
Datum: 16.06.2020
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2298/17
ECLI: ECLI:DE:FGK:2020:0616.2K2298.17.00

Tenor:

Unter Aufhebung des Vergütungsbescheides vom 15. Dezember 2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 wird die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2015 auf 1.695,80 EUR festgesetzt.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

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 1.695,-- EUR festgesetzt.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten um die Berechtigung des Klägers, Vorsteuervergütung zu erhalten, und hierbei konkret darum, ob die Einreichung eingescannter Rechnungskopien statt eingescannter Originalrechnungen den Anforderungen von § 61 Abs. 2 UStDV bzw. Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG und damit für eine fristgerechte Vorlage der Rechnungsbelege genügen.

2

Der Kläger ist ein in Belgien ansässiger Einzelunternehmer, der ein Binnenschiff zur Güterbeförderung betreibt. Am 27. September 2016 (Eingang beim Beklagten) stellte der Kläger – in elektronischer Form über das hierzu von der belgischen Finanzverwaltung bereitgestellte Portal und hierbei durch seinen Bevollmächtigten vertreten – einen Antrag auf

3

Vorsteuervergütung im besonderen Verfahren gemäß § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. §§ 59 ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) in Höhe von 1.695,80 EUR für den Zeitraum Januar bis Dezember 2015. Gegenstand dieses Vergütungsantrags waren insgesamt drei Rechnungen betreffend die von einem in den Niederlanden ansässigen Unternehmer in Deutschland an den Kläger ausgeführten Lieferungen von Benzin. Dem Antrag des Klägers beigelegt waren in eingescannter Form die drei streitgegenständlichen Rechnungen jeweils mit der Aufschrift „KOPIE“ (vgl. Bl. 2-3 der vom Beklagten geführten Verwaltungsakte -VA-).

Der Beklagte lehnte den Vorsteuervergütungsantrag mit Bescheid vom 15. Dezember 2016 (Bl. 6 der VA) ab mit der Begründung, bei den beigelegten Belegen handele es sich nicht um eingescannte Originalrechnungen. 4

Hiergegen wandte sich der Bevollmächtigte des Klägers per E-Mail vom 2. Januar 2017, übermittelte dem Beklagten auf elektronischem Weg die eingescannten Originalrechnungen und bat um Korrektur der ablehnenden Entscheidung. Daraufhin teilte der Beklagte mit Erörterungsschreiben vom 3. Februar 2017 mit, dass der Einspruch keinen Erfolg haben könne, da die elektronisch übermittelten Originalrechnungen erst nach Ablauf der gesetzlich geregelten Ausschlussfrist eingegangen seien. 5

Nachdem hierauf keine weitere Stellungnahme seitens des Klägers beim Beklagten einging, wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 (Bl. 14 der VA; Bl. 2 der Gerichtsakte -GA-) den Einspruch als unbegründet zurück. Die Einspruchsentscheidung, gerichtet an den belgischen Prozessbevollmächtigten des Klägers, wurde am 14. Juli 2017 zur Post gegeben. 6

Hiergegen wendet sich der Kläger mit der vorliegenden, am 24. August 2017 bei Gericht eingegangenen Klage. Zur Begründung trägt der Kläger vor, er habe mit dem Vergütungsantrag Kopien der Rechnungen übermittelt, da er in Belgien für Buchhaltungszwecke verpflichtet sei, die Originalrechnungen an Bord seines Schiffes mitzuführen. Aufgrund dessen sei ihm, nachdem er erst am 28. Dezember 2016 wieder nach Hause gekommen sei, eine frühere Übersendung der Originalrechnungen nicht möglich gewesen. Zudem habe der Beklagte erstmals am 15. Dezember 2016 die Vorlage der Originalrechnungen verlangt. 7

Der Kläger beantragt sinngemäß, 8

unter Aufhebung des Vergütungsbescheides vom 15. Dezember 2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2015 auf 1.695,80 EUR festzusetzen. 9

