
Datum: 07.12.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2863/14
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:1207.2K2863.14.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, V R 7/17

Tenor:

Unter Aufhebung der Ablehnungsbescheide vom 6. Dezember 2013 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 1. September 2014 werden

1.) für die mit Bescheid vom 7. Oktober 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 10-12/2009 in Höhe von 3.097.261,25 € Zinsen i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 28. Juli 2011 bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages an die Klägerin festgesetzt;

2.) für die mit Bescheid vom 4. November 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 01-12/2010 in Höhe von 5.811.249,94 € Zinsen i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 5. Februar 2012 bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages an die Klägerin festgesetzt.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruches der Klägerin abwenden, soweit der Kläger nicht zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Die Revision wird zugelassen.

Der Streitwert wird in Höhe von 1.017.885 € festgesetzt.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Klägerin ein Anspruch auf Verzinsung der Vorsteuervergütung nach § 61 Abs. 5 Satz 1 UStDV zusteht.

Die Klägerin ist ein in Luxemburg ansässiges Unternehmen, das ... verleast.

Vorsteuervergütungsantrag für den Zeitraum 10-12/2009

Am 14. März 2011 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 10-12/2009 i.H.v. 3.097.261,25 €. Gegenstand des Antrags waren unter anderem Rechnungen der K GmbH über den Kauf mehrerer Mit Bescheid vom 29. Juni 2012 lehnte der Beklagte die beantragte Vergütung ab und begründete dies damit, dass die Voraussetzungen zur Durchführung des besonderen Vorsteuervergütungsverfahrens nicht gegeben seien.

Vorsteuervergütungsantrag für den Zeitraum 01-12/2010

Am 22. September 2011 stellte die Klägerin beim Beklagten einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern für den Vergütungszeitraum 01-12/2010 i.H.v. 5.819.532,30 €. Gegenstand des Antrags waren ebenfalls unter anderem Rechnungen der K GmbH über den Kauf mehrerer Mit Bescheid vom 29. Juni 2012 wurde die Vorsteuervergütung i.H.v. 6.090,44 € festgesetzt und der Antrag im Übrigen abgelehnt, weil ein Teil der beantragten Rechnungen dem gesetzlichen Anspruch an den Vorsteuerabzug nicht genügte. Es wurden Zinsen für fünf Monate in Höhe von insgesamt 152 € festgesetzt

(6.050 € x 2,50 %).

Einsprüche gegen die Vorsteuervergütungsbescheide

Gegen die beiden Vergütungsbescheide jeweils vom 29. Juni 2012 legte die Klägerin fristgemäß Einspruch ohne Begründung ein. Mit Schreiben vom 28. Mai 2013 forderte der Beklagte die Klägerin auf, die Einsprüche jeweils zu begründen. Mit Schreiben vom 27. Juli 2013 beantragte die Klägerin, die Frist für die Einspruchsbegründung bis zum 15. Juli 2013 zu verlängern. Die Fristverlängerung wurde gewährt. Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2013 begründete die Klägerin ihre jeweiligen Einsprüche. Mit Schreiben vom 25. Juli 2013 bat der Beklagte die Klägerin um Übersendung von Ausgangsrechnungen an die Leistungsempfänger. Auf Antrag der Klägerin gewährte der Beklagte dieser eine Fristverlängerung bis zum 15. September 2013. Mit Schreiben vom 10. September 2013 übermittelte die Klägerin die Ausgangsrechnungen.

Bezüglich des Vergütungszeitraum 01-12/2010 teilte der Beklagte der Klägerin mit Schreiben vom 13. September 2013 das Ergebnis der Belegprüfung mit, wonach ein Gesamtbetrag i.H.v. 5.811.249,94 € vergütet werden könne. Ein Teil der Rechnungen entspreche jedoch weiterhin nicht dem gesetzlichen Anspruch an den Vorsteuerabzug. Mit Schreiben vom 2. Oktober 2013 stimmte die Klägerin dem Prüfungsergebnis zu.

