
Datum: 13.09.2017
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 590/16
ECLI: ECLI:DE:FGK:2017:0913.2K590.16.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Der Streitwert wird auf 1500 € festgesetzt.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011 in einer Höhe von 509,67 €. 1 2

Der Kläger ist freiberuflicher Im Streitzeitraum wohnte er in Büsingen am Hochrhein. 3

Mit Antrag vom 20.06.2012 machte er Vorsteuern i.H.v. 509,67 € geltend, woraufhin der Beklagte Vorsteuern i.H.v. 167,52 € vergütete und die Vergütung im Übrigen mit Bescheid vom 10.06.2013 ablehnte, da zum Teil Vorsteuern für den Bezug von Kraftstoffen beantragt worden seien, die nicht vergütungsfähig seien, zum Teil die in Rechnung gestellten Leistungen sonstige Leistungen gemäß § 3a Abs. 2 UStG seien, die nicht in Deutschland steuerbar seien. Darüber hinaus hätten Unterlagen gefehlt. 4

Hiergegen wandte sich der Kläger mit Einspruch vom 10.07.2013. 5

Streitgegenständlich seien zum einen ein Postlagerauftrag, eine Fahrzeugbegutachtung sowie der Kraftstoffbezug. Der Kläger habe seinen Sitz in einer deutschen Exklave in der Schweiz. Einkommensteuerlich werde er als Inländer, umsatzsteuerlich als Ausländer behandelt. Die Nichtvergütung der Vorsteuern stelle eine unzulässige Beschränkung seiner Freizügigkeit, seiner Entfaltungsfreiheit und seiner Berufsfreiheit dar. 6

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 23.02.2016 als unbegründet zurück. Der Kläger habe eine am 17.02.2015 gestellte Anfrage zum Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit nicht beantwortet und angeforderte Unterlagen zu dem Unternehmensgegenstand nicht vorgelegt. Daher habe er seiner Mitwirkungspflicht nicht entsprochen. Er habe nicht dargelegt, dass er berechtigt sei, am Vorsteuervergütungsverfahren teilzunehmen.	
Hiergegen richtet sich die Klage vom 04.03.2016.	8
Der Kläger führt aus, dass er sich bei seiner Tätigkeit regelmäßig in Deutschland aufgehalten habe. Er habe nur Dienstleistungen erbracht, für die der Empfänger gemäß § 13b UStG die Steuer schulde. Von ihm ausgestellte Rechnungen hätten darauf hingewiesen, dass die Leistung in Deutschland steuerpflichtig sei gemäß Art. 8 Abs. 1 und Art. 8 Abs. 3 Buchst. c des schweizerischen Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer. Daher könne er am Vorsteuervergütungsverfahren teilnehmen. Die angefallenen Kosten hätten zu vergütungsfähigen Vorsteuern geführt.	9
Der Umstand, dass Büsingen einkommensteuerlich als Inland, umsatzsteuerlich als Ausland anzusehen sei, stehe einer mechanischen Anwendung von § 18 Abs. 9 UStG im Wege. Der Kläger werde als Freiberufler im Vergleich zu Freiberuflern mit Sitz in Deutschland in seinen Grundrechten nach Art. 2, Art. 11 und Art. 12 GG unzulässig eingeschränkt und ungleich behandelt, wenn ihm die für Kraftstoff gezahlte Umsatzsteuer nicht vergütet werde. Er müsse insoweit eine 19 % höhere Kostenlast tragen.	10
Darüber hinaus könne weder eine in Deutschland erbrachte Postlagerleistung noch eine in Deutschland erbrachte Kfz-Begutachtung als in der Schweiz erbracht gelten.	11
Selbst wenn ein zivilrechtlicher Anspruch des Klägers gegen die Rechnungsaussteller auf Korrektur in Betracht käme, sei der Beklagte zum Schadensersatz verpflichtet, da er mehr als drei Jahre zur Bescheidung des Einspruchs benötigt habe und zivilrechtliche Ansprüche in der Zwischenzeit verjährt seien.	12
Mit Schriftsatz vom 02.08.2016 legte der Beklagte die Kopie eines Mobilfunkvertrages mit der Firma B vor.	13
Der Kläger beantragt,	14
den Ablehnungsbescheid 10.06.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung dahingehend abzuändern, dass Vorsteuern in einer Gesamthöhe von 509,67 € als vergütungsfähig festgesetzt werden.	15
Der Beklagte beantragt,	16
die Klage abzuweisen.	17
Der Beklagte vertritt die Auffassung, dass der Ansässigkeitsort des Klägers im Streitzeitraum umsatzsteuerlich als Ausland gemäß § 1 Abs. 2 S. 1 und 2 UStG gelte.	18
Gemäß § 18 Abs. 9 S. 5 UStG sei somit die Vergütung von Vorsteuern für Kraftstoffe ausgeschlossen.	19
Darüber hinaus fehle die Originalrechnung zur laufenden Nr. 1 der Anlage zum Vergütungsantrag (Ratenkauf Mobiltelefon, Vorsteuern 23,95 €). Bei der Rechnung der	20

