
Datum: 15.02.2018
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 1386/17
ECLI: ECLI:DE:FGK:2018:0215.2K1386.17.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, V R 19/18

Tenor:

Unter Aufhebung des Vergütungsbescheides vom 19. September 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. März 2017 wird die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2012 auf 61.642,21 € festgesetzt.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

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.

Der Streitwert wird auf 24.712,-- € festgesetzt.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten um den Anspruch der Klägerin auf Vergütung von Vorsteuerbeträgen, und hierbei insbesondere um die Frage, ob die antragsgegenständlichen Rechnungen innerhalb der Antragsfrist vollständig eingereicht wurden und formell ordnungsgemäß und damit vergütungsfähig sind.

2

Die Klägerin ist ein in den Niederlanden ansässiges Unternehmen, das ... ausführt. Am 28. Mai 2013 stellte sie, die Klägerin, beim Beklagten - in elektronischer Form über das hierzu

3

von der niederländischen Finanzverwaltung bereitgestellte Portal - einen Antrag auf Vorsteuervergütung im besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG in Höhe von 62.564,30 € für den Zeitraum Januar bis Dezember 2012.

Gegenstand dieses Vorsteuervergütungsantrags sind u.a. drei Rechnungen, die unter den Antragspositionen 1, 5 und 13 aufgeführt sind. Mit der Rechnung der A GmbH & Co. KG vom 15. Dezember 2012 (Antragsposition 1; vgl. Bl. 36, 42R der Verwaltungsakte des Beklagten - VA-) mit einem Vorsteuerbetrag von 13.167,00 € erfolgte eine „Nachberechnung der 19% igen Umsatzsteuer zu den anliegenden Rechnungen: Nr. 92847, 92585, 92475“. Dem Vorsteuervergütungsantrag war lediglich diese Rechnung in elektronischer Form, nicht jedoch die in Bezug genommenen Rechnungen beigelegt. Des Weiteren war dem Antrag lediglich die zweite Seite der Rechnung der B GmbH & Co. KG vom 5. Dezember 2012 (Antragsposition 5; Bl. 18R, 48 der VA) mit einem Vorsteuerbetrag von 625,67 € beigelegt, auf der unter anderem Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Lieferzeitraum, Rechnungssummen und Mehrwertsteuerbetrag aufgeführt waren. Die erste Seite dieser Rechnung mit Angaben zu dem Liefergegenstand war nicht beigelegt. Von der Rechnung der C GmbH & Co. KG vom 13. November 2012 (Antragsposition 13; Bl. 22R, 46 der VA) mit einem Vorsteuerbetrag von 10.623,28 € war dem Antrag lediglich die vierte Seite beigelegt, auf der Teile des Liefergegenstandes sowie unter anderem Rechnungsnummer, Rechnungsdatum und Rechnungssummen inklusive Mehrwertsteuerbetrag aufgeführt waren; die Seiten 1 bis 3 der Rechnung waren nicht beigelegt.

4

Der Beklagte entschied über den Antrag mit Vorsteuervergütungsbescheid vom 19. September 2013 und setzte die Vergütung auf einen Betrag von 37.851,93 € fest. Im Übrigen lehnte der Beklagte die Vorsteuervergütung ab mit der Begründung, dass die Rechnungen formal nicht ordnungsgemäß seien. Bei einigen Tankbelegen, jeweils mit einem Betrag von über 150 € (Antragspositionen 22, 25, 30, 32, 33, 35, 36 und 55), sei entgegen der Bestimmung in § 14 Abs. 4 UStG der Leistungsempfänger nicht ausgewiesen. Bei den Rechnungen zu den Antragspositionen 1, 5 und 13 sei auf weitere Unterlagen verwiesen worden bzw. ersichtlich, dass vom Rechnungsaussteller weitere Unterlagen gefertigt worden seien, die den eingereichten Rechnungen jedoch nicht beigelegt gewesen seien. Die Klägerin wurde des Weiteren aufgefordert, bei erneuter Vorlage der Belege alle Anlagen, die Bestandteil der Rechnungen seien, beizufügen (vgl. Begründungstext laut Schlüsselzahl 284, Bl. 38R der VA).