Hinsichtlich des Vergütungszeitraum 10-12/2009 vergütete der Beklagte mit geändertem Bescheid vom 7. Oktober 2013 die begehrte Vorsteuer i.H.v. 3.097.261,24 € und half dem Einspruch damit ab. Die Auszahlung erfolgte am 7. Oktober 2013.

1

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

Mit geändertem Bescheid vom 4. November 2013 vergütete der Beklagte einen Vorsteuervergütungsbetrag i.H.v. 5.811.249,94 € für den Zeitraum 01-12/2010 und half dem Einspruch damit ab. Die Auszahlung erfolgte am 4. November 2013.

Antrag auf Verzinsung der Vorsteuervergütung

14

Mit Schreiben vom 4. November 2013 beantragte die Klägerin die Festsetzung von Zinsen zur Vorsteuervergütung für die Zeiträume 10-12/2009 und 01-12/2010. Diese Anträge wurden jeweils mit Bescheid vom 6. Dezember 2013 abgelehnt.

15

Einspruchsverfahren wegen Verzinsung der Vorsteuervergütung

16

Gegen die Ablehnungsbescheide wegen Verzinsung der Vergütungssummen legte die Klägerin jeweils fristgemäß Einspruch ein, die jeweils mit Einspruchsentscheidung vom 1. September 2014 als unbegründet zurückgewiesen wurden.

17

Klageverfahren

18

Gegen die beiden Einspruchsentscheidungen hat die Klägerin fristgemäß Klage erhoben.

19

Die Klägerin trägt vor, dass sie einen Anspruch auf Verzinsung der Vergütungsbeträge habe. Der Verzinsungsanspruch ergebe sich aus § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 1 UStDV. Unter Berücksichtigung der jeweiligen Einreichung der Vergütungsanträge habe der Zinslauf gemäß § 61 Abs. 5 Satz 2 UStDV für den Vergütungszeitraum 10?12/2009 folglich am 28. Juli 2011 und für den Vergütungszeitraum 01-12/2010 am 5. Februar 2012 begonnen.

20

Entgegen der Ansicht des Beklagten sei der Zinsanspruch auch nicht nach § 61 Abs. 6 UStDV entfallen. Sie, die Klägerin, habe bis zur Entscheidung des Beklagten über die beiden Vergütungsanträge die Monatsfrist nach § 61 Abs. 6 UStDV nicht verletzt. Im Antragsverfahren habe der Beklagte keinerlei Informationen angefordert. Mithin habe im Antragsverfahren auch kein Verlust des Zinsanspruchs eintreten können.

21

Ihr Zinsanspruch sei auch nicht durch eine Fristverletzung im Einspruchsverfahren entfallen. Denn § 61 Abs. 6 UStDV gelte bei richtlinienkonformer Auslegung nur für das Verfahren bis zur Entscheidung über den Vergütungsantrag, nicht aber im Einspruchsverfahren.

22

Die Möglichkeit, zusätzliche Informationen im Einspruchsverfahren anzufordern, ergebe sich nicht aus Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG. Denn Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG enthalte nur eine Regelung zur Anforderung von Informationen (innerhalb der Viermonatsfrist nach Eingang des Antrags und) vor einer Entscheidung über den Vergütungsantrag. Die Richtlinie 2008/9/EG enthalte keine Vorschriften, welche die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen im Einspruchsverfahren betreffen würden.

23

Nach § 61 Abs. 6 UStDV bestehe kein Anspruch auf Verzinsung, wenn der Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nicht innerhalb von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung des Beklagten nachkomme. § 61 Abs. 6 UStDV beruhe auf Art. 26 Abs. 2 und Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG. § 61 Abs. 6 UStDV regele jedoch nicht die Frist, innerhalb derer der Beklagte die zusätzlichen Informationen anfordern müsse. Diese Frist sei in Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG geregelt, der seinerseits auf Art. 19 Abs. 2 der Richtlinie Bezug nehme. Sofern der Mitgliedstaat innerhalb dieser Fristen nicht über den Antrag entscheide, sei der Vergütungsbetrag zu verzinsen (vgl. Art. 26 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG). Nach Art. 26 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG führe die Verletzung der Monatsfrist zur Vorlage von zusätzlichen oder weiteren zusätzlichen Informationen nur dann