Der Beklagte beantragt, 10

die Klage abzuweisen. 11

Zur Begründung trägt der Beklagte vor, die vom Kläger begehrte Vorsteuervergütung sei nicht möglich, da der Kläger nicht rechtzeitig die Originalrechnungen (als Scans) beim Beklagten eingereicht habe. Dadurch habe der Kläger die Voraussetzungen für die Vorsteuervergütung gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV nicht erfüllt. Mit diesen Regelungen sei die europarechtliche Vorgabe gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG umgesetzt worden. Hiernach müsse ein Antragsteller im Vorsteuervergütungsverfahren innerhalb der Antragsfrist als nicht verlängerbare 12

Ausschlussfrist nicht nur den Vergütungsantrag selbst, sondern auch die dazugehörigen Rechnungen als Scan der Originalbelege einreichen. Dies schreibe insbesondere § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV vor, in dem dort wörtlich formuliert sei, dass dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg „die Rechnungen und Einzelbelege als eingescannte Originale beizufügen“ seien. Innerhalb der vorliegend maßgeblichen, am 30. September 2016 abgelaufenen Antragsfrist habe der Kläger keine Originalrechnungen in elektronischer Form eingereicht, sondern dies erst am 2. Januar 2017 nachgeholt.

Hinsichtlich der damit nicht gewährten Antragsfrist sei dem Kläger auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, insbesondere da es keiner besonderen Aufforderung seitens des Beklagten, die Originalrechnung einzureichen, bedurft habe. Vielmehr habe es in der Verantwortung des Klägers bzw. seines Bevollmächtigten gelegen, alle notwendigen Informationen für die Antragstellung rechtzeitig einzuholen und alle organisatorisch erforderlichen Vorkehrungen so rechtzeitig zu treffen, damit der Vergütungsantrag mit sämtlichen gesetzlich erforderlichen Rechnungen als eingescannte Originale innerhalb der Antragsfrist beim Beklagten hätte eingehen können. Zudem sei trotz des Vortrags des Klägers dazu, dass er nach belgischem Recht verpflichtet sei, die Originalrechnungen bis zum Ende der Fahrt an Bord des Schiffes zu behalten, nicht ersichtlich, dass es dem Kläger nicht früher möglich gewesen sei, zumindest (elektronische) Kopien der Originalrechnungen zu übersenden. 13

Mit gerichtlichen Schreiben vom 8. September 2017 (Bl. 13 der GA) wurde der Kläger gemäß § 53 Abs. 3 FGO aufgefordert, einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten zu bestellen und gleichzeitig auf die Folgen, wenn dies nicht geschieht, hingewiesen. Daraufhin antwortete der Klägerbevollmächtigte mit Schreiben vom 18. September 2017 (Bl. 16 der GA), dass kein inländischer Zustellungsbevollmächtigter bestellt wird. 14

Am 12. Juni 2020 teilte der Prozessbevollmächtigte des Klägers per E-Mail mit, dass der Kläger wegen eines Transportauftrags nicht an der mündlichen Verhandlung teilnehmen wird. 15

Entscheidungsgründe 16

Die zulässige Klage ist begründet. 17

I. Das Gericht war trotz Ausbleibens des Klägers im Termin am 16. Juni 2020 nicht gehindert, die mündliche Verhandlung durchzuführen und den Rechtsstreit zu entscheiden. Insbesondere verletzt die Durchführung der mündlichen Verhandlung den Kläger nicht in seinem Anspruch auf Gewährung rechtlichen Gehörs. 18

Der Kläger wurde mit gerichtlichem Schreiben vom 20. Mai 2020 (vgl. Bl. 35, 37 der GA), am selben Tag gemäß § 53 Abs. 3 Satz 2 FGO zur Post bei der Filiale „WDR Arkaden“ der Deutschen Post in Köln aufgegeben, ordnungsgemäß zum Termin geladen. Daraufhin hat der Prozessbevollmächtigte lediglich mitgeteilt, dass der Kläger nicht am Termin teilnehmen wird. Ein Antrag auf Terminverlegung wurde nicht gestellt. Auch sonst waren keine Umstände ersichtlich, die eine Terminverlegung gemäß §§ 91 Abs. 4, 155 FGO i.V.m. § 227 der Zivilprozessordnung (ZPO) erfordert hätten. 19

II. Der angefochtene Vorsteuervergütungsbescheid vom 15. Dezember 2016 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). Dem Kläger steht die für den Streitzeitraum begehrte Vorsteuervergütung zu, insbesondere genügt die Einreichung von eingescannten Rechnungskopien in elektronischer Form den Erfordernissen an eine ordnungsgemäße 20

Beantragung der Vorsteuervergütung. Soweit das deutsche Recht gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV verlangt, dass für eine ordnungsgemäße Antragstellung die Originalrechnungen eingescannt und auf elektronischem Weg dem Antrag beigefügt werden müssen, verstößt diese Regelung gegen die unionsrechtlichen Vorgaben und muss einschränkend ausgelegt werden.

1. Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen an im Ausland ansässige Unternehmer erfolgt im Vorsteuervergütungsverfahren gemäß § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (UStG) i.V.m. [§§ 59 ff. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung \(UStDV\)](#). 21

Gemäß § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann das Bundesministerium der Finanzen zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens mit Zustimmung des Bundesrats durch Rechtsverordnung die Vergütung der Vorsteuerbeträge an im Ausland ansässige Unternehmer abweichend von § 16 und § 18 Abs. 1 bis 4 UStG in einem besonderen Verfahren regeln. Hierbei kann unter anderem gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 2 UStG angeordnet werden, innerhalb welcher Frist der Vergütungsantrag zu stellen ist, sowie gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 4 UStG, 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 – wie der Kläger – im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, ist gemäß § 61 Abs. 1 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. Hinsichtlich der Anforderungen dazu, welche Unterlagen dem Vergütungsantrag beizufügen sind, galt gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in der bis zum 29. Dezember 2014 geltenden Fassung (UStDV a.F.), dass dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege in Kopie beizufügen sind, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens 1.000 EUR, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens 250 EUR beträgt. 22

Mit Wirkung ab dem 30. Dezember 2014 – und damit mit Geltung für den Streitzeitraum im vorliegenden Verfahren – wurde § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV (UStDV n.F.) durch Art. 10 Abs. 1 der Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen und weiterer Vorschriften vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I 2014, 2392) dahingehend geändert, dass Rechnungen nicht mehr „in Kopie“, sondern „als eingescannte Originale“ beizufügen sind. Gemäß § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV, der von den Änderungen des vorhergehenden Satzes unberührt blieb, kann bei begründeten Zweifeln an dem Recht auf Vorsteuerabzug in der beantragten Höhe das Bundeszentralamt für Steuern verlangen, dass die Vorsteuerbeträge durch Vorlage von Rechnungen und Einfuhrbelegen im Original nachgewiesen werden. 23

2. Diese nationalen Vorschriften für das Vorsteuervergütungsverfahren beruhen für Antragsteller aus dem Gemeinschaftsgebiet 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). 24

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.	25
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 mindestens 1.000 EUR oder den Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung beläuft (Satz 1). Betrifft die Rechnung Kraftstoff, so ist dieser Schwellenwert 250 EUR oder der Gegenwert in der jeweiligen Landeswährung (Satz 2).	26
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. Der Antrag gilt nur dann als vorgelegt, wenn der Antragsteller alle in den Artikeln 8, 9 und 11 geforderten Angaben gemacht hat.	27
Gemäß Art. 20 Abs. 1 Satz 1 der Richtlinie 2008/9/EG kann der Mitgliedstaat der Erstattung, wenn er der Auffassung ist, dass er nicht über alle relevanten Informationen für die Entscheidung über eine vollständige oder teilweise Erstattung verfügt, insbesondere beim Antragsteller oder bei den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem der Antragsteller ansässig ist, elektronisch zusätzliche Informationen anfordern. Dies kann gemäß Art. 20 Abs. 1 Satz 4 der Richtlinie 2008/9/EG etwa die Einreichung des Originals oder einer Durchschrift der einschlägigen Rechnung oder des einschlägigen Einfuhrdokuments umfassen, wenn der Mitgliedstaat der Erstattung begründete Zweifel am Bestehen einer bestimmten Forderung hat.	28
3. Nach diesen Rechtsgrundlagen hat der Kläger einen Anspruch auf die begehrte Vorsteuervergütung. Trotz der im Streitfall maßgeblichen Bestimmungen in § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. genügt die Einreichung von Scans von Rechnungskopien den gesetzlichen und unionsrechtlichen Anforderungen an einen wirksamen Vergütungsantrag.	29
a) Für den vorliegend relevanten Streitzeitraum Januar bis Dezember 2015 lief die Antragsfrist gemäß § 61 Abs. 2 Satz 1 UStDV am 30. September 2016 ab. Innerhalb dieser Frist hat der Kläger an den Beklagten – unstreitig – auf elektronischem Weg eingescannte Rechnungskopien übermittelt. Die Originalrechnungen in eingescannter Form übermittelte der Kläger erst nach Ablauf dieser Antragsfrist.	30
b) Allerdings genügt die Übersendung von eingescannten Rechnungskopien – entgegen der Ansicht des Beklagten – innerhalb der Antragsfrist dem Erfordernis, für eine Vorsteuervergütung auch die maßgeblichen Rechnungen innerhalb dieser Frist einzureichen sind (vgl. dazu bereits FG Köln, Urteil vom 16. September 2015, 2 K 3594/11, EFG 2015, 2247).	31
Die innerhalb der Antragsfrist vom Kläger eingereichten Scans reproduzieren die streitgegenständlichen Rechnungen originalgetreu und stellen – bis auf den Vermerk „KOPIE“ – ein Abbild der Originalrechnungen dar. Insoweit ist es unbeachtlich, ob der Kläger selbst die Kopien der Rechnungen gefertigt hat, oder – wofür der auf allen drei Rechnungen identisch aussehende und an derselben Stelle angebrachte Aufdruck „KOPIE“ spricht – ob der Rechnungsaussteller selbst dem Kläger die Rechnungskopien als Zweitausfertigungen zur	32

Verfügung gestellt hat.

c) Für eine ordnungsgemäße Antragstellung reicht es aus, dass innerhalb der Antragsfrist in elektronischer Form Rechnungskopien eingereicht werden. Zwar wird gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 UStG i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung verlangt, dass mit dem Vergütungsantrag „eingescannte Originale“ der Rechnungsbelege eingereicht werden. Diese Anforderung nach deutschem Recht entspricht jedoch nicht den unionsrechtlichen Vorgaben gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG. Das deutsche Recht ist daher im Lichte des vorrangigen Unionsrechts einschränkend und geltungserhaltend auszulegen; die nicht mit den Vorgaben gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG vereinbare Regelung in § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV ist insoweit nicht anzuwenden. 33

aa) Die für den Streitfall maßgebliche Fassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV enthält explizit das Erfordernis, dass dem Vergütungsantrag auf elektronischem Weg die Rechnungen und Einfuhrbelege „als eingescannte Originale“ beizufügen sind. Diese Fassung erklärt sich im historischen Kontext und steht im Zusammenhang mit dem ab 2010 eingeführten elektronischen Antragsverfahren in Vorsteuervergütungsfällen. 34

(1) Für das bis Ende 2009 maßgebliche Antragsverfahren mit Papiervordruck nach amtlichem Muster galt, dass gemäß § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG a.F. dem Antrag innerhalb der Antragsfrist die Rechnungen im Original beizufügen waren (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 2007 – V R 23/05, BStBl. II 2007, 430; FG Köln, Urteil vom 7. Juni 2013, 2 K 4248/08, EFG 2013, 1892; bestätigt durch BFH-Urteil vom 19. November 2014 – V R 39/13, BStBl. II 2015, 352). 35

(2) Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurde das Antragsverfahren in Papierform abgeschafft und durch das ab 2010 geltende elektronische Antragsverfahren abgelöst. Aber auch nach dieser Umstellung auf eine elektronische Antragstellung ist es bei dem Erfordernis geblieben, neben dem Vergütungsantrag grundsätzlich – abhängig von der Art der in Rechnung gestellten Leistung bzw. dem Erreichen bestimmter Schwellenwerte – die Rechnungen, aus denen der Vorsteueranspruch abgeleitet wird, mit dem Antrag einzureichen. Der Wortlaut sowohl von § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG a.F. als auch von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F./n.F. ist insoweit eindeutig, als darin ausdrücklich geregelt ist, dass die Rechnungen dem Antrag „beizufügen“ sind. Für die Antragseinreichung galt auch ab 2010 weiterhin eine – allerdings auf neun Monate verlängerte – Antragsfrist mit Ausschlusscharakter, die sich auch auf die Einreichung der Rechnungen erstreckte. Mangels Papierantrages wurde ab 2010 lediglich nicht mehr an dem Erfordernis der eigenhändigen Unterschrift festgehalten. Die systematische Verbindung zwischen Antrag und Rechnungseinreichung wurde jedoch nicht aufgelöst (ausführlicher hierzu FG Köln, Urteil vom 16. September 2015, 2 K 3594/11, EFG 2015, 2247). 36