5

Hiergegen wandte sich die Klägerin mit dem über ihren damaligen (niederländischen) Bevollmächtigten per E-Mail eingelegten Einspruch vom 11. Oktober 2013 (Bl. 41, 42 der VA), übersandte „die drei betroffene(n) Rechnungen“ zu den Antragspositionen 1, 5 und 13 vollständig (einschließlich der in der Rechnung zur Antragsposition 1 in Bezug genommenen Rechnungen; vgl. Bl. 42R, 46, 48 der VA) in elektronischer Form und bat darum, die in diesen drei Rechnungen enthaltene Vorsteuer doch noch zu vergüten.

6

Daraufhin teilte der Beklagte mit Schreiben vom 19. März 2014 der Klägerin mit, dass der Einspruch zurückzuweisen sei, da die Rechnungen erst nach Ablauf der gesetzlichen Antragsausschlussfrist (30. September 2013 für das Kalenderjahr 2012) auf elektronischem Wege übermittelt worden seien; Wiedereinsetzungsgründe lägen nicht vor. Gleichzeitig wies der Beklagte auf ein beim Finanzgericht anhängiges Streitverfahren hin, in dem es um das Erfordernis der Vorlage der Rechnungen innerhalb der Antragsfrist in elektronischer Form gehe, und schlug vor, das Einspruchsverfahren im Hinblick darauf ruhen zu lassen. Mit weiterem Erörterungsschreiben vom 27. Januar 2017 nahm der Beklagte das Einspruchsverfahren wieder auf und teilte der Klägerin mit, dass die Verfahrensruhe

7

weggefallen sei. In der Sache wies der Beklagte darauf hin, dass nach den zwischenzeitlich ergangenen finanzgerichtlichen Urteilen geklärt sei, dass innerhalb der Antragsfrist auch die betreffenden Rechnungen elektronisch zu übermitteln seien, so dass im Streitfalle dem Einspruch nicht abgeholfen werden könne.

Mit Einspruchsentscheidung vom 23. März 2017 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück mit der Begründung, dass eine Vergütung der in den Rechnungen zu den Antragspositionen 1, 5 und 13 ausgewiesenen Vorsteuerbeträge mangels Vorlage vollständiger und ordnungsgemäßer Rechnungen innerhalb der Antragsfrist nicht möglich sei. 8

Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der vorliegenden Klage. Nachdem die Klägerin zunächst formlos, sodann unter Fristsetzung gemäß § 65 und § 79b Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) aufgefordert wurde, den Gegenstand des Klagebegehrens zu bezeichnen bzw. die Tatsachen anzugeben, durch deren Berücksichtigung oder Nichtberücksichtigung im Verwaltungsverfahren sie sich beschwert fühlt, teilte die Klägerin zunächst mit, dass sie für den streitgegenständlichen Vergütungszeitraum die Festsetzung eines Vorsteuervergütungsbetrages in Höhe von 62.564,30 € begehrt. Zur Begründung verweist sie auf die im Vorverfahren beim Beklagten eingereichten Rechnungsunterlagen (vgl. Bl. 19 der Gerichtsakte -GA-). In der mündlichen Verhandlung schränkte die Klägerin ihr Begehren dahingehend ein, dass sie nunmehr lediglich noch eine weitere Vorsteuervergütung aus den Antragspositionen 1 und 13, mithin in Höhe von weiteren 23.790,28 € verlangt. 9

Die Klägerin beantragt, 10

unter Aufhebung des Vergütungsbescheides vom 19. September 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. März 2017 die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2012 um einen Betrag in Höhe von 23.790,28 € zu erhöhen. 11