24

zum Wegfall des Verzinsungsanspruchs, wenn der Mitgliedstaat innerhalb der Viermonatsfrist nach Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG die zusätzlichen oder zusätzlichen weiteren Informationen angefordert habe. Art. 20 Abs. 2 und Art. 26 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG würden keine Regelung zum Wegfall der Verzinsung für den Fall enthalten, dass der Mitgliedstaat zusätzliche oder weitere zusätzliche Informationen außerhalb der Viermonatsfrist, also zu einem späteren Zeitpunkt angefordert habe.

§ 61 Abs. 6 UStDV sei insoweit, als er nicht auf den Viermonatszeitraum des Art. 20 Abs. 1 und Art. 19 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG beschränkt sei, unionsrechtswidrig. Da § 61 Abs. 6 UStDV nicht darauf abstelle, zu welchem Zeitpunkt der Beklagte die Informationen angefordert habe, sei § 61 Abs. 6 UStDV richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass die Verletzung der Monatsfrist zur Vorlage von Informationen nur dann zu einem Wegfall der Verzinsung führe, wenn der Beklagte innerhalb der Viermonatsfrist ab Eingang des Antrags den Antragsteller aufgefordert habe, zusätzliche oder weitere zusätzliche Informationen vorzulegen.

Der Beklagte habe im Streitfall erst nach der Entscheidung über den Antrag mit Schreiben vom 28. Mai 2013 und Schreiben vom 25. Juli 2013 im Einspruchsverfahren weitere Informationen von ihr, der Klägerin, angefordert.

Entgegen der Auffassung des Beklagten folge aus der systematischen Stellung des Art. 26 der Richtlinie 2008/9/EG keine andere Sichtweise. Im Gegenteil: Art. 26 der Richtlinie 2008/9/EG befinde sich seiner Stellung nach hinter den Regeln zum Erstattungs- (Art. 1 bis 22 der Richtlinie 2008/9/EG) und Rechtsbehelfsverfahren (Art. 23 der Richtlinie 2008/9/EG).

Selbst wenn eine Anforderung von Unterlagen im Einspruchsverfahren und außerhalb der Viermonats- und 10-Arbeitstagefrist mit Auswirkungen auf die Verzinsung habe erfolgen dürfen, wäre der Zinsanspruch im Streitfall jedenfalls deshalb nicht ausgeschlossen, da der Beklagte die gesetzten Fristen jeweils per E-Mail vom 28. Juni 2013 und vom 23. August 2013 verlängert habe. Damit habe der Beklagte zum Ausdruck gebracht, auf die etwaige Konsequenz des § 61 Abs. 6 UStDV zu verzichten.

Die Klägerin beantragt,

unter Aufhebung der Ablehnungsbescheide vom 6. Dezember 2013 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 1. September 2014

1.) für die mit Bescheid vom 7. Oktober 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 10-12/2009 in Höhe von 3.097.261,25 € Zinsen i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 28. Juli 2011 bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages an die Klägerin festzusetzen;

2.) für die mit Bescheid vom 4. November 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 01-12/2010 in Höhe von 5.811.249,94 € Zinsen i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 5. Februar 2012 bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages an die Klägerin festzusetzen;

3.) im Unterliegensfall die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

1.) die Klage abzuweisen;

2.) im Unterliegensfall die Revision zuzulassen.

