

Beschluss vom 09. January 2014, XI B 11/13

Vorsteuervergütungsverfahren

BFH XI. Senat

UStG § 18 Abs 9, UStDV § 59, UStDV § 60, EWGRL 1072/79 Art 3 Buchst a, EWGRL 1072/79 Art 7 Abs 1 S 4, FGO § 115 Abs 2 Abs 1, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Köln, 11. December 2012, Az: 2 K 53/07

Leitsätze

1. NN: Es ist bereits geklärt, dass der Vergütungsantrag dem amtlichen Muster entsprechen muss und die Antragsfrist nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag gewahrt wird.
2. NV: Die Antragsfrist des Art. 7 Abs. 1 Satz 4 der Richtlinie 79/1072/EWG ist eine Ausschlussfrist.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist ein in Österreich ansässiges Unternehmen mit dem Geschäftsgegenstand "Großhandel mit Nahrungsmitteln". Mit Telefax vom 30. Juni 2005, im Original am 7. Juli 2005, beantragte sie beim Beklagten und Beschwerdegegner (Bundeszentralamt für Steuern --BZSt--) gemäß § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes i.V.m. §§ 59 ff. der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung in der damals geltenden Fassung, die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum Januar bis Dezember 2004 (Vergütungszeitraum) in Höhe von ... €; die Ziff. 9 a und 9 b des Antragsformulars enthielten keine Eintragungen.
- 2 Das BZSt lehnte den Antrag mit Bescheid vom 18. April 2006 mit der Begründung ab, dass er nicht innerhalb der Antragsfrist eingereicht worden sei und unter Ziff. 9 b keine Angaben enthalte. Mit ihrem Einspruchsschreiben übersandte die Klägerin eine Kopie des Antrags vom 30. Juni 2005, auf welcher unter Ziff. 9 b handschriftlich und im Original ein Kreuz eingetragen war. Der Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 5. Dezember 2006 als unbegründet zurückgewiesen.
- 3 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab. Der Vergütungsantrag sei wegen fehlender Angaben unter Ziff. 9 a und 9 b unwirksam und scheitere weiter daran, dass die Originalrechnungen nicht innerhalb der Antragsfrist beim BZSt eingereicht wurden.
- 4 Mit ihrer Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision macht die Klägerin die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) sowie die Erforderlichkeit einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO) geltend.

Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde ist unzulässig. Gründe für die Zulassung der Revision i.S. des § 115 Abs. 2 FGO hat die Klägerin nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt.
- 6 1. Wird die Beschwerde mit der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache begründet, hat der Beschwerdeführer zur Erfüllung der Darlegungsanforderungen eine hinreichend bestimmte, für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche abstrakte Rechtsfrage herauszustellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Hierzu ist schlüssig und substantiiert unter Auseinandersetzung mit den zur aufgeworfenen Rechtsfrage in Rechtsprechung und Schrifttum vertretenen Auffassungen darzulegen, weshalb die für bedeutsam gehaltene Rechtsfrage im allgemeinen Interesse klärungsbedürftig und im Streitfall klärbar ist. Dazu muss auch dargetan werden, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Frage zweifelhaft und streitig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 10. Februar 2010 III B 112/09, BFH/NV 2010, 881; vom