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Zur Begründung führt er wie folgt aus: Eine Vergütung bezüglich der Antragspositionen 1, 5 und 13 sei nicht möglich. Hinsichtlich der Antragsposition 1 fehle es an der Vorlage der in dieser Rechnung in Bezug genommenen drei Rechnungen, für die die bislang nicht gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer nachberechnet wurde. Ohne Vorlage dieser Rechnungen sei weder die Menge noch die Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und die Art der sonstigen Leistung ersichtlich, so dass es an Pflichtangaben nach § 14 Abs. 4 Nr. 5 und 6 UStG mangle. Zwar könne nach § 31 Abs. 1 UStDV eine Rechnung aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die nach § 14 Abs. 4 UStG geforderten Angaben insgesamt ergeben könnten. Allerdings seien dann alle Dokumente zu bezeichnen, aus denen sich die Angaben im Sinne von § 14 Abs. 4 UStG leicht und eindeutig nachprüfbar ergeben. Nach der Rechtsprechung sei es grundsätzlich notwendig, dass bei einem Verweis in einer Rechnung auf andere Geschäftsunterlagen diese in Bezug genommenen Unterlagen eindeutig bezeichnet werden müssten (vgl. BFH-Urteile vom 3. Mai 2007 V B 87/05 und vom 8. Oktober 2010 V R 59/07). Vor diesem Hintergrund sei die Rechnung nicht vergütungsfähig, da die hinsichtlich der Nachberechnung in Bezug genommenen Rechnungen nicht innerhalb der Antragsfrist beim Beklagten eingegangen, sondern erst im Rahmen des Einspruchsverfahrens im Oktober 2013 vorgelegt worden seien. 14

Entsprechendes gelte auch für die Rechnungen zu den Antragspositionen 5 und 13. Auch diesbezüglich fehlten auf den innerhalb der Antragsfrist vorgelegten Seiten 2 bzw. 4 der Rechnungen Pflichtangaben nach § 14 Abs. 4 Nr. 5 und 6 UStG. Bei der Rechnung zu Position 5 fehle es vollständig an der Beschreibung der gelieferten Ware. Bei der Rechnung zu Position 13 seien zwar auf der vorgelegten Seite 4 ein Teil der gelieferten Waren und die Lieferzeitpunkte aufgeführt, jedoch erfordere eine vergütungsfähige Rechnung die Beschreibung der gesamten Umsätze und Leistungszeitpunkte.

Nachdem die Klägerin zwischenzeitlich ihr Klagebegehren dahingehend konkretisiert habe, dass sie die Festsetzung der Vorsteuervergütung in der ursprünglich beantragten Höhe von 62.564,30 € begehre, sei im Wege einer weiten, rechtsschutzgewährenden Auslegung zu Gunsten der Klägerin davon auszugehen, dass sich die Klage auch gegen die Ablehnung der Antragspositionen 22, 25, 30, 32, 33, 35, 36 und 55 richte. Diesbezüglich sei jedoch bereits fraglich, ob die Klage insoweit überhaupt zulässig sei, da die Klägerin nicht hinreichend geltend gemacht habe, worin die Verletzung ihrer Rechte liege. Dies sei hier besonders deshalb kritisch zu sehen, da sich die Klägerin im Einspruchsverfahren ausdrücklich nur gegen die Ablehnung der Antragspositionen 1, 5 und 13 gewandt habe, die Ablehnung hinsichtlich anderer Antragspositionen jedoch nicht angegriffen habe. Unabhängig davon sei hinsichtlich dieser Positionen eine Vorsteuervergütung aus den im Bescheid erwähnten Gründen nach wie vor nicht möglich. 16

Entscheidungsgründe 17

Die Klage, so wie sie seitens der Klägerin zum Schluss der mündlichen Verhandlung noch aufrechterhalten wurde, ist zulässig und begründet. 18

Die Klägerin kann weitere Vorsteuern in Höhe von 23.790,28 € verlangen und hat daher einen Anspruch auf Festsetzung einer Vorsteuervergütung in Höhe von 61.642,21 €. Der angefochtene Vorsteuervergütungsbescheid vom 19. September 2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. März 2017, mit dem lediglich eine Vergütung in Höhe von 37.851,93 € festgesetzt wurde, ist insoweit rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten. 19