37

Der Beklagte trägt vor, dass die Klägerin keinen Anspruch auf Verzinsung der erhaltenen Vorsteuerbeträge habe. Denn sie habe die Dauer der Bearbeitung durch die mehrfache Nichtbegründung ihrer Einsprüche und die Fristverlängerungsanträge maßgeblich beeinflusst.	
Rechtsgrundlage für einen Verzinsungsanspruch sei § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 UStDV. Nach richtlinienkonformer Auslegung des § 61 Abs. 5 UStDV würden bereits Zweifel bestehen, ob überhaupt ein Anspruch der Klägerin auf eine Verzinsung im Einspruchsverfahren bestehe.	38
In Art. 26 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG sei die Verzinsung des im Vorsteuervergütungsverfahren erstatteten Betrages geregelt. Nach seinem Wortlaut, seiner systematischen Stellung und seinem Sinn und Zweck beziehe sich Art. 26 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG ausschließlich auf das Antragsverfahren.	39
Zunächst knüpfe dieser die Verzinsung an die Zahlungsfrist des Art. 22 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG, welche wiederum von der Frist gemäß Art. 19 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG abhängt. Nach dem Wortlaut treffe Art. 26 der Richtlinie 2008/9/EG also keine pauschale Regelung über den Anspruch auf Verzinsung, sondern setze das Verstreichen der Zahlungsfristen im Antragsverfahren voraus.	40
Die systematische Auslegung führe durch die Stellung der in Art. 22 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG konstituierten Zahlungsfrist vor den Regelungen des Art. 23 der Richtlinie 2008/9/EG, welche das Rechtsbehelfsverfahren zum Gegenstand hätten, gleichermaßen zu einer Anwendbarkeit des Art. 26 der Richtlinie ausschließlich im Antragsverfahren.	41
Wenn die Regelung des Art. 22 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG im Einspruchsverfahren im Falle der Abhilfe hätte Anwendung finden sollen, so hätte sie der Richtliniengeber unterhalb der Vorschriften über das Rechtsbehelfsverfahren angeordnet, um auch dieses dem Regelungsgehalt zu unterwerfen.	42
Unterstützt werde dies durch den Sinn und Zweck der Verzinsungsregelung. Denn diese solle zum einen präventiv einer Untätigkeit der Behörde im Antragsverfahren entgegenwirken und zum anderen eine Verfahrensbeschleunigung bewirken. Darüber hinaus bezwecke sie auch, den für den steuerzahlenden Nicht-Steuerschuldner durch den zeitlichen Abstand zwischen Entstehung der Steuer und deren Festsetzung hervorgerufenen wirtschaftlichen Nachteil auszugleichen.	43
Aber selbst wenn ein grundsätzlicher Verzinsungsanspruch auch im Einspruchsverfahren (als verlängertem Besteuerungsverfahren) bestehen würde, hätte die Klägerin diesen im Streitfall mangels hinreichender Mitwirkung verwirkt. Denn ein Anspruch auf Verzinsung bestehe gemäß § 61 Abs. 6 UStDV dann nicht, wenn der Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nicht innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung durch ihm, dem Beklagten, nachkomme.	44
Für den Einspruchsführer würden im Einspruchsverfahren die in § 90 Abs. 2 AO konstituierten erhöhten Mitwirkungspflichten mit der Folge des Verlustes des Verzinsungsanspruches gemäß § 61 Abs. 6 UStDV gelten, wenn er diesen Mitwirkungspflichten nicht nachkomme.	45
Gemäß Art. 15 Abs. 1 Satz 2 der Richtlinie 2008/9/EG seien die Angaben innerhalb der Antragsausschlussfrist zu machen. Würden die Angaben nicht vollständig vorliegen, sei die Vergütung zu versagen. Art. 20 der Richtlinie 2008/9/EG eröffne dem Mitgliedstaat Ermessen	46

hinsichtlich der Anforderung von fehlenden Unterlagen und Informationen. Demgegenüber werde in Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie der Antragsteller verpflichtet, die angeforderten zusätzlichen Informationen innerhalb eines Monats ab Eingang des Informationsersuchens vorzulegen.