laufenden Nr. 4 (Lagerservice der Deutschen Post AG, Vorsteuern 1,31 €) sei zu Unrecht Umsatzsteuer ausgewiesen worden. Bei der Leistung handele es sich um eine Lagerleistung, die gemäß § 3a Abs. 2 UStG an dem Ort als ausgeführt gelte, an dem der Leistungsempfänger seinen Sitz habe. Somit liege der Ort der Lagerleistung in der Schweiz, so dass Umsatzsteuer nicht hätte ausgewiesen werden dürfen. Dementsprechend sei die gesetzlich nicht geschuldete Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abzugsfähig. Der Kläger als Rechnungsempfänger habe einen zivilrechtlichen Anspruch auf Rechnungsberichtigung gegen die Deutsche Post AG.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

1. Der angefochtene Verwaltungsakt ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten.

Er hat keinen Anspruch auf Vergütung der begehrten Vorsteuern.

a. Gemäß § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit § 61a Abs. 2 UStDV in der im Streitzeitraum maßgeblichen Fassung kann ein nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer die Vergütung von Vorsteuern in einem besonderen Verfahren beantragen. Hierzu muss er binnen 6 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist, einen Antrag stellen. Die Vorsteuerbeträge sind durch Vorlage von Rechnungen und Einzelbelegen im Original nachzuweisen. Gemäß § 18 Abs. 9 S. 5 sind bei Unternehmen, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, Vorsteuerbeträge, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen, nicht vergütungsfähig.

b. Gemäß § 3a Abs. 2 UStG gilt eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird vorbehaltlich besonderer Regelungen an dem Ort als ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

c. Gemäß § 1 Abs. 2 UStG gilt als Inland im Sinne des Umsatzsteuergesetzes das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland u.a. mit Ausnahme des Gebiets von A. Nach S. 2 ist Ausland im Sinne dieses Gesetzes das Gebiet, das danach nicht Inland ist.

2. Nach den dargestellten Grundsätzen hat der Beklagte zu Recht die Vergütung der begehrten Vorsteuern verweigert.

a. Soweit der Kläger Vergütung von Vorsteuern im Zusammenhang mit der Rechnung der Firma B verweigert hat, geschah dies zu Recht, da der Kläger die Originalrechnung nicht innerhalb der Antragsfrist vorgelegt hat. Die Vorlage der Rechnungen hat innerhalb der Antragsfrist zu erfolgen (vgl. z.B. FG Köln, Urteil vom 24. Juni 2015, 2 K 2466/12, juris). Wiedereinsetzungsgründe sind im Streitfall weder ersichtlich noch vorgetragen.

b. Soweit der Beklagte sonstige Leistungen (z.B. Postlager-Dienstleistungen) im Rahmen der Vorsteuervergütung nicht berücksichtigt hat, geschah dies zu Recht, da – wie dargestellt – für sonstige Leistungen das Empfängerlandprinzip gilt und die sonstige Leistung somit als am Ort des Sitzes des Unternehmens des Klägers (A) als erbracht gilt. Dementsprechend kann der Kläger diesbezüglich keine Vorsteuervergütung beantragen, da gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG Vorsteuerbeträge nur für gesetzlich geschuldete Steuern abzugsfähig sind.