(3) Allerdings waren mit der Einführung des elektronischen Antragsverfahrens zwei wesentliche Änderungen verbunden. Zum einen müssen Antragsteller seit 2010 Rechnungen nur noch nach entsprechender Aufforderung seitens der Finanzbehörde im Original einreichen. Seit Umstellung des Verfahrens können Originalrechnungen nur noch bei begründeten Zweifeln in Papierform angefordert werden (vgl. § 61 Abs. 2 Satz 4 UStDV). Erst wenn auf Aufforderung seitens der Finanzbehörde hin Rechnungen nicht im Original vorgelegt werden, steht dies einem Anspruch auf Vorsteuervergütung entgegen (vgl. dazu FG Köln, Urteil vom 5. Oktober 2017, 2 K 2259/14, EFG 2017, 1921). 37

Zum anderen sind in dem für Antragsteller aus der EU seit 2010 geltenden elektronischen Verfahren zur Vorsteuervergütung die Rechnungen – abhängig von der Art der in Rechnung gestellten Leistung bzw. dem Erreichen bestimmter Schwellenwerte – innerhalb der 38

Antragsfrist in elektronischer Form vorzulegen (vgl. FG Köln, Urteil vom 13. September 2017, 2 K 395/16, EFG 2017, 1775 zu § 61 Abs. 2 UStDV a.F.; ebenso bereits FG Köln, Urteil vom 5. Juni 2014, 2 K 3334/12, EFG 2014, 1919). Hierzu war gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F. erforderlich, die „Rechnungen (...) in Kopie“ einzureichen.

(4) Dies entspricht auch der Intention des Gesetz- bzw. Verordnungsgebers. Im Zusammenhang mit der Einführung des elektronischen Antragsverfahrens wollte der Gesetzgeber die formalen Anforderungen an den Vergütungsantrag für in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Antragsteller mit § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F. absenken (so auch BFH-Urteil vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151). Soweit es um die Einreichung der Rechnungen geht, werden in den Gesetzesmaterialien die Unterschiede zwischen alter und neuer Regelung dargelegt und wird insoweit als Neuregelung hervorgehoben, dass nicht mehr die Originalrechnungen bzw. Einfuhrdokumente vorzulegen sind, da nunmehr auf elektronischem Wege Rechnungskopien einzureichen sind (vgl. BT-Drucks. 16/11108, S. 40). Ebenfalls erwähnt wird, dass Rechnungen in Kopie auf elektronischem Wege dem Antrag nur beizufügen sind, wenn bestimmte Mindestbeträge überschritten werden (vgl. BT-Drucks. 16/11108, S. 43). Daraus folgt, dass der Gesetzgeber sich über den Wortlaut von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F., der gerade nur von Rechnungen in Kopie spricht, im Klaren gewesen sein muss und die Beifügung von Kopien als ausreichend erachtet hat (ebenso BFH-Urteil vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151). Lediglich an dem Erfordernis der Einreichung der Rechnungen zusammen mit dem Antrag innerhalb der Antragsfrist hat sich im Vergleich zur bis Ende 2009 geltenden Rechtslage nichts geändert.

39

(5) Bereits diese bis zum 29. Dezember 2014 geltende Fassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV legte die Finanzverwaltung zunächst dergestalt aus, dass es sich bei den in elektronischer Form mit dem Antrag einzureichenden Rechnungen um eingescannte Originalrechnungen handeln müsse; Scans lediglich von Rechnungskopien oder Zweiausfertigungen etc. sollten nicht ausreichen.

40

Vor diesem Hintergrund wurde zu § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F. angesichts des Wortlauts dieser Norm („Rechnungen (...) in Kopie“) mehrfach entschieden, dass es ausreicht, wenn im Rahmen des elektronischen Vorsteuervergütungsverfahrens eine Kopie der Rechnung eingescannt und innerhalb der Antragsfrist elektronisch übermittelt wird; es muss nicht notwendigerweise das Original der Rechnung eingescannt übermittelt werden (vgl. FG Köln, Urteil vom 11. Mai 2016, 2 K 2123/13, EFG 2017, 79). Der BFH hat diese Rechtsprechung bestätigt und ebenfalls entschieden, dass auch die Kopie einer Rechnungskopie eine Kopie der Rechnung im Sinne von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F. ist (vgl. BFH-Urteil vom 17. Mai 2017 – V R 54/16, BStBl. II 2017, 925). Der Kopie einer Rechnung stehen zudem sonstige originalgetreue Reproduktionen der Rechnung (Abschriften, Durchschriften u.Ä.) gleich (dazu BFH-Urteil vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151; zustimmend etwa Treiber in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 18 Rn. 205).

41

(6) Darauf hat der Gesetz- bzw. Verordnungsgeber mit der ab dem 30. Dezember 2014 geltenden Neufassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV reagiert. Seither gilt, dass die Rechnungen dem Vorsteuervergütungsantrag nicht „in Kopie“, sondern „als eingescannte Originale“ beizufügen sind.

42

Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung und der Begründung des Verordnungsgebers (vgl. BR-Drs. 535/14, S. 16) handelt es sich hierbei nicht um eine bloße Klarstellung der bereits vor dem 30. Dezember 2014 geltenden Rechtslage, denn der aktuelle Wortlaut „*eingescannte Originale*“ – mit dem das Original einer elektronischen Rechnung oder der Scan

43

eines Originals einer Papierrechnung gemeint sein dürfte (vgl. Stadie in Rau/Dürnwächter, UStG, § 18 Rn. 718; Treiber in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 18 Rn. 205) – weist einen erheblichen Unterschied zum vorherigen Wortlaut „*Rechnungen (...) in Kopie*“ auf. Zudem befindet sich – wie dargelegt – auch in den Gesetzesmaterialien zur Verabschiedung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a.F. die explizite Bezugnahme darauf, dass im elektronischen Antragsverfahren die Rechnungen grundsätzlich nur in Kopie einzureichen sind.

Unabhängig davon folgt aus dem ab 30. Dezember 2014 und für den vorliegenden Streitfall maßgeblichen Wortlaut von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV jedenfalls, dass der Verordnungsgeber als Reaktion auf die angeführte Rechtsprechung zu der vorhergehenden Fassung von § 61 UStDV diese Regelung sodann dahingehend modifiziert hat, dass die Rechnungen als eingescannte Originale elektronisch zu übersenden sind und die Übersendung von eingescannten Rechnungskopien nicht mehr ausreichen soll. 44

bb) Ob diese im Wortlaut von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV niedergelegte Anforderung rechtmäßig und insbesondere mit der dem Vorsteuervergütungsverfahren zu Grunde liegenden Richtlinie 2008/9/EG vereinbar ist, wurde bisher noch nicht entschieden und vom BFH (vgl. BFH-Urteile vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151; vom 17. Mai 2017 – V R 54/16, BStBl. II 2017, 925) ausdrücklich offengelassen. 45

Diese Frage ist für den Streitfall dahingehend zu beantworten, dass auch unter der Geltung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. die Übermittlung von Rechnungskopien auf elektronischem Wege, d.h. als Scans, für eine wirksame Antragstellung im Vorsteuervergütungsverfahren ausreichend ist. 46

(1) Insoweit ist § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. im Lichte des Unionsrechts, vor allem von Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG, einschränkend auszulegen, da die Regelung ansonsten bei wortlautgetreuer Anwendung gegen die unionsrechtlichen Vorgaben verstoßen würde (vgl. zur richtlinienkonformen Auslegung der nationalen Vorschriften über das Vorsteuervergütungsverfahren: BFH-Urteile vom 22. Mai 2003, V R 97/01, BStBl. II 2003, 819; vom 22. Oktober 2003, V R 95/01, BFH/NV 2004, 828; vom 23. Oktober 2003, V R 48/01, BStBl. II 2004, 196; vom 10. Februar 2005, V R 56/03, HFR 2005, 1208; vom 18. Januar 2007, V R 23/05, BStBl. II 2007, 430). 47