Da dem Richtliniengeber die Besteuerungsverfahren inklusive der Einspruchsverfahren in den einzelnen Mitgliedstaaten nicht bekannt gewesen seien, diese naturgemäß divergieren würden und er mithin eine universelle Regelung für alle Mitgliedsstaaten habe treffen wollen, führe eine richtlinienkonforme Auslegung des § 61 Abs. 5 UStDV zu einem erneuten Beginn der Viermonatsfrist im Einspruchsverfahren als verlängertem Besteuerungsverfahren. Die Anforderung von zusätzlichen Informationen sei dabei in das Ermessen der zuständigen Behörde gelegt. 47

Der lange Bearbeitungszeitraum bis zu dem Zeitpunkt, in dem es ihm, dem Beklagten, erstmals möglich gewesen sei, abschließend über die Einsprüche der Klägerin zu entscheiden, sei maßgeblich durch die Klägerin beeinflusst worden. Denn bis zu diesem Entscheidungszeitpunkt hätten die Sachverhalte aufgrund der fehlenden Unterlagen und Informationen seitens der Klägerin keine andere rechtliche Beurteilung als im Antragsverfahren zugelassen. 48

Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass sich ein Anspruch auf Verzinsung im Einspruchsverfahren auch nicht aus § 233a AO herleiten lasse. Die Verzinsung im Vorsteuervergütungsverfahren sei abschließend in § 61 Abs. 5 und 6 UStDV geregelt, lediglich ihre Berechnung erfolge nach den §§ 233a, 238 und 239 AO. 49

Entscheidungsgründe 50

Die Klage ist begründet. 51

Die Ablehnungsbescheide vom 6. Dezember 2013 und die hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 1. September 2014 sind rechtswidrig und verletzen die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 52

Die Klägerin hat einen Anspruch auf Verzinsung für die mit Bescheid vom 7. Oktober 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 10-12/2009 i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 28. Juli 2011 und für die mit Bescheid vom 4. November 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung für den Zeitraum 01-12/2010 i.H.v. 0,5 % pro Monat ab dem 5. Februar 2012 jeweils bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages an die Klägerin. 53

I. Der Zinsanspruch begründet sich aus § 18 Abs. 9 Satz 1 und Satz 2 Nr. 6 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 1 UStDV. Hiernach ist der gemäß § 18 Abs. 9 UStG zu vergütende Betrag zu verzinsen. 54

1. Der Zinslauf beginnt mit Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Vergütungsantrags beim Beklagten (§ 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 2 UStDV). 55

a. Im Streitfall stellte die Klägerin den Vergütungsantrag für den Zeitraum 10-12/2009 am 14. März 2011 und den Vergütungsantrag für den Zeitraum 01-12/2010 am 22. September 2011. Somit ist der Zinsberechnung der von der Klägerin beantragte Beginn des Zinslaufs am 28. Juli 2011 (Zeitraum 10-12/2009) bzw. am 5. Februar 2012 (Zeitraum 01-12/2010) zugrunde zu legen. 56

b. Der Zinslauf beginnt nicht später gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 4 UStDV. § 61 Abs. 5 Satz 4 UStDV sieht vor, dass der Zinslauf erst mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf der Fristen in Artikel 21 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 beginnt, wenn das Bundeszentralamt für Steuern zusätzliche oder weitere zusätzliche Informationen angefordert hat. 57

Diese Regelung ist im Streitfall indes nicht einschlägig. 58

aa. Zwar hat der Beklagte zusätzliche Informationen bei der Klägerin angefordert. Jedoch erfolgte diese Anforderung im Rahmen des Einspruchsverfahrens und nicht im Rahmen des Antragsverfahrens. Die Regelung des § 61 Abs. 5 Satz 4 UStDV würde jedoch nur zur Anwendung gelangen, wenn der Beklagte die Informationen im Rahmen des Antragsverfahrens angefordert hätte. 59

bb. Dies folgt daraus, dass § 61 Abs. 5 Satz 4 UStDV auf die Fristen in Art. 21 der Elften Richtlinie (2008/9/EG zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, vom 12. Februar 2008, ABl. EU Nr. L 44, Seite 23) Bezug nimmt. 60