Soweit der Kläger diesbezüglich wegen einer langen Bearbeitungszeit Schadenersatz gegenüber dem Beklagten geltend machen möchte, weist das Gericht darauf hin, dass dies

nicht im Finanzgerichtsweg möglich ist.

c. Schließlich kann der Kläger auch keine Vorsteuern für den Bezug von Kraftstoffen erfolgreich geltend machen, da – wie dargestellt – eine entsprechende Vergütung gesetzlich ausgeschlossen ist (vgl. auch FG Köln, Gerichtsbescheid vom 07. März 2016, 2 K 2031/13, EFG 2016, 1037 m. Anm. Hennigfeld). 32

Die Regelung ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. 33

Die insoweit maßgebliche Vorschrift des § 18 Abs. 9 S. 5 UStG beruht auf Art. 4 Abs. 2 der 13. Richtlinie 86/560/EWG des Rates vom 17.11.1986. 34

aa. Die Vorschrift verstößt nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG). 35

Ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz kommt insbesondere in Betracht, wenn der Gesetzgeber eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt, obgleich zwischen diesen Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die Ungleichbehandlung rechtfertigen könnten. Auch eine für alle Betroffenen gleiche Regelung verstieße gegen Art. 3 Abs. 1 GG, wenn sie für eine Personengruppe Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht zur Folge hätten, dass ihr gegenüber die gleichartige Behandlung nicht mehr zu rechtfertigen wäre (ständige Rechtsprechung BVerfG, z.B. Kammerbeschluss vom 22. 7. 1991 – 1 BvR 829/89, HFR 1992, 424 zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht der Bewohner des Zollausschlussgebietes A). Der Gesetzgeber darf somit wesentlich gleiche Sachverhalte nicht ohne Rechtfertigung ungleich behandeln (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 3 GG, Rn. 7 m. w. N.). 36

Der Umstand, dass der Kläger umsatzsteuerlich aufgrund staatsvertraglicher Regelungen zwischen Deutschland und der Schweiz aus deutscher Sicht als Steuerausländer angesehen wird, führt dazu, dass er mit einem umsatzsteuerlichen Steuerinländer nicht vergleichbar ist und es daher verfassungsrechtlich nicht geboten ist, den Kläger und einen umsatzsteuerlichen Steuerinländer gleich zu behandeln. 37

Deutschland und die Schweiz haben sich staatsvertraglich darauf geeinigt, dass die Bewohner der Exklave Büsingen nicht dem deutschen Umsatzsteuerrecht regime unterliegen, sondern dem schweizerischen. Dass eine solche staatsvertragliche Vereinbarung in rechtswidriger Weise in eine verfassungsrechtliche Position des Klägers eingreifen würde, ist weder vorgetragen, noch ersichtlich. 38

In der Folge ist der Kläger jedoch umsatzsteuerlich – wie jeder andere Bewohner der Schweiz – mit einer umsatzsteuerlich als Inländer anzusehenden Person nicht wesentlich vergleichbar, da insoweit unterschiedliche Umsatzsteuerregime für die jeweiligen Personenkreise gelten. Daher ist es auch nicht geboten, den Kläger hinsichtlich der Möglichkeit der Geltendmachung von Vorsteuern aus den Bezug von Kraftstoffen mit einem umsatzsteuerlichen Inländer gleich zu behandeln. 39

bb. § 18 Abs. 9 S. 5 UStG verstößt auch nicht gegen die Berufsfreiheit gemäß Art. 12 Abs. 1 GG. 40

Das Grundrecht der Berufsfreiheit schützt – soweit hier maßgeblich – auch die Freiheit der Berufsausübung. Dies betrifft die gesamte berufliche Tätigkeit, insbesondere Form, Mittel und Umfang sowie gegenständliche Ausgestaltung der Betätigung (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, 41

Art. § 12 GG, Rn. 10). Ein Eingriff in das Grundrecht ist anzunehmen bei Maßnahmen mit berufsregelnde Tendenz. An einer berufsregelnden Tendenz fehlt es bei Abgaben, die nicht an bestimmte Berufe anknüpfen oder der Förderung bzw. Lenkung bestimmter Berufstätigkeiten dienen. Eine erdrosselnde Steuer kann gegen Art. 12 Abs. 1 GG verstoßen (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 12 GG, Rn. 16f. m. w. N.).

