
Datum: 09.11.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 1912/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:1109.2K1912.15.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, XI R 22/17

Tenor:

Der angefochtene Bescheid vom 7.12.2012 in Gestalt der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung wird dahingehend geändert, dass der Beklagte verpflichtet wird, für den Vergütungszeitraum 03-12/2011 weitere Vorsteuern i.H.v. 230.232,06 € zu vergüten.

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 die Klägerin zuvor Sicherheit in Höhe des vollstreckbaren Betrages leistet.

Der Streitwert wird auf 230.232 € festgesetzt.

Tatbestand	1
Die Beteiligten streiten über die Vergütung von Vorsteuern i.H.v. 230.232,06 € im besonderen Verfahren gemäß § 18 Abs. 9 UStG.	2
Die Klägerin ist eine in den Niederlanden ansässige Unternehmerin. Sie ist Rechtsnachfolgerin der W BV.	3
2008 erwarb die Unternehmensgruppe, der die Klägerin angehört, in A (Deutschland) ein Grundstück und übertrug fünf Teilflächen auf jeweils fünf Objektgesellschaften. Die Klägerin übernahm insoweit die Koordinierung der Betriebskostenabrechnungen für das gesamte	4

Grundstück betreffende Leistungen. Hierzu zählten insbesondere Kosten für den Wachschatz und die Energieversorgung.

Am 19.9.2012 stellte sie einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern i.H.v. 356.964,26 € für den Zeitraum März bis Dezember 2011. Beigefügt waren unter anderem die jeweils erste von fünf Seiten verschiedener Rechnungen der Firma B. Diese jeweiligen ersten Seiten enthielten den Namen und die Adresse des Rechnungsausstellers, den Namen des Rechnungsempfängers mit Angabe einer c/o-Adresse in Deutschland, eine Vertragskontonummer des Rechnungsempfängers, eine Leistungsbeschreibung, den Rechnungsbetrag sowie ein offener Umsatzsteuerausweis und die Angabe der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Rechnungsausstellers sowie eine Rechnungsnummer und das Rechnungsdatum. Erst auf der zweiten, nicht mit übersandten, Seite war die Adresse des Leistungsempfängers (der Klägerin) in den Niederlanden angegeben.

Mit Bescheid vom 7.12.2012 lehnte der Beklagte die Vergütung ab, da die Klägerin bei einem deutschen Finanzamt zur Umsatzsteuer veranlagt werde und daher das besondere Vergütungsverfahren nicht zur Anwendung komme.

Hiergegen wandte sich die Klägerin mit Einspruch vom 17.12.2012 unter Hinweis auf ein Schreiben des Finanzamts C, wonach die Klägerin im Streitzeitraum nicht im regulären Verfahren zur Umsatzsteuer veranlagt wurde.

Daraufhin wies der Beklagte mit Schreiben vom 14.10.2013 darauf hin, dass ein Teil der Rechnungen Leistungen zum Gegenstand hätte, deren Leistungen an dem Ort als ausgeführt gälten, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibe. Daher seien die Leistungen in Deutschland weder steuerbar noch steuerpflichtig, da die Klägerin in den Niederlanden ihren Sitz habe. In den Rechnungen hätte keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden dürfen.

Bei den Rechnungen handelte es sich im Wesentlichen um Rechnungen der Firma B GmbH aus A.

Darüber hinaus seien weitere, gesonderte Rechnungen nicht vollständig auf elektronischem Weg übermittelt worden.

Mit Schriftsatz vom 28.11.2013 wies die Klägerin darauf hin, dass die Firma B der Klägerin gegenüber Lieferungen erbracht habe. Ort der Lieferungen sei A.

Darüber hinaus seien die Rechnungen vollständig elektronisch übermittelt worden, da sämtliche von § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben aus den übermittelten Unterlagen erkennbar gewesen wären.

Mit Schriftsatz vom 7.5.2014 wies der Beklagte darauf hin, dass von den im Schriftsatz genannten Rechnungen der Fa. B jeweils nur die erste von fünf Seiten vorgelegt worden sei.

Am 15.6.2015 erließ der Beklagte einen geänderten Bescheid, mit welchem er Vorsteuern i.H.v. 121.162,29 € vergütete.

Im Übrigen wies er den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 12.6.2015 (Postaufgabe 15.6.2015) als unbegründet zurück.

Teilweise sei in den in der Einspruchsentscheidung gesondert genannten Rechnungen zu Unrecht Umsatzsteuer ausgewiesen.