Art. 21 der Elften Richtlinie regelt die Fristen, innerhalb derer der Mitgliedstaat der Erstattung im Falle der Anforderung zusätzlicher oder weiterer zusätzlicher Informationen dem Antragsteller mitzuteilen hat, ob er die Erstattung gewährt oder den Erstattungsantrag abweist. Diese Regelung betrifft das Antragsverfahren, also den Zeitraum zwischen Einreichung des Vergütungsantrags und der Entscheidung des Erstattungsstaates durch Erlass eines Vergütungsbescheides. 61

cc. Neben dem Wortlaut spricht für dieses Verständnis auch die Systematik der Norm. Denn die Norm ist systematisch in ein Gefüge von Regelungen eingebettet, die das Antragsverfahren betreffen. Denn der Regelung des Art. 21 gehen die der Art. 19 und 20 der Elften Richtlinie voraus. Dabei betrifft Art. 19 Abs. 1 der Elften Richtlinie die Mitteilung des Datums des Eingangs des Antrags beim Mitgliedstaat der Erstattung an den Antragsteller. Art. 19 Abs. 2 der Elften Richtlinie sieht hingegen eine Frist von vier Monaten ab Eingang des Erstattungsantrags vor, innerhalb derer der Mitgliedstaat der Erstattung dem Antragsteller mitteilt, ob er die Erstattung gewährt oder den Erstattungsantrag abweist. Diese Regelung wird ergänzt durch Art. 21 der Elften Richtlinie. Art. 21 der Elften Richtlinie sieht vor, dass der Mitgliedstaat der Erstattung im Bedarfsfall zusätzliche Informationen zwecks Entscheidung über die Erstattung anfordern kann und welche Fristen sowohl für die Anforderung als auch für die Einreichung der Informationen bestehen. Der dem Art. 22 folgende Art. 23 der Elften Richtlinie betrifft hingegen die Erstattung als solche und innerhalb welcher Fristen diese ggf. zu erfolgen hat. Die Erstattungsfrist hängt dabei nach der Regelung des Art. 23 der Elften Richtlinie ggf. von Art. 19 Abs. 2 und Art. 21 der Elften Richtlinie ab. 62

2. Der Zinslauf endet gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 5 UStDV mit erfolgter Zahlung des zu vergütenden Betrages, also im Streitfall am 7. Oktober 2013 (Zeitraum 10-12/2009) bzw. am 4. November 2013 (Zeitraum 01-12/2010). 63

Entgegen der Auffassung des Beklagten ist der Zinsanspruch nicht auf die Dauer des Antragsverfahrens beschränkt. Nach dem Wortlaut der Norm endet der Zinslauf mit erfolgter Zahlung. Es besteht keine Einschränkung dahingehend, dass eine Zahlung im Rahmen des Antragsverfahrens gemeint sei oder dass der Zinsanspruch spätestens mit Abschluss des Antragsverfahrens ende. Etwas anderes ergibt sich auch nicht bei richtlinienkonformer 64

Auslegung der Norm (vgl. zur richtlinienkonformen Auslegung der nationalen Vorschriften über das Vorsteuervergütungsverfahren: BFH-Urteile vom 22. Mai 2003 - V R 97/01, BStBl II 2003, 819, BFHE 203, 193; vom 22. Oktober 2003 – V R 95/01, BFH/NV 2004, 828; vom 23. Oktober 2003 - V R 48/01, BStBl II 2004, 196, BFHE 203, 531; vom 10. Februar 2005 - V R 56/03, HFR 2005, 1208; vom 18. Januar 2007 - V R 23/05, BStBl II 2007, 430, BFHE 217, 32). § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV, insbesondere auch § 61 Abs. 5 UStDV basieren auf der Elften Richtlinie, deren Umsetzung diese Regelungen dienen. Die Elfte Richtlinie normiert in Art. 26 Satz 1, dass der Mitgliedstaat der Erstattung dem Antragsteller Zinsen auf den zu erstattenden Betrag schuldet, falls die Erstattung nach der in Art. 22 Absatz 1 genannten Zahlungsfrist erfolgt. Gemäß Art. 27 Abs. 1 der Elften Richtlinie werden die Zinsen für den Zeitraum berechnet, der sich vom Tag nach dem letzten Tag der Frist für die Zahlung der Erstattung gemäß Art. 22 Absatz 1 bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung der Erstattung erstreckt. Die Richtlinie stellt hinsichtlich des Endes der Verzinsung ohne Einschränkung auf die tatsächliche Zahlung der Vergütung ab. Dies steht auch im Einklang mit den Erwägungsgründen der Elften Richtlinie. So soll das neue Vergütungsverfahren die Stellung der Unternehmen stärken, da die Mitgliedstaaten zur Zahlung von Zinsen verpflichtet sind, falls die Erstattung verspätet erfolgt (s. Erwägungsgrund 3). Eine Beschränkung auf das Antragsverfahren würde diesem Erwägungsgrund zuwiderlaufen.

