

Verzinsung der Vorsteuervergütung bei Vorlage geforderter Unterlagen innerhalb verlängerter Frist

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 17.07.2019

Referenz: JurionRS 2019, 56083

Aktenzeichen: V R 7/17

ECLI: ECLI:DE:BFH:2019:U.170719.VR7.17.0

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln - 07.12.2016 - AZ: 2 K 2863/14

Rechtsgrundlagen:

UStG § 18 Abs. 9

UStDV § 61 Abs. 5 , § 61 Abs. 6

AO § 109 Abs. 1 , § 238 , § 357 Abs. 3

Richtlinie 2008/9/EG Art. 26 Abs. 1

Fundstellen:

BB 2019, 2454

BB 2019, 2597-2598

BFH/NV 2019, 1469-1471

BStBI II 2020, 177-179

DB 2019, 2391-2392

DStRE 2019, 1410-1411

DStZ 2019, 815-816

HFR 2020, 75-76

IWB 2019, 837

NWB 2019, 3126

StB 2019, 325

StuB 2019, 839

StX 2019, 650-651

Amtlicher Leitsatz:

Der Antragsteller im Vorsteuervergütungsverfahren verletzt keine Mitwirkungspflichten i.S. von § 61 Abs. 6 UStDV, wenn er die Einspruchsbegründung und die vom BZSt angeforderten Unterlagen zwar nicht innerhalb der Monatsfrist des § 61 Abs. 6 UStDV, aber innerhalb der ihm vom BZSt verlängerten Frist vorlegt.

Tenor:

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 07.12.2016 - 2 K 2863/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Gründe

I.

- 1 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) ein Anspruch auf Verzinsung der Vorsteuervergütung nach § 61 Abs. 5 Satz 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) zusteht oder ob der Zinsanspruch gemäß § 61 Abs. 6 UStDV wegen Verletzung einer Mitwirkungspflicht im Einspruchsverfahren vorliegend ausscheidet.
- 2 Die Klägerin ist ein in Luxemburg ansässiges Unternehmen, das Lokomotiven und Züge verleiht. Am 14. März 2011 stellte sie beim Beklagten und Revisionskläger (Bundeszentralamt für Steuern —BZSt—) einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuerbeträgen im Rahmen des Verfahrens nach § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. § 59 ff. UStDV für den Vergütungszeitraum 10–12/2009 in Höhe von 3.097.261,25 €. Gegenstand des Antrags waren u.a. Rechnungen der K GmbH über den Kauf mehrerer Lokomotiven. Mit Bescheid vom 29. Juni 2012 lehnte das BZSt die beantragte Vergütung ab, weil die Voraussetzungen zur Durchführung des Vorsteuervergütungsverfahrens nicht gegeben seien.
- 3 Am 22. September 2011 stellte die Klägerin beim BZSt einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuerbeträgen für den Vergütungszeitraum 01–12/2010 in Höhe von 5.819.532,30 €. Gegenstand des Antrags waren ebenfalls u.a. Rechnungen der K GmbH über den Kauf mehrerer Lokomotiven. Mit Bescheid vom 29. Juni 2012 wurde die Vorsteuervergütung in Höhe von 6.090,44 € festgesetzt und der Antrag im übrigen abgelehnt, weil ein Teil der beantragten Rechnungen dem gesetzlichen Anspruch an den Vorsteuerabzug nicht genüge. Es wurden Zinsen für fünf Monate in Höhe von insgesamt 152 € festgesetzt (6.050 € x 2,50 %).
- 4 Gegen die beiden Vergütungsbescheide jeweils vom 29. Juni 2012 legte die Klägerin fristgemäß Einspruch ohne Begründung ein. Mit Schreiben vom 28. Mai 2013 forderte das BZSt die Klägerin auf, die Einsprüche zu begründen. Auf Antrag der Klägerin verlängerte das BZSt die Frist für die Einspruchsbegründung bis zum 15. Juli 2013. Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2013 begründete die Klägerin ihre Einsprüche. Mit Schreiben vom 25. Juli 2013 bat das BZSt die Klägerin um übersendung von Ausgangsrechnungen an die Leistungsempfänger. Auf Antrag der Klägerin gewährte das BZSt dieser eine Fristverlängerung bis zum 15. September 2013. Mit Schreiben vom 10. September 2013 bereitete die Klägerin die Ausgangsrechnungen.
- 5 Bezüglich des Vergütungszeitraums 01–12/2010 teilte das BZSt der Klägerin mit Schreiben vom 13. September 2013 das Ergebnis der Belegprüfung mit, wonach ein Gesamtbetrag in Höhe von 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.