Im Übrigen seien die in der Einspruchsentscheidung gesondert genannten Rechnungen der Fa. B (Rechnungen mit den Nr. 1, 2,15, 21,14 der Anl. 1 und 24, 25,66-77, 79,80, 97,115 der Anl. 2) als eingescannte Originale beim Bundeszentralamt erstmals am 28.11.2013 vollständig und damit nach Ablauf der Antragsfrist eingegangen. Eine vollständige Einreichung von Rechnungen sei jedoch zur Wirksamkeit eines Vorsteuervergütungsantrags notwendig. Eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand käme auch nicht in Betracht, da der Klägerin am 14.10.2013 mitgeteilt worden sei, dass die Rechnungen nicht vollständig übermittelt worden seien. Eine Übermittlung erfolgte erst nach Fristverlängerung am 28.11.2013. Zu diesem Zeitpunkt sei die Monatsfrist des §§ 110 Abs. 2 AO bereits abgelaufen gewesen.	17
Hiergegen richtet sich die Klage vom 16.7.2015.	18
Zur Begründung führt die Klägerin aus, dass Streitgegenstand nur die Rechnungen der Firma B seien.	19
Soweit ursprünglich in Zusammenhang mit dem Vergütungsantrag nur die jeweilige Seite 1 der Rechnungen übersandt worden sei, stünde dies einer Vergütung von Vorsteuern nicht entgegen, da sich sämtliche gemäß § 14 Abs. 4 UStG notwendigen Angaben einer Rechnung aus diesem Dokument ergäben. Soweit die vollständige Anschrift der Klägerin aus den jeweiligen ersten Seiten nicht selbst ersichtlich sei, sei dies unschädlich, da die entsprechenden Rechnungen über die angegebene Vertragskontonummer der Klägerin eindeutig zugeordnet werden könnten. Die Vertragskontonummer sei sowohl dem Lieferanten als auch der Leistungsempfängerin bekannt gewesen. Der zuvor abgeschlossene Lieferungsvertrag enthielte die vollständige Anschrift. Eine solche Bezugnahme sei gemäß § 31 Abs. 3 UStDV zulässig. Auf die Entscheidung des BFH vom 16.1.2014, V R 28/13 werde hingewiesen. Hinsichtlich der vorzulegenden Rechnungsunterlagen könne nicht zwischen dem Regelbesteuerungsverfahren und dem Vorsteuervergütungsverfahren unterschieden werden.	20
Die Klägerin habe am 13.8.2012, 20.8.2012 und 17.9.2012 jeweils einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum 2011 gestellt. Die Anträge seien später zusammengefasst worden. Die Klägerin sei zu keinem Zeitpunkt aufgefordert worden, weitere Rechnungsseiten nachträglich einzureichen. Dem Schreiben vom 14.10.2013 sei nur zu entnehmen, dass die streitgegenständlichen Rechnungen nicht vollständig übermittelt worden seien.	21
Weiterhin sei aus § 61 Abs. 2 S. 3 UStDV in der Fassung des Streitjahres nicht zu entnehmen, dass vollständige Rechnungen vorzulegen seien. Einem Antragsteller dürften sich jedenfalls keine Nachteile daraus ergeben, wenn er Rechnungen übersende, die sämtliche in § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben enthielten. Im Zweifelsfall müsse die Finanzverwaltung die aus ihrer Sicht fehlenden Belege beim Antragsteller anfordern.	22
Mangels Fristsetzung durch den Beklagten habe die Klägerin im Rahmen ihrer überobligatorischen erneuten Übersendung der Rechnungen auch keine Frist versäumen können.	23
Hilfsweise sei eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Eine Wiedereinsetzungsfrist beginne, wenn der Beteiligte bei sorgfältiger Prüfung die Fristversäumnis habe erkennen können und müssen. Mit Schreiben vom 14.10.2013 habe der Beklagte aber lediglich darauf hingewiesen, dass einige Rechnungen unvollständig übermittelt worden seien. Dies habe keine Frist ausgelöst, denn die Klägerin sei weiterhin der	24

Ansicht gewesen ihr übersandten Rechnungen seien ordnungsgemäß gewesen.

Die Klägerin beantragt, 25

den angefochtenen Bescheid vom 7.12.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung 26
vom 15.6.2015 dahingehend abzuändern, dass der Beklagte verpflichtet wird, für den
Vergütungszeitraum 03-12/2011 weitere Vorsteuern in einer Gesamthöhe von 230.232,06 €
vergüten.