I. Den maßgeblichen Streitgegenstand bildete im Zeitpunkt der Klageerhebung die seitens der Klägerin begehrte Festsetzung einer Vorsteuervergütung aus allen Rechnungen, bei denen der Beklagte mit dem angefochtenen Vergütungsbescheid vom 19. September 2013 eine Vergütung abgelehnt hatte. Zwar hat sich die Klägerin bei der Einspruchsbegründung lediglich auf die Antragspositionen 1, 5 und 13 bezogen und hat auch der Beklagte in der Einspruchsentscheidung lediglich hierzu Stellung genommen. Gleichwohl hatte die Klägerin im Klageverfahren ursprünglich explizit die Festsetzung eines Vergütungsbetrages entsprechend dem Vergütungsantrag, d.h. in Höhe von 62.564,30 € geltend gemacht, mithin über den mit dem streitgegenständlichen Bescheid bereits festgesetzten Betrag hinaus weitere Vorsteuerbeträge in Höhe von 24.712,37 € begehrt (vgl. Bl. 19 der GA). Damit hatte die Klägerin zunächst auch die Vorsteuer aus den Rechnungen zu den Positionen 22, 25, 30, 32, 33, 35, 36 und 55 geltend gemacht. 20

Einer Entscheidung über eine Vorsteuervergütung bzgl. dieser Antragspositionen (22, 25, 30, 32, 33, 35, 36 und 55) bedarf es allerdings ebenso wenig wie einer Entscheidung zur Vergütungsfähigkeit der Rechnung zur Antragsposition 5, denn die Klägerin hat zuletzt hinsichtlich dieser Positionen keine Vorsteuervergütung mehr geltend gemacht und in der mündlichen Verhandlung ihr Klagebegehren bezogen auf einen Vorsteuerbetrag in Höhe von insgesamt 922,09 € entsprechend eingeschränkt. 21

II. Hinsichtlich der zuletzt allein noch streitigen Vorsteuervergütung in Höhe von 23.790,28 € hat die Klage Erfolg. 22

Die Klägerin hat insoweit – über die bislang seitens des Beklagten gewährte Festsetzung hinausgehend – einen Anspruch auf Festsetzung eines weiteren Vorsteuerbetrages hinsichtlich der Antragspositionen 1 und 13. 23

1. Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen an im Ausland ansässige Unternehmer - wie vorliegend die Klägerin - erfolgt im Vorsteuervergütungsverfahren gemäß § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV. 24

Gemäß § 18 Abs. 9 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStG) kann das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrats die Vergütung der Vorsteuerbeträge an im Ausland ansässige Unternehmer abweichend von § 16 und § 18 Abs. 1 bis 4 UStG durch Rechtsverordnung in einem besonderen Verfahren regeln. Hierbei kann gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 4 UStG unter anderem angeordnet werden, wie und in welchem Umfang Vorsteuerbeträge durch Vorlage von Rechnungen und Einfuhrbelegen nachzuweisen sind. Von dieser Ermächtigung hat der Verordnungsgeber in §§ 59 ff. UStDV Gebrauch gemacht. Für Antragsteller, die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, ist gemäß § 61 Abs. 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStDV) der Vergütungsantrag nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über das in dem Mitgliedstaat, in dem der den Antrag stellende Unternehmer ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Gemäß § 61 Abs. 2 Satz 1 UStDV ist die Vergütung binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist, zu beantragen. Gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV sind dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens 1.000 Euro, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens 250 Euro beträgt. Bei begründeten Zweifeln an dem Recht auf Vorsteuerabzug in der beantragten Höhe kann das Bundeszentralamt für Steuern verlangen, dass die Vorsteuerbeträge durch Vorlage von Rechnungen und Einfuhrbelegen im Original nachgewiesen werden (§ 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV). 25

2. Diese nationalen Vorschriften für das Vorsteuervergütungsverfahren beruhen für Antragsteller aus dem Gemeinschaftsgebiet - wie die Klägerin - für ab 2010 gestellte Vergütungsanträge nach der gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe des Art. 171 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystem-Richtlinie, ABl. EU L 347, 1) auf der hierfür maßgeblichen Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 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 (Mehrwertsteuererstattungs-Richtlinie, -Richtlinie 2008/9/EG-, ABl. EU 44, 23). 26