Nach den Bestimmungen der Richtlinie 2008/9/EG ist es – wie auch im deutschen Gesetz geregelt – möglich, dass zusammen mit dem Antrag, d.h. innerhalb der Antragsfrist gemäß Art. 15 der Richtlinie 2008/9/EG, die Rechnungen – unter Beachtung bestimmter Wertgrenzen – einzureichen sind. Gemäß Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG kann der Mitgliedstaat der Erstattung 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 mindestens 1.000 EUR, im Falle von Rechnungen für Kraftstoff auf mindestens 250 EUR beläuft. 48

Von dieser Möglichkeit hat der deutsche Gesetz- bzw. Verordnungsgeber mit der Regelung in § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. grundsätzlich Gebrauch gemacht, allerdings mit dem Erfordernis der Einreichung der Rechnungen „als eingescannte Originale“. Die Regelung im deutschen Recht ist damit nicht auf die Pflicht beschränkt, mit dem Antrag Rechnungskopien auf elektronischem Weg, d.h. als eingescannte Dokumente, einzureichen. Vielmehr hat der deutsche Gesetz- bzw. Verordnungsgeber diese Pflicht derart ausgestaltet, dass nur eingescannte Originaldokumente für eine ordnungsgemäße Antragstellung genügen. Die Übersendung einer eingescannten Kopie soll hingegen nicht ausreichend sein. 49

Damit gelten nach deutschem Recht strengere Anforderungen, als diese Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG vorgibt. Die Neufassung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV geht über den klaren Wortlaut von Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG hinaus, denn danach steht dem Mitgliedstaat der Erstattung lediglich das Recht zu, vom Antragsteller – unter Beachtung der angegebenen Schwellenwerte hinsichtlich der einzelnen Rechnungsbeträge – zu verlangen, dass zusammen mit dem Erstattungsantrag „auf elektronischem Wege eine Kopie der Rechnung“ oder des Einfuhrdokuments eingereicht wird. 50

Mit der in Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG geregelten Ermächtigung für ein Verlangen, eine Rechnungskopie auf elektronischem Wege einzureichen, ist nicht nur der Fall erfasst, dass das Original der Rechnung eingescannt und – quasi als elektronische Kopie – übermittelt wird, so wie dies der Verordnungsgeber mit § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. geregelt hat. Vielmehr ist diese Voraussetzung auch erfüllt, wenn statt des Rechnungsoriginals eine zuvor gefertigte Kopie eingescannt und mit dem Vergütungsantrag eingereicht wird. Gleiches gilt für den Fall, dass neben dem Originalexemplar einer Rechnung eine weitere, als Kopie bezeichnete Ausfertigung der Rechnung erstellt wird. Eine Kopie der Rechnung, auf die Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG abstellt, ist begrifflich die „Abschrift, Durchschrift oder sonstige originalgetreue Reproduktion, Doppel eines Schriftstücks o.Ä.. Dies umfasst auch Rechnungsdoppel, Duplikate oder Zweitschriften der Rechnung, wenn diese die Rechnung originalgetreu reproduzieren (vgl. BFH-Urteile vom 17. Mai 2017 – V R 54/16, BStBl. II 2017, 925 sowie vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151). 51

(2) Angesichts dessen steht das vom deutschen Gesetz- bzw. Verordnungsgeber gemäß § 18 Abs. 9 i.V.m. § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV vorgeschriebene Erfordernis der Einreichung von „Scans der Originalrechnungen“ im Widerspruch zu der von der Richtlinie 2008/9/EG vorgesehenen Anforderung der Einreichung von „Kopien der Rechnungen“. Das deutsche Recht stellt höhere Anforderungen auf, damit Antragsteller aus anderen EU-Mitgliedsstaaten ihren Vorsteuervergütungsanspruch geltend machen können. Der Anwendungsvorrang des EU-Rechts führt insoweit zu einer geltungserhaltenden Reduktion der nationalen Regelung, vorliegend des § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. dergestalt, dass für eine ordnungsgemäße Antragstellung auch Scans von Rechnungskopien und nicht nur von Originalrechnungen genügen (vgl. allgemein zur geltungserhaltenden Reduktion einer nationalen Steuernorm BFH-Urteil vom 5. Mai 2010, I R 105/08, BFH/NV 2010, 2043 sowie FG Köln, Urteil vom 24. Februar 2011, 2 K 813/10, EFG 2011, 1477 zum Vorsteuervergütungsverfahren). 52