Vor diesem Hintergrund ist im Streitfall kein Verstoß gegen die Berufsfreiheit ersichtlich, da die umsatzsteuerlichen Regelungen nicht an einen bestimmten Beruf anknüpfen. Dass im Streitfall die Folgen von § 18 Abs. 9 S. 5 UStG für den Kläger eine erdrosselnde Wirkung hätten, ist weder vom Kläger behauptet, noch angesichts der streitigen Beträge anzunehmen. 42

cc. § 18 Abs. 9 S. 5 UStG verstößt weiterhin nicht gegen das Grundrecht auf Freizügigkeit, Art. 11 Abs. 1 GG. 43

Das Grundrecht schützt die Möglichkeit, an jedem Ort innerhalb des Bundesgebiets Aufenthalt und Wohnsitz zu nehmen. 44

Das Grundrecht wird zunächst durch direkte imperative Einwirkungen eines Grundrechtsverpflichteten beeinträchtigt (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 11 GG, Rn. 7). Solche unmittelbaren Einwirkungen sind im Streitfall jedoch nicht erkennbar, da der Beklagte erkennbar keinen Einfluss auf die Wohnsitznahme des Klägers genommen hat. 45

Mittelbare und faktische Einwirkungen können nach Zielsetzung und Wirkung jedoch einem Eingriff gleich kommen, vorausgesetzt sie üben einen gewichtigen Einfluss auf die Willensbildung aus. Mit einem Wohnsitz oder Aufenthalt verbundene Abgaben stellen regelmäßig keinen Eingriff dar, sofern sie nicht eine ähnliche Wirkung wie ein striktes Verbot haben (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 11 GG, Rn. 8). 46

Die umsatzsteuerlichen Folgen für den Kläger haben – allein schon wegen der Höhe der streitigen Beträge – ersichtlich keine Wirkung eines strikten Verbots, in Büsingen einen Wohnsitz nehmen zu dürfen. Es ist auch nicht ersichtlich, dass vor diesem Hintergrund ein gewichtiger Einfluss auf die Willensbildung hinsichtlich der Wohnsitznahme anzunehmen wäre. Im Gegenteil hat der Kläger im Rahmen des Verfahrens vorgetragen, seinen Wohnsitz inzwischen in die Schweiz verlegt zu haben. Hier hat er unzweifelhaft keinen Anspruch auf die Vergütung der Vorsteuern aus dem Erwerb von Kraftstoffen. Die ihn auch hier treffenden Rechtsfolgen von § 18 Abs. 9 S. 5 UStG haben somit ersichtlich keinen Einfluss auf die Willensbildung hinsichtlich der Wohnsitznahme gehabt. 47

dd. § 18 Abs. 9 S. 5 UStG verstößt schließlich auch nicht gegen die allgemeine Handlungsfreiheit, Art. 2 Abs. 1 GG. 48

Die allgemeine Handlungsfreiheit ist gegenüber anderen Freiheitsrechten subsidiär (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 2 GG, Rn. 3 m. w. N.). Die Handlungsfreiheit reicht nur soweit, wie ihre Nutzung nicht gegen die verfassungsmäßige Ordnung verstößt. Das Grundrecht kann somit grundsätzlich durch jede Rechtsvorschrift eingeschränkt werden (vgl. Jarass in Jarass/Pieroth, Art. § 2 GG, Rn. 16). 49

Soweit der Kläger in dem Ausschluss des Rechts auf Vorsteuervergütung einen Eingriff in die allgemeine Handlungsfreiheit sieht, ist diese jedenfalls auf Grund der staatsvertraglichen Vereinbarungen zwischen Deutschland und der Schweiz sowie der sich daraus ergebenden gesetzlichen umsatzsteuerlichen Regelungen in verfassungsrechtlich konformer Weise eingeschränkt worden. 50

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 FGO.	51
4. Die Streitwertentscheidung beruht auf den §§ 52, 63 GKG.	52