Gemäß Art. 7 der Richtlinie 2008/9/EG muss der nicht im Mitgliedstaat der Erstattung ansässige Steuerpflichtige, um eine Erstattung von Mehrwertsteuer im Mitgliedstaat der Erstattung zu erhalten, einen elektronischen Erstattungsantrag an diesen Mitgliedstaat richten und diesen in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, über das von letzterem Mitgliedstaat eingerichtete elektronische Portal einreichen. Gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG kann der Mitgliedstaat der Erstattung unbeschadet der Informationsersuchen gemäß Art. 20 verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht, falls sich die Steuerbemessungsgrundlage auf einer Rechnung oder einem Einfuhrdokument auf 27

mindestens 1.000 € oder den Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung beläuft; bei einer Rechnung über Kraftstoff ist dieser Schwellenwert 250 € oder der Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung. Gemäß Art. 15 der Richtlinie 2008/9/EG muss der Antrag dem Mitgliedstaat, in dem der Antragsteller ansässig ist, spätestens am 30. September des auf den Erstattungszeitraum folgenden Kalenderjahres vorliegen. Ist der Mitgliedstaat der Erstattung der Auffassung, dass er nicht über alle relevanten Informationen verfügt, kann er nach Maßgabe von Art. 20 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG zusätzliche Informationen, insbesondere das Original oder eine Durchschrift der einschlägigen Rechnung oder des einschlägigen Einfuhrdokuments anfordern.

3. Eine Vorsteuervergütung setzt einen berechtigten Vorsteuerabzug voraus, da gemäß § 18 Abs. 9 UStG für nicht im Inland ansässige Unternehmer lediglich ein besonderes Verfahren zur Erreichung des Vorsteuerabzugs (im Wege der Vergütung der Vorsteuerbeträge) geregelt wird. 28

Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG in der im Streitjahr geltenden Fassung kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG setzt die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug voraus, 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. Gemäß § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG muss die Rechnung die Angabe der Menge und der Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung beinhalten. Gemäß § 31 Abs. 1 Satz 1 UStDV kann eine Rechnung aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die nach § 14 Abs. 4 des Gesetzes geforderten Angaben insgesamt ergeben. Nach § 31 Abs. 3 Satz 1 UStDV können für die in § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 5 UStG vorgeschriebenen Angaben Abkürzungen, Buchstaben, Zahlen oder Symbole verwendet werden, wenn ihre Bedeutung in der Rechnung oder in anderen Unterlagen eindeutig festgelegt ist. Die erforderlichen anderen Unterlagen müssen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein (§ 31 Abs. 3 Satz 2 UStDV). Insbesondere zur Identifizierung der abgerechneten Leistung gemäß § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG können auch andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden, wenn das Abrechnungsdokument selbst hierauf verweist und diese eindeutig bezeichnet. 29

4. Nach diesen gesetzlichen und unionsrechtlichen Vorgaben hat die Klägerin einen Anspruch auf Festsetzung eines weiteren Vorsteuervergütungsbetrages in Höhe von 23.790,28 €. Die betreffenden, innerhalb der für den Streitzeitraum Januar bis Dezember 2012 gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 1 UStDV am 30. September 2013 abgelaufenen Antragsfrist beim Beklagten in elektronischer Form eingereichten Rechnungen zu den Positionen 1 und 13 des streitgegenständlichen Vorsteuervergütungsantrags sind formell ordnungsgemäß, genügen den gesetzlichen Voraussetzungen und berechtigen zum Vorsteuerabzug. 30

a) Die Rechnung zur Antragsposition 1 enthält entgegen der Ansicht des Beklagten eine ausreichende Leistungsbeschreibung im Sinne von § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG, und zwar auch ohne dass der innerhalb der Antragsfrist eingereichten Rechnung die in Bezug genommenen Rechnungen beigelegt waren. Die Rechnung genügt den formalen Anforderungen an den Vorsteuerabzug und damit auch an die Vorsteuervergütung, da die Rechnung jedenfalls eindeutig Bezug auf die Rechnungen nimmt, zu denen die Umsatzsteuer nachberechnet wird. 31