Auch nach der Systematik der Richtlinie sind Art. 26, 27 nicht auf das Antragsverfahren beschränkt, da ihnen die Regelung des Rechtsbehelfsverfahrens in Art. 24 vorangeht. 65

3. Die Höhe der Zinsen ermittelt sich gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 5 Satz 7 UStDV i.V.m. § 238 AO. Die Zinsen betragen für jeden Monat einhalb Prozent (§ 238 Abs. 1 Satz 1 AO). 66

II. Der Anspruch auf Verzinsung der Vergütungsbeträge ist nicht gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. § 61 Abs. 6 UStDV ausgeschlossen. 67

1. Hiernach besteht ein Anspruch auf Verzinsung nach § 61 Absatz 5 UStDV nicht, wenn der Unternehmer einer Mitwirkungspflicht nicht innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung des Bundeszentralamtes für Steuern nachkommt. 68

a. Diese Norm ist dahingehend auszulegen, dass die Mitwirkungspflicht im Rahmen des Antragsverfahrens nicht fristgemäß erfüllt wurde. Dies ergibt sich bereits aus der Systematik der Norm. Denn § 61 Abs. 5 UStDV ist auch auf das Antragsverfahren begrenzt. Dies wird dadurch bestätigt, dass § 61 Abs. 5 UStDV Regelungen der Elften Richtlinie übernommen hat, die ebenfalls nur das Antragsverfahren betreffen, z.B. Art. 22 der Elften Richtlinie betreffend den Beginn des Zinslaufs. Außerdem nimmt § 61 Abs. 5 UStDV ausdrücklich auch auf Art. 21 der Elften Richtlinie, der auch nur das Antragsverfahren zum Gegenstand hat. In dieser Systematik ist auch der auf § 61 Abs. 5 UStDV folgende Absatz 6 dahingehend zu verstehen, dass die Mitwirkungspflicht im Rahmen des Antragsverfahrens verletzt wurde. 69

b. Jedenfalls aber ergibt sich dieses Verständnis des § 61 Abs. 6 UStDV aus einer richtlinienkonformen Auslegung der Norm. Nur bei einer solchen Auslegung steht die Regelung im Einklang mit der Elften Richtlinie, deren Umsetzung § 18 Abs. 9 i.V.m. §§ 59 ff. UStDV dient. 70