- 6 Hinsichtlich des Vergütungszeitraum 10–12/2009 vergtete das BZSt mit gendertem Bescheid vom 7. Oktober 2013 die begehrte Vorsteuer in Hhe von 3.097.261,24 und half dem Einspruch damit ab. Die Auszahlung erfolgte am 7. Oktober 2013.
- 7 Mit gendertem Bescheid vom 4. November 2013 vergtete das BZSt einen Vorsteuervergütungsbetrag in Hhe von 5.811.249,94 fr den Zeitraum 01–12/2010 und half dem Einspruch damit ab. Die Auszahlung erfolgte am 4. November 2013.
- 8 Mit Schreiben vom 4. November 2013 beantragte die Klgerin die Festsetzung von Zinsen zur Vorsteuervergütung fr die Zeitrume 10–12/2009 und 01–12/2010. Diese Antrge wurden jeweils mit Bescheid vom 6.12.2013 abgelehnt.
- 9 Gegen die Ablehnungsbescheide wegen Verzinsung der Vergütungssummen legte die Klgerin fristgem Einspruch ein, die jeweils mit Einspruchsentscheidung vom 1. September 2014 als unbegrndet zurckgewiesen wurden.
- 10 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 790 veröfentlichten Urteil statt.
- 11 Hiergegen wendet sich das BZSt mit der Revision, mit der es Verletzung materiellen Rechts geltend macht. Der Zinsanspruch der Klgerin sei wegen ihrer im Einspruchsverfahren nicht erfflten Mitwirkungspflichten ausgeschlossen. 61 Abs. 5 und Abs. 6 UStDV bezgen sich auch auf das Einspruchsverfahren.
- 12 Das BZSt beantragt,

das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 13 Die Klgerin beantragt,

die Revision zurckzuweisen.

II.
- 14 Die Revision des BZSt ist unbegrndet und daher zurckzuweisen. Zwar ergeben die Entscheidungsgrnde eine Verletzung des bestehenden Rechts; die Vorentscheidung selbst stellt sich aber aus anderen Grnden als richtig dar (126 Abs. 4 der Finanzgerichtsordnung —FGO—).
- 15 Das FG hat im Ergebnis zutreffend entschieden, dass die Klgerin einen Anspruch auf Verzinsung fr die mit Bescheid vom 7. Oktober 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung fr den Zeitraum 10–12/2009 in Hhe von 0,5 % pro Monat ab dem 28. Juli 2011 und fr die mit Bescheid vom 4. November 2013 festgesetzte Vorsteuervergütung fr den Zeitraum 01–12/2010 in Hhe von 0,5 % pro Monat ab dem 5. Februar 2012 jeweils bis zur Zahlung des Vergütungsbetrages hat.
- 16 1. Der Zinsanspruch folgt aus 18 Abs. 9 Satz 1 und Satz 2 Nr. 6 UStG i.V.m. 61 Abs. 5 Satz 1 UStDV . Unionsrechtliche Grundlage fr die Verzinsung ist Art. 26 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gem der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansssige Steuerpflichtige (Richtlinie 2008/9/EG). Der gem 18 Abs. 9 UStG zu vergtende Betrag ist zu verzinsen. Der Zinslauf beginnt mit Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Vergütungsantrags beim BZSt (18 Abs. 9 UStG i.V.m. 61 Abs. 5 Satz 2 UStDV) und endet mit der Zahlung des Vergütungsbetrages.
- 17 Die Klgerin stellte den Vergütungsantrag fr den Zeitraum 10–12/2009 am 14. Mrz 2011 und den Vergütungsantrag fr den Zeitraum 01–12/2010 am 22. September 2011. Somit ist der

Zinsberechnung der von der Klgerin beantragte Beginn des Zinslaufs am 28. Juli 2011 (Zeitraum 10–12/2009) und am 5. Februar 2012 (Zeitraum 1–12/2010) zugrunde zu legen. Mit der Zahlung fr den Vergtungszeitraum 10–12/2009 am 7. Oktober 2013 und der Zahlung fr den Vergtungszeitraum 01–12/2010 am 4. November 2013 endete der Zinslauf gem 18 Abs. 9 UStG i.V.m. 61 Abs. 5 Satz 5 UStDV am 7. Oktober 2013 (fr den Zeitraum 10–12/2009) und am 4. November 2013 (fr den Zeitraum 01–12/2010).

- 18** Die Hhe der Zinsen ermittelt sich gem 18 Abs. 9 UStG i.V.m. 61 Abs. 5 Satz 7 UStDV i.V.m. 238 der Abgabenordnung (AO) . Die Zinsen betragen fr jeden Monat einhalb Prozent (238 Abs. 1 Satz 1 AO).
- 19** 2. Der Anspruch auf Verzinsung der Vergtungsbetrge ist nicht gem 18 Abs. 9 UStG i.V.m. 61 Abs. 6 UStDV ausgeschlossen. Nach 61 Abs. 6 UStDV besteht ein Anspruch auf Verzinsung nicht, wenn der Unternehmer einer Mitwirkungspflicht nicht innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung des BZSt nachkommt. Diese Voraussetzung ist im Streitfall nicht erflft, weil sich aus den den Senat gem 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG keine Verletzung einer Mitwirkungspflicht durch die Klgerin ergibt.
- 20** Das FG sttzt sich demgegenber fr die Annahme einer Pflichtverletzung der Klgerin zu Unrecht darauf, dass die Einspruchsbegrndung erst nach Aufforderung durch das BZSt und nach Gewhrung einer von der Klgerin beantragten Fristverlngerung eingereicht wurde und die vom BZSt angeforderten Ausgangsrechnungen ebenfalls erst nach einer antragsgemen Fristverlngerung eingereicht wurden.
- 21** a) Die Klgerin hat dadurch, dass sie ihre Einsprche erst mitSchriftsatz vom 10. Juli 2013 begrndet hat, keine Mitwirkungspflicht verletzt. Zwar soll gem 357 Abs. 3 AO bei der Einlegung des Einspruchs angegeben werden, inwieweit der Verwaltungsakt angefochten und seine Aufhebung beantragt wird und es sollen die Tatsachen, die zur Begrndung dienen, angefhrt werden.Im Einspruchsverfahren besteht dennoch kein Antrags– oder Begrndungszwang, weil es sich bei 357 Abs. 3 AO um eine Sollvorschrift handelt, die keine zwingenden Anforderungen an den Einspruch stellt (z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 9. Dezember 2009 – II R 52/07 , BFH/NV 2010, 824, Rz 23; vgl. auch Klein/Rtke, AO, 14. Aufl., 357 Rz 26). Aus einem Versto gegen eine bloe Sollvorschrift kann keine zu einem Rechtsverlust fhrende Pflichtverletzung hergeleitet werden. Hinzu kommt hier, dass das BZSt der Klgerin eine Frist zur Einspruchsbegrndung gesetzt hat, der die Klgerin nachgekommen ist.
- 22** b) Auch in der Vorlage der Ausgangsrechnungen am 10. September 2013 ist keine zum Verlust des Zinsanspruchs nach 61 Abs. 6 UStDV fhrende Verletzung einer Mitwirkungspflicht zu sehen, so dass unerrtert bleiben kann, ob 61 Abs. 6 UStDV im Einspruchsverfahren behauptet anwendbar ist.
- 23** Zwar ist die Klgerin der Aufforderung durch das BZSt vom 25. Juli 2013 zur bersendung von Ausgangsrechnungen nicht innerhalb der Monatsfrist des 61 Abs. 6 UStDV nachgekommen. Das BZSt hatte der Klgerin aber auf deren Antrag eine Fristverlngerung zur Vorlage der Rechnungen bis zum 15. September 2013 gewhrt, die die Klgerin durch bermittlung der Ausgangsrechnungen am 10. September 2013 eingehalten hat.
- 24** Es kann dahingestellt bleiben, ob es sich bei der Monatsfrist des 61 Abs. 6 UStDV um eine (mittelbar) von einer Finanzbehrde gesetzte Frist i.S. des 109 Abs. 1 AO handelt, weil sie erst durch die Aufforderung durch das BZSt in Lauf gesetzt wird. Jedenfalls handelt es sich um keine —nicht verlngerbare— Ausschlussfrist. Denn gesetzliche Ausschlussfristen mssen aus dem Gesetzestext sofort, eindeutig und klar erkennbar sein (z.B. BFH-Urteil vom 28. Juli 2015 – VIII R 50/14 , BFHE 250, 413, BStBl II 2015, 894, Rz 24, m.w.N.). Diese Anforderungen erflft die in 61 Abs. 6 UStDV geregelte Frist nicht. Aus dem Wortlaut der Norm ergibt sich fr das Vorliegen einer Ausschlussfrist nichts. Es ist auch nicht einsichtig, weshalb eine erst durch eine Handlung einer Finanzbehrde in Lauf gesetzte Frist nicht von eben dieser Finanzbehrde verlngert werden knnen sollte. Da die Klgerin die Ausgangsrechnungen innerhalb der ihr gesetzten Frist vorgelegt hat, liegt auch insoweit

keine zum Verlust des Zinsanspruchs führende Mitwirkungspflichtverletzung vor.

- 25** c) Das Unionsrecht bestätigt dieses Ergebnis: Gem Art. 26 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG findet Art. 26 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG, der die Verzinsung des Vergütungsanspruchs regelt, keine Anwendung, wenn der Antragsteller dem Mitgliedstaat der Erstattung die angeforderten zusätzlichen oder weiteren zusätzlichen Informationen nicht innerhalb der vorgesehenen Fristen vorlegt. Aus diesen Regelungen ergeben sich keine Anhaltspunkte, die die Annahme einer Ausschlussfrist stützen. Zudem hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) mit Urteil *Sea Chefs Cruise Services* vom 2. Mai 2019 – C-133/18 (EU:C:2019:354) entschieden, dass Art. 20 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG dahin auszulegen ist, dass die in dieser Bestimmung vorgesehene Frist von einem Monat keine Ausschlussfrist ist. Der EuGH stützt dies auf das Fehlen der Präzisierung der Frist mit dem Adverb "spätestens", das in anderen Regelungen (z.B. der des Art. 7 der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern —Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige— zur Kennzeichnung einer Ausschlussfrist verwandt wird. Dies kann auf Art. 26 Abs. 2 der Richtlinie 2008/9/EG übertragen werden.

- 26** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.