- Der Gegenstand der Rechnung ergibt sich hinreichend deutlich und nachvollziehbar aus der Formulierung „Nachberechnung Umsatzsteuer“ unter Anführung der in Bezug genommenen Rechnungen, hinsichtlich derer die Umsatzsteuer nachberechnet wurde. Die abgerechnete „Leistung“ ist lediglich die nachträgliche Berechnung der Umsatzsteuer, die aufgrund der in den drei konkret in Bezug genommenen Rechnungen aufgeführten Lieferungen angefallen ist. Dies genügt für eine Beschreibung des Abrechnungsgegenstands, denn gemäß § 31 Abs. 3 UStDV ist der Verweis auf andere Geschäftsunterlagen zur Identifizierung der abgerechneten Leistung zulässig. Sofern in dem Abrechnungsdokument auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen wird, ist es notwendig, dass die in Bezug genommenen Unterlagen eindeutig bezeichnet werden (vgl. dazu BFH-Urteile vom 10. November 1994 V R 45/93, BStBl. II 1995, 395; vom 12. Dezember 1996 V R 16/96, BFH/NV 1997, 717; vom 19. November 2009 V R 41/08, BFH/NV 2010, 562; BFH-Beschlüsse vom 14. Oktober 2002 V B 9/02, BFH/NV 2003, 213; vom 3. Mai 2007 V B 87/05, BFH/NV 2007, 1550). Dies ist hier der Fall, da auf die Rechnungen unter Nennung der Rechnungsnummern Bezug genommen wird. 32
- Des Weiteren müssen die in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen der Rechnung nicht beigelegt sein (vgl. BFH-Urteil vom 16. Januar 2014 V R 28/13, BStBl. II 2014, 867; Beschluss vom 22. Juli 2014 XI B 29/14, BFH/NV 2014, 1780). Insoweit reicht es aus, dass die in einer Rechnung in Bezug genommenen Unterlagen bei den Beteiligten des Geschäftes vorhanden sind (vgl. hierzu FG Köln, Urteil vom 9. November 2016 - 2 K 1912/15, EFG 2017, 1697). Auch dies ist hier der Fall. 33
- Für das besondere Vorsteuervergütungsverfahren, insbesondere gemäß § 61 UStDV, gelten insoweit keine vom allgemeinen umsatzsteuerlichen Veranlagungsverfahren abweichenden Regelungen, sondern beanspruchen die allgemeinen Regelungen auch hier Geltung. In § 61 UStDV ist lediglich geregelt, unter welchen Voraussetzungen mit der Antragstellung Rechnungsunterlagen, d.h. die eigentlichen Abrechnungsobjekte, einzureichen sind. Die sonstigen Unterlagen sind im Zusammenhang mit der elektronischen Antragstellung nicht innerhalb der Antragsfrist, sondern ggf. nur auf besondere Anforderung des Beklagten hin vorzulegen (vgl. FG Köln, Urteil vom 9. November 2016 - 2 K 1912/15, EFG 2017, 1697). 34
- b) Die Rechnung zu der Antragsposition 13 ist ebenfalls vergütungsfähig, wenngleich sie innerhalb der Antragsfrist nicht vollständig, sondern nur mit der letzten Seite beim Beklagten eingereicht worden ist. Die hieraus ersichtlichen Angaben genügen gleichwohl den Mindestanforderungen gemäß § 14 Abs. 4 UStG, da sich daraus die gesetzlich erforderlichen Angaben ergeben bzw. hieraus eindeutig und leicht nachprüfbar ableiten lassen. 35
- aa) Nach der Rechtsprechung des BFH, der der Senat folgt, sind die Anforderungen an die ausdrücklich oder sinngemäß zu machenden Angaben tatsächlicher Art über den Leistungsgegenstand von Fall zu Fall verschieden, so dass generell geltende Erfordernisse nicht abschließend festgelegt werden können (vgl. BFH-Urteile jeweils vom 24. September 1987 V R 125/86, BStBl. II 1988, 694; V R 50/85, BStBl. II 1988, 688). Die Rechnung muss abstrakt Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist (vgl. BFH-Urteil vom 24. August 2006 V R 16/05, BStBl. II 2007, 340). Erforderlich für den Vorsteuerabzug ist, dass entweder der Rechnungstext selbst eine hinreichende Leistungsbeschreibung enthält, oder dass unter Heranziehung weiterer, im Abrechnungspapier eindeutig gekennzeichnete Unterlagen die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglicht wird (vgl. BFH-Beschlüsse vom 22. Juli 2014 XI B 29/14, BFH/NV 2014, 1780; vom 14. März 2012 V B 111/10, BFH/NV 2012, 1196, Rz 5; vom 1. April 2014 V B 45/13, BFH/NV 2014, 1104, m.w.N.; Urteile vom 24. September 1987 V R 50/85, BStBl. II 1988, 688; vom 15. Mai 2012 XI 36