Insoweit verbleibt es daher auch unter Geltung von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV n.F. im Lichte von Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG dabei, dass die Vorlage einer eingescannten Rechnungskopie in gleicher Weise wie die Einreichung einer eingescannten Originalrechnung genügt, um den Besitz der Rechnung und damit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug im elektronischen Vorsteuervergütungsverfahren nachzuweisen. 53

(3) Es bedeutet im Vorsteuervergütungsverfahren 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. Wie bereits entschieden, ist auch die Kopie einer Rechnungskopie eine Kopie einer Rechnung im Sinne von § 61 Abs. 2 S. 3 UStDV bzw. Art. 10 der Richtlinie 2008/9/EG (vgl. BFH-Urteil vom 17. Mai 2017 – V R 54/16, BStBl. II 2017, 925). 54

c) Nach diesen Maßstäben genügt es, trotz des entgegenstehenden Wortlauts von § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV, dass Antragsteller im Vorsteuervergütungsverfahren innerhalb der Antragsfrist eingescannte Rechnungskopien einreichen. Diese Voraussetzungen sind 55

vorliegend erfüllt, denn die vom Kläger innerhalb der Antragsfrist eingereichten Scans reproduzieren Kopien der streitgegenständlichen Rechnungen originalgetreu und stellen ein Abbild dieser Rechnungskopien, die wie ausgeführt den Originalen der Rechnungen gleichstehen, dar.

Es ist insoweit auch nicht von Bedeutung, ob die Rechnungskopie durch den Antragsteller vom Originaldokument selbst erstellt wird oder ob der Rechnungsaussteller bereits zwei inhaltlich identische Dokumente erstellt und eines davon als Kopie ausweist (vgl. dazu bereits FG Köln, Urteil vom 11. Mai 2016, 2 K 2123/13, EFG 2017, 79). 56

d) Im Übrigen ist die Einreichung eines Scans des Originals einer Rechnung auch nicht erforderlich, um Missbräuche durch mehrfache Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen zu vermeiden (ausführlich dazu BFH-Urteil vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151; FG Köln, Urteil vom 11. Mai 2016, 2 K 2123/13, EFG 2017, 79). 57

e) Schließlich ist es unbeachtlich, ob der Kläger tatsächlich nach belgischem Recht verpflichtet ist, die Originalrechnungen bis zum Ende der Fahrt auf dem Schiff bei sich zu führen bzw. ob es ihm nicht früher möglich gewesen sein könnte, die Rechnungen auf elektronischem Wege als Scans im Antragsverfahren einzureichen. Die von ihm vorgelegten Kopien der Rechnungen genügen – wie dargelegt – zur Geltendmachung des Vorsteuervergütungsanspruchs. 58

f) Die übrigen Voraussetzungen für den vom Kläger aus den streitgegenständlichen Rechnungen geltend gemachten Vorsteueranspruch liegen ebenfalls vor. Insoweit hat auch der Beklagte keine Bedenken vorgetragen. 59

III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 60

IV. Die Revision wird zugelassen, da der Frage, ob § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV in der seit dem 30. Dezember 2014 geltenden Fassung im Lichte der unionsrechtlichen Vorgaben durch die Richtlinie 2008/9/EG einschränkend auszulegen ist, auch angesichts der BFH-Rechtsprechung (vgl. Urteile vom 30. August 2017 – XI R 24/16, BStBl. II 2018, 151; vom 17. Mai 2017 – V R 54/16, BStBl. II 2017, 925), in der diese Frage bislang ausdrücklich offengelassen wurde, eine grundsätzliche Bedeutung (vgl. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zukommt. 61

V. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 62

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