- aa. So sieht die Elfte Richtlinie in Art. 26 Satz 1 vor, dass der Mitgliedstaat der Erstattung dem Antragsteller Zinsen auf den zu erstattenden Betrag schuldet, falls die Erstattung nach der in Artikel 22 Absatz 1 der Elften Richtlinie genannten Zahlungsfrist erfolgt.
- bb. Die Elfte Richtlinie sieht in Art. 26 Satz 2 einen Ausschluss der Verzinsung nur für den Fall vor, dass der Antragsteller dem Mitgliedstaat der Erstattung die angeforderten zusätzlichen oder weiteren zusätzlichen Informationen nicht innerhalb der vorgesehenen Fristen vorlegt. Bei diesen Fristen handelt es sich um die Fristen des Art. 21 der Elften Richtlinie, die ausschließlich das Antragsverfahren betreffen. Folglich ist der Zinsanspruch gemäß der Elften Richtlinie nur dann ausgeschlossen, wenn der Antragsteller im Rahmen des Antragsverfahrens seinen Mitwirkungspflichten nicht fristgemäß nachkommt. Einen weitergehenden Ausschluss des Verzinsungsanspruchs – etwa, wie vom Beklagten vertreten, bei Verletzung von Mitwirkungspflichten außerhalb des Antragsverfahrens – sieht die Elfte Richtlinie nicht vor. Dies steht auch im Einklang damit, dass der Richtliniengeber in der Elften Richtlinie ausschließlich das Antragsverfahren der Vorsteuervergütung geregelt hat. Die Anfechtung eines Vergütungsbescheides richtet sich hingegen nach dem nationalen Recht der Mitgliedstaaten (vgl. Art. 23 Abs. 2 Satz 1 der Elften Richtlinie).
2. Im Streitfall hat die Klägerin im Rahmen des Antragsverfahrens ihre Mitwirkungspflichten nicht verletzt. Denn im Antragsverfahren hat der Beklagte keine zusätzlichen Informationen von ihr gefordert.
- Eine Verletzung von Mitwirkungspflichten durch die Klägerin kommt erst im Rahmen des Einspruchsverfahren in Betracht, da die Einspruchsbegründung erst nach Aufforderung durch den Beklagten und nach Gewährung einer von der Klägerin beantragten Fristverlängerung eingereicht wurde. Auch die vom Beklagten angeforderten zusätzlichen Unterlagen wurden erst nach einer antragsgemäßen Fristverlängerung eingereicht. Indes wirkt sich diese Verzögerung nicht auf den Zinsanspruch aus. Denn auch wenn hierin eine Verletzung von Mitwirkungspflichten im Rahmen des Einspruchsverfahrens zu sehen wäre, besteht insoweit kein gesetzlicher Ausschlusstatbestand. Angesichts dessen ist es unerheblich, wie es sich auswirkt, dass der Beklagte den Fristverlängerungsanträgen stattgegeben hat.
3. Der Verzinsungsanspruch der Klägerin wird dadurch bestätigt, dass nach der Rechtsprechung des BFH zum „alten“, vor 2010 geltenden Vorsteuervergütungsverfahren der Vergütungsanspruch gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV nach näherer Maßgabe des § 233a AO zu verzinsen war (vgl. BFH-Urteil vom 17. April 2008 – V R 41/06, BStBl II 2009, 2). Dabei sah bzw. sieht § 233a AO weder eine Beschränkung auf das Antragsverfahren noch einen Ausschluss bei einer Verfahrensverzögerung durch den Antragsteller vor. Durch das „neue“, ab 2010 geltende Vorsteuervergütungsverfahren sollte die Stellung des Unternehmers nicht geschwächt, sondern gestärkt werden, u.a. aufgrund der Einführung einer Zinspflicht auf der Ebene des EU-Rechts (vgl. Erwägungsgrund 3 der Elften Richtlinie). Dem würde es zuwiderlaufen, wenn § 61 Abs. 5 und 6 UStDV in der vom Beklagten geforderten Weise einschränkend ausgelegt würde, denn hierdurch würde der Unternehmer im Verhältnis zum „alten“ Verfahren – entgegen Sinn und Zweck der neuen Richtlinie - schlechter gestellt.
- III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.
- IV. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO, §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO.

72

73

74

75

76

77

78

V. Die Revision wird zugelassen. Der Rechtssache kommt grundlegende Bedeutung i.S.d. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zu.

VI. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 GKG. Dem Streitwert liegt folgende Berechnung, die auch der Auffassung der Beteiligten entspricht, zu Grunde: 79

	Beginn Zinslauf	Auszahlungstag	Begehrter Betrag	80
Antrag für 10-12/2009 Betrag: 3.097.261,25 €	28.07.2011	07.10.2013	408.329,35 €	
Antrag für 01-12/2010 Betrag: 5.811.249,94 €	05.02.2012	04.11.2013	609.556,14 €	