R 32/10, BFH/NV 2012, 1836; vom 29. August 2012 XI R 40/10, BFH/NV 2013, 182). Solche Angaben zur Leistungsbeschreibung dürfen jedoch nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (vgl. BFH-Urteil vom 1. August 1996 V R 9/96, BFH/NV 1997, 381 sowie EuGH-Urteile vom 14. Juli 1988, 123/87 und 330/87, UR 1989, 381; vom 8. Mai 2013 C-271/12, UR 2013, 59).

Zudem ist es - wie ausgeführt - gemäß § 31 UStDV ausreichend, dass ergänzende Rechnungsunterlagen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sind bzw. die zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung erforderlichen, in einer Rechnung in Bezug genommenen Unterlagen lediglich bei den Beteiligten des Geschäftes vorhanden sind, der Rechnung jedoch nicht beigelegt sein müssen. 37

bb) Hiernach genügt die streitgegenständliche Rechnung zur Antragsposition 13 noch den gesetzlichen Anforderungen gemäß § 14 Abs. 4 UStG und insbesondere den Voraussetzungen für eine hinreichende Leistungsbeschreibung. 38

(1) Zunächst steht dem Vorsteuerabzug nicht entgegen, dass in der Rechnung nicht explizit die Bezeichnung des gelieferten Gegenstandes enthalten ist, denn aus den übrigen Angaben in der Rechnung und den Gesamtumständen lässt sich erschließen, dass Gegenstand der Lieferung ... war. Dies ergibt sich daraus, dass die Rechnung von einem Unternehmen ausgestellt worden ist, dessen Gegenstand der Verkauf von ist. Hinzu kommt, dass neben der konkret bezeichneten belieferten ... die einzelnen gelieferten ... mit konkretem Lieferdatum und Nummer des dazugehörigen Lieferscheins aufgeführt sind. Jedenfalls unter Hinzuziehung der insoweit in dem Abrechnungspapier eindeutig gekennzeichneten ergänzenden Unterlagen lässt sich im Bedarfsfalle eindeutig und leicht nachprüfen, was Gegenstand der abgerechneten Leistung gewesen ist. Im Übrigen hat auch der Beklagte keine Zweifel an dem tatsächlichen Leistungsgegenstand geäußert. 39

(2) Darüber hinaus ist es auch unschädlich, dass innerhalb der Antragsfrist lediglich die Seite 4 und damit die letzte Seite dieser Rechnung beim Beklagten eingereicht und daraus nur ein Teil der abgerechneten Leistungen ersichtlich ist. Dass aufgrund dessen bis zum Ablauf der im Vorsteuervergütungsverfahren geltenden Antragsfrist lediglich ein Teil der abgerechneten Leistungen ersichtlich gewesen ist, führt nicht dazu, dass der Antrag auf Vergütung von Vorsteuern in Bezug auf diese Rechnung unwirksam gewesen ist. Die insoweit innerhalb der Antragsfrist unvollständige Leistungsbeschreibung bezogen auf alle mit der Rechnung abgerechneten Leistungen ist vielmehr mit einer lediglich nicht vollständigen, gegebenenfalls auf Nachfrage seitens der Finanzbehörde ergänzungsbedürftigen Leistungsbeschreibung, wie sie bei jeder anderen, aus einer Seite bestehenden Rechnung vorkommen kann, gleichzusetzen. 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 Antrag in Bezug auf die jeweils geltend gemachte Vorsteuer unwirksam ist. So hat der Senat entschieden, dass hinsichtlich der Wirksamkeit eines Vergütungsantrages zu unterscheiden 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. September 2016 – 2 K 195/14, EFG 2016, 2098; Revision anhängig unter Az. XI R 13/17). 41