Der Beklagte 27

die Klage abzuweisen. 28

Der Beklagte trägt vor, von den streitgegenständlichen Rechnungen seien dem Antrag jeweils 29
nur die jeweils erste Seite der Rechnungen beigelegt worden. Nach der Rechtsprechung sei
ein Antrag auf Vorsteuervergütung nur wirksam, wenn die Rechnungen mit dem Antrag auf
elektronischem Wege eingereicht würden. Soweit eine Rechnung aus mehreren Seiten
bestünde, sei das vollständige Dokument einzureichen, insbesondere wenn – wie vorliegend
– der Leistungsempfänger erst auf der zweiten Seite eindeutig erkennbar sei. Mindestens
hätte ansonsten der Versorgungsvertrag mit B innerhalb der Frist vorgelegt werden müssen.
Im vorliegenden Fall seien die vollständigen Rechnungsunterlagen erst 28.11.2013 bzw.
13.9.2014 im Rahmen der Einspruchsbearbeitung vorgelegt worden. Zu diesem Zeitpunkt sei
die Antragsausschlussfrist bereits abgelaufen gewesen. Das Versäumnis könne auch nicht
durch eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand geheilt werden. Die Klägerin habe
schuldhaft die notwendigen Unterlagen nicht innerhalb der Antragsfrist vorgelegt. Insoweit
reiche leichte Fahrlässigkeit aus. Die Klägerin, bzw. ihr Bevollmächtigter, hätte sich von den
Anforderungen an eine wirksame Antragstellung Kenntnis verschaffen müssen, um
sicherzustellen, dass dem Antrag die vollständigen Unterlagen beigelegt werden.

Entscheidungsgründe 30

Die Klage ist begründet. 31

1. Der angefochtene Verwaltungsakt ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin ihren Rechten. 32

Sie hat einen Anspruch auf Vergütung der begehrten Vorsteuern. 33

a. Gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. den §§ 59-61 UStDV in der für das Streitjahr 34
maßgeblichen Fassung erfolgt die Vergütung abziehbarer Vorsteuerbeträge an im EU-
Ausland ansässige Unternehmer im Wege eines besonderen Verfahrens. Gemäß § 61 Abs. 1
UStDV muss der Unternehmer diesbezüglich einen Vergütungsantrag nach amtlich
vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung stellen. Nach Abs. 2 ist der Antrag
binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch
entstanden ist, zu stellen. Nach Abs. 2 S. 3 sind 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.

aa. Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 setzt die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug voraus, 35
dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Eine
Rechnung muss grundsätzlich die in § 14 Abs. 4 UStG genannten Angaben enthalten. Nach
§ 14 Abs. 4 Nr. 1 muss die Rechnung die vollständige Anschrift des Leistungsempfängers
beinhalten. Gemäß § 31 Abs. 2 S. 1 UStDV ist den Anforderungen des § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 1

EStG genügt, wenn sich aufgrund der in die Rechnung aufgenommenen Bezeichnungen der Name und die Anschrift eindeutig feststellen lassen. Es genügt jede Bezeichnung, unter der der Leistungsempfänger ohne Schwierigkeit ausfindig gemacht werden kann. Abkürzungen oder Schlüsselzahlen zur Datenverarbeitung sind erlaubt, wenn deren Bedeutung in der Rechnung oder in anderen Unterlagen festgelegt ist und die erforderlichen ergänzenden Unterlagen bei dem Aussteller und dem Empfänger der Rechnung vorhanden sind (§ 31 Abs. 3 UStDV). Anstelle der Anschrift des Leistungsempfängers genügt auch die Angabe eines Postfachs oder einer Großkundenadresse (UStAE Abschn. 14.5 Abs. 2 S. 3; vgl. auch Korn in Bunjes, § 14 UStG, Rn. 63 und 68). Zur Identifizierung der abgerechneten Leistung gemäß § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 5 UStG können auch andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden, wenn das Abrechnungsdokument selbst hierauf verweist diese eindeutig bezeichnet. Die in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen müssen der Rechnung nicht beigelegt sein (vgl. BFH, Urteil vom 16. Januar 2014, V R 28/13 –, BFHE 244, 126, BStBl II 2014, 867).

bb. In Anwendung dieser Grundsätze steht fest, dass die Klägerin die streitgegenständlichen Rechnungen der Firma B zwar nicht vollständig, sondern nur die jeweilige Seite 1 beim Beklagten innerhalb der Antragsfrist elektronisch vorgelegt hat. Gleichwohl enthielten die jeweiligen ersten Seiten sämtliche von § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben. Unschädlich ist, dass die Adresse der Klägerin als Leistungsempfängerin erst auf der zweiten Seite angegeben war. Auf der ersten Seite war die Vertragskontonummer angegeben, die eine genaue Ermittlung der Leistungsempfängeradresse ermöglichte. Die vollständige Anschrift der Klägerin ergab sich darüber hinaus auch aus dem zwischen der Fa. B und der Klägerin geschlossenen Vertrag, der beiden Vertragsparteien vorlag. 36

Nach den skizzierten maßgeblichen Verwaltungsvorschriften ist es ausreichend, dass die Unterlagen, die eine Zuordnung der Vertragskontonummer zum Leistungsempfänger einschließlich seiner Adresse ermöglichen, sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein müssen. Eine Vorlage wird ausdrücklich nicht verlangt. Dies ergibt sich auch aus der Rechtsprechung zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung, wonach die in einer Rechnung in Bezug genommenen Unterlagen lediglich bei den Beteiligten des Geschäftes vorhanden sein müssen, einer Rechnung jedoch nicht beigelegt sein müssen. 37

Diesbezüglich enthält § 61 UStDV auch keine vom allgemeinen umsatzsteuerlichen Veranlagungsverfahren abweichende Regelung für das besondere Vergütungsverfahren. Insoweit beanspruchen die allgemeinen Regelungen auch hier Geltung. Die sonstigen Unterlagen sind im Zusammenhang mit der elektronischen Antragstellung nicht innerhalb der Frist, sondern ggf. nur auf besondere Anforderung des Beklagten hin vorzulegen. 38

Dem Beklagten lagen somit innerhalb der Antragsfrist diejenigen Angaben vor, die gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG zur Ausübung des Vorsteuerabzugs von der Klägerin verlangt wurden. 39

cc. Dass die Klägerin innerhalb der Antragsfrist nicht die vollständigen Rechnungsunterlagen in Form aller fünf Seiten, sondern nur die jeweils erste Seite vorgelegt hat, führt nicht dazu, dass der Antrag auf Vergütung von Vorsteuern Bezug auf diese Rechnungen unwirksam gewesen wäre. 40

Der Senat hat im Zusammenhang mit der im elektronischen Antragsverfahren notwendig auszufüllenden Anlage zum Antrag entschieden, dass bestimmte Unvollständigkeiten bzw. Fehler bei Eintragungen in der Anlage nicht dazu führen, dass der Vorsteuervergütung in Bezug auf die jeweils geltend gemachte Vorsteuer unwirksam wäre. So hat der Senat entschieden, dass hinsichtlich der Wirksamkeit eines Vergütungsantrages zu unterscheiden 41

ist: Einerseits haben fehlende Angaben oder unzureichende pauschale Angaben die Unwirksamkeit des Antrages zur Folge. Andererseits genügen Ausführungen zu konkreten geforderten Angaben, selbst wenn diese noch klärungsbedürftig, unvollständig oder unrichtig, aber ergänzungsfähig sind (vgl. FG Köln Urteil vom 14.9.2016, 2 K 195/14, zur Veröffentlichung vorgesehen; NZB anhängig, Az. BFH XI B 88/16).

Diese Grundsätze überträgt der Senat auf die vorliegende Konstellation. Danach lagen dem Beklagten mit den ersten Seiten der Rechnungen Unterlagen vor, die die maßgeblichen Angaben, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, enthielten. Dass darüber hinaus die weiteren jeweiligen vier Seiten der Rechnungen fehlten, stellt zwar eine Unvollständigkeit dar, diese Unvollständigkeit führt aber nicht dazu, dass der Antrag auf Vergütung der jeweiligen in den Rechnungen ausgewiesenen Vorsteuern unwirksam wäre. 42

Da die vollständigen Rechnungsunterlagen im Laufe des Verfahrens dem Beklagten vorgelegt worden sind, besteht ein Anspruch auf Vergütung der Vorsteuern in der begehrten Höhe. 43

dd. Der Senat lässt diesbezüglich ausdrücklich offen, ob die Vergütungspflicht im vorliegenden Kontext sich auch aus der jüngeren Rechtsprechung des EuGH ergibt, welcher formale Anforderungen im Umsatzsteuerrecht am Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer misst und darauf hinweist, dass formale Fehler eines Antragstellers grundsätzlich nicht zur Versagung eines materiell bestehenden umsatzsteuerlichen Erstattungsanspruchs führen dürften, soweit nichts dafür spreche, dass Steuerhinterziehungen oder missbräuchliche Gestaltungen vorlägen (vgl. EuGH in den Sachen Senatex vom 15.9.2016, C-518/14, DStR 2016, 2211 sowie Anm. Hennigfeld DB 2016, 2326 und Plöckl vom 20.10.2016, C-24/15, DB 2016, 2525 sowie Anm. Hennigfeld DB 2016, 2631). 44

2. Die Entscheidung über die Kosten beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 45

3. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 46

4. Die Entscheidung über den Streitwert beruht auf den §§ 52, 63 GKG. 47