist in elektronischer Form an den Beklagten übersandt. 27

Die Einreichung einer Kopie der Rechnung genügt dem Wortlaut der einschlägigen Richtlinie (Art. 10 Richtlinie 2008/9/EG) sowie der nationalen Umsetzungsvorschrift (§ 61 Abs. 2 Satz 3 28

UStDV in Verbindung mit § 18 Abs. 9 UStG) und erfüllt die vorgegebenen Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Antragstellung. Denn danach sind dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg (lediglich) die Rechnungen in Kopie, nicht jedoch die eingescannten Originale, beizufügen.

b) Soweit der Beklagte hingegen die Auffassung vertritt, dass nicht eine Rechnungskopie, sondern nur das Original der Rechnung unmittelbarer Ausgangspunkt der elektronischen Übersendung sein dürfe, da durch die Neugestaltung des Antragsverfahrens im Hinblick auf die elektronische Abwicklung keine Änderung hinsichtlich der vorzulegenden Dokumente erfolgen sollte und diese Auffassung auch in der – nicht für den Streitzeitraum, sondern erst ab dem 30. Dezember 2014 maßgeblichen – Neufassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV deutlich werde, ist dem nicht zu folgen. 29

In der Vergangenheit waren mit dem (in Papierform) zu stellenden Vergütungsantrag die maßgeblichen Rechnungen als Originale in Papierform vorzulegen. Hierdurch konnte der Beklagte auf den Originalrechnungen Markierungen anbringen, die eine wiederholte missbräuchliche Nutzung einer Rechnung zu Vergütungszwecken verhinderte und zugleich sicherstellte, dass der Antragsteller im Besitz der Originaldokumente war. Weiterhin konnte der Beklagte prüfen, ob an dem Original Manipulationen vorgenommen wurden. Mit Umstellung des Verfahrens sollen Originalrechnungen jedoch nur noch bei begründeten Zweifeln in Papierform angefordert werden (vgl. § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV). In den übrigen Fällen verzichtet die Verwaltung aus verfahrensökonomischen Gründen darauf, die Originalrechnungen hinsichtlich ihrer Authentizität zu überprüfen und im Hinblick auf eine künftige Verwendung zu markieren (so bereits FG Köln, Urteil vom 20. Januar 2016, 2 K 2807/12, EFG 2016, 419). 30

Weder die Richtlinie 2008/9/EG (Art. 10) noch die nationale Umsetzungsvorschrift (§ 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV) können einschränkend entgegen ihrem ausdrücklichen Wortlaut dahingehend ausgelegt werden, dass es für eine Antragstellung nicht ausreicht, wenn nur eine Kopie einer Rechnung elektronisch übersandt wird. Eine Kopie stellt ein Abbild eines Originaldokumentes dar. In diesem Fall bedeutet es aber keinen Unterschied, ob das Originaldokument verwendet wird, um es elektronisch an den Beklagten zu übertragen oder ob das Originaldokument zuvor kopiert wird und nur die Kopie Ausgangspunkt der elektronischen Übertragung ist. In beiden Fällen kann der Beklagte weder das Originaldokument im Hinblick auf seine Authentizität prüfen noch hieran Markierungen anbringen. Damit kann er aber auch eine missbräuchliche Verwendung einer Originalrechnung in einem anderen Verfahren zu Vorsteuererstattungszwecken nicht wirksam verhindern. Ebenfalls ist durch das vom Beklagten geforderte Verfahren nicht sichergestellt, dass der Antragsteller zum Zeitpunkt der elektronischen Übersendung noch im Besitz der Originalrechnung ist, da er die Rechnung auch zeitlich vor dem Versenden bereits elektronisch erfassen und die Rechnung anschließend weitergeben kann. Vor diesem Hintergrund reicht es aus, wenn eine Kopie des Originaldokuments Ausgangspunkt der elektronischen Übersendung ist (vgl. FG Köln, Urteil vom 20. Januar 2016, 2 K 2807/12, EFG 2016, 419; so ebenfalls Sölch/Ringleb/Treiber, UStG, § 18 Rn. 205). 31

Des Weiteren kann es keinen Unterschied bedeuten, ob die Kopie durch den Antragsteller vom Originaldokument selbst erstellt wird oder ob – wie vorliegend – der Rechnungsaussteller bereits zwei inhaltlich identische Dokumente erstellt und eines davon als Kopie ausweist. Auch in diesem Fall gelangt im regulären Antragsverfahren das Originalrechnungsdokument physisch nicht in den Bereich des Beklagten. Soweit der Beklagte Zweifel hat, ob das übersandte Dokument zur Vorsteuervergütung berechtigt, ist es 32

ihm unbenommen, nach § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV die Originalrechnung in Papierform anzufordern.

c) Insoweit kommt es auch nicht darauf an, ob der Kläger im Zeitpunkt der Antragstellung bzw. bis zum Ablauf der Antragsfrist über das Rechnungsoriginal verfügen konnte sowie auf die Umstände, weshalb der Kläger gegebenenfalls erst später in den Besitz des Originals der Rechnung gelangt ist. 33

d) Die übrigen Voraussetzungen für eine Vorsteuervergütung aus der streitgegenständlichen Rechnung liegen ebenfalls vor. Der Kläger ist berechtigt, die Vorsteuervergütung im besonderen Vergütungsverfahren gemäß § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit §§ 59 ff. UStDV zu beantragen; hiergegen hat auch der Beklagte nach der Sachverhaltsaufklärung im Einspruchsverfahren keine Einwände (mehr) vorgetragen. Schließlich ist in der Rechnung der Leistungsempfänger – entsprechend der Firmierung des Klägers im geschäftlichen Verkehr – eindeutig und ordnungsgemäß aufgeführt. Insoweit sind weder für das Gericht Zweifel angezeigt noch hat der Beklagte Bedenken vorgebracht. 34

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 35

III. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung 36

IV. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 GKG. 37