Diese Grundsätze sind auf die vorliegende Konstellation zu übertragen. Demnach lag dem Beklagten mit der letzten Seite der Rechnung zur Antragsposition 13 ein Abrechnungspapier vor, das die maßgeblichen Angaben, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, enthielt. Dass darüber hinaus die weiteren drei Seiten der Rechnung 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 (vgl. FG Köln, Urteil vom 9. November 2016 – 2 K 1912/15, EFG 2017, 1697). Vielmehr hat die Klägerin im Laufe des Verfahrens in zulässiger Weise die Rechnung vollständig und in elektronischer Form dem Beklagten vorgelegt und damit nachgewiesen, dass ein Anspruch auf Vorsteuervergütung auch bezüglich dieser Rechnung in der begehrten Höhe besteht. Diese Ergänzung der Unterlagen, um den Nachweis der Berechtigung zum geltend gemachten Vorsteuerabzug zu erbringen, entspricht einer Nachreichung von zusätzlichen Informationen, wie sie gemäß Art. 20 der Richtlinie 2008/9/EG bzw. § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV möglich ist.

(3) Der Senat kann aufgrund dessen offen lassen, ob sich der Anspruch auf Vorsteuervergütung im vorliegenden Kontext auch aus der jüngeren Rechtsprechung des EuGH ergibt, der formale Anforderungen im Umsatzsteuerrecht am Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer misst und darauf hinweist, dass formale Fehler grundsätzlich nicht zur Versagung eines materiell bestehenden umsatzsteuerlichen Erstattungsanspruchs führen dürfen, soweit nichts dafür spricht, dass Steuerhinterziehungen oder missbräuchliche Gestaltungen vorliegen (vgl. [EuGH-Urteile vom 15.9.2016, C-518/14](#) – Senatex, DStR 2016, 2211 mit Anm. Hennigfeld DB 2016, 2326 und vom 20.10.2016, C-24/15 – Plöckl, DB 2016, 2525 mit Anm. Hennigfeld DB 2016, 2631). 43

(4) Nichtsdestotrotz spricht auch die vorstehend angeführte Rechtsprechung des EuGH dafür, dass im vorliegenden Falle einer unvollständigen Einreichung von Rechnungsunterlagen innerhalb der Antragsfrist der Anspruch auf Vorsteuervergütung nicht allein aus diesem Grund versagt werden kann. Im Falle einer - regelmäßig aus in der Sphäre des Rechnungsausstellers liegenden Gründen, gegebenenfalls aber auch aufgrund fehlerhafter Angaben des Rechnungsempfängers selbst - nicht ordnungsgemäßen, jedoch berichtigungsfähigen Rechnung bleibt nach der EuGH-Rechtsprechung ein Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich, soweit die Rechnung korrigiert werden kann. Demgegenüber dürften sich kaum zu rechtfertigende Wertungswidersprüche ergeben, wenn der Vorsteuerabzug im Falle des Vorliegens einer ordnungsgemäß erstellten, lediglich durch den Rechnungsempfänger unvollständig bei der Finanzbehörde eingereichten, insoweit aber ergänzungsfähigen Rechnung versagt werden sollte. 44

c) Die übrigen Voraussetzungen für die Vorsteuervergütung nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 bis 61 UStDV sind ebenfalls gegeben. Dem entgegen stehende Anhaltspunkte sind weder vom Beklagten vorgetragen noch sonst ersichtlich. 45

III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. Die in der mündlichen Verhandlung seitens der Klägerin erklärte Einschränkung des Klagebegehrens entspricht einem allenfalls geringfügigen Unterliegen und hat deshalb keine Auswirkungen auf die Kostenentscheidung. 46

IV. Die Revision wird zugelassen im Hinblick auf die beim BFH anhängigen Verfahren dazu, ob im Vorsteuervergütungsverfahren die fristgerechte Vorlage von Teilen einer Rechnung für eine wirksame Antragstellung ausreichend ist, oder ob das vollständige Rechnungsdokument innerhalb der Antragsfrist vorzulegen ist (Az. XI R 22/17), sowie dazu, ob eine fehlerhafte Angabe der Rechnungsnummer in der verpflichtenden Anlage des elektronischen 47

Antragsformulars zur Unwirksamkeit des Vergütungsantrags hinsichtlich der betroffenen Rechnungsposition führt (Az. XI R 13/17).

V. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO 48
i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung.

VI. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 des Gerichtskostengesetzes. 49