8. Oktober 2010 II B 111/10, BFH/NV 2011, 73; vom 5. Juni 2013 XI B 116/12, BFH/NV 2013, 1640, jeweils m.w.N.). Liegt zu der vom Beschwerdeführer herausgestellten Rechtsfrage bereits höchstrichterliche Rechtsprechung vor, so gehört zu der Darlegung der Klärungsbedürftigkeit eine fundierte Stellungnahme dazu, weshalb diese Rechtsprechung noch nicht zu einer hinreichenden Klärung geführt habe oder aufgrund welcher neuen Entwicklungen sie nunmehr erneut in Frage gestellt werden müsse (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 15. Oktober 2008 II B 74/08, BFH/NV 2009, 125; vom 29. Oktober 2012 III B 37/12, BFH/NV 2013, 368, jeweils m.w.N.). Nicht klärungsbedürftig ist eine Rechtsfrage, deren Beantwortung sich unmittelbar aus dem Gesetz ergibt (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 18. Dezember 1998 VI B 215/98, BFHE 187, 559, BStBl II 1999, 231; vom 23. Oktober 2008 XI B 27/08, BFH/NV 2009, 188).
- 7** a) Die Klägerin sieht es als klärungsbedürftig an, "ob die Angaben zu Abschn. 9a und 9b des Antragsvordrucks nicht auch aus den vorhandenen Antragsangaben oder auch nach Ablauf der Antragsfrist vervollständigt werden können", da der BFH die "unionsrechtliche Rechtslage ... in eigener Auslegung entwickelt" habe, dies "aber nicht durch Erkenntnisse des EuGH abgesichert" sei.
- 8** Damit ist eine klärungsbedürftige und im Streitfall klärbare Rechtsfrage nicht dargetan.
- 9** aa) Wie die Klägerin selbst ausführt, ist durch die Rechtsprechung des BFH bereits geklärt, dass der Vergütungsantrag dem amtlichen Muster entsprechen muss und die Antragsfrist nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag gewahrt wird (vgl. BFH-Urteile vom 13. April 1972 V R 16/69, BFHE 105, 416, BStBl II 1972, 725; vom 21. Oktober 1999 V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214; BFH-Beschlüsse vom 24. Juli 2012 V B 76/11, BFH/NV 2012, 1840; vom 14. Dezember 2012 V B 19/12, BFH/NV 2013, 602; vom 19. Dezember 2012 XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785).
- 10** bb) Entgegen der Auffassung der Klägerin bedarf es hierzu keiner Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH). Denn die Anforderungen an den Vergütungsantrag ergaben sich für den Vergütungszeitraum zweifelsfrei aus dem damals geltenden Art. 3 Buchst. a 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 --Richtlinie 79/1072/EWG-- (vgl. hierzu Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 785). Danach hatte der Steuerpflichtige den Vergütungsantrag nach dem in Anhang A der Richtlinie 79/1072/EWG aufgeführten Muster zu stellen, welches unter Ziff. 9 a bestimmte Angaben sowie unter Ziff. 9 b ein Ankreuzen erforderte; welcher Art die Angaben unter Ziff. 9 a sein müssen, wurde in Anhang C Buchst. F der Richtlinie 79/1072/EWG anhand von Beispielen erläutert.
- 11** cc) Die von der Klägerin aufgeworfene Frage, ob Angaben zu Ziff. 9 a des Antragsvordrucks aus vorhandenen Antragsangaben oder auch nach Ablauf der Antragsfrist vervollständigt werden können, wäre zudem in einem anschließenden Revisionsverfahren nicht klärbar.
- 12** Denn das FG hat nicht festgestellt (vgl. § 118 Abs. 2 FGO), dass sich aus dem Vergütungsantrag der Klägerin anderweitig ergäbe, aus welchem Anlass sie die mit Steuer belasteten Güter erworben bzw. die Leistungen für ihr Unternehmen bezogen hat, oder dass die Klägerin im Anschluss solches erklärt hätte; die Beschwerdebegründung enthält hierzu nichts.
- 13** b) Auch die weitere von der Klägerin als klärungsbedürftig und klärbar herausgestellte Rechtsfrage, "ob unionsrechtlich der Antrag per Telefax gestellt werden kann, wenn noch innerhalb der Antragsfrist eine Postsendung mit diesem Antrag und den Originalrechnungen auf den Weg gebracht wird, die kurz nach Ablauf der Antragsfrist bei der zuständigen Behörde eingeht", rechtfertigt die Zulassung der Revision nicht.
- 14** aa) Durch die Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 21. Juni 2012 C-294/11 --Elsacom--, BFH/NV 2012, 1404, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2012, 649, Rz 24) ist bereits geklärt, dass die Antragsfrist des Art. 7 Abs. 1 Satz 4 der Richtlinie 79/1072/EWG eine Ausschlussfrist ist.
- 15** Soweit die Klägerin meint, etwas anderes könnte sich aus dem EuGH-Urteil vom 25. Oktober 2012 C-318, 319/11 --Daimler, Widex-- (UR 2012, 932, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2012, 1306) ergeben, da der EuGH "Fragen zur Vorsteuererstattung in der Sache geklärt [habe], obwohl die Anträge auf Vorsteuererstattung für 2008 der schwedischen Steuerbehörde 'vor dem 1.1.2010' eingereicht wurden", war damit keine Aussage des EuGH zur Antragsfrist des Art. 7 Abs. 1 Satz 4 der Richtlinie 79/1072/EWG verbunden. Die Feststellung, dass dort Anträge teils vor dem 1. Januar 2010, teils nach dem 31. Dezember 2009 eingereicht wurden, war insoweit von Bedeutung, als nach Art. 28 Abs. 2 der 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 die Richtlinie 79/1072/EWG weiterhin für Erstattungsanträge gilt, die vor dem 1. Januar 2010 gestellt worden sind.

- 16** bb) Wenn sich die Klägerin auf das EuGH-Urteil vom 11. Juni 1998 C-361/96 --Société générale des grandes sources d'eaux minérales françaises-- (Slg. 1998, I-3495, UR 1998, 309, HFR 1998, 699) beruft, wonach Art. 3 Buchst. a der Richtlinie 79/1072/EWG nicht dahin ausgelegt werden kann, dass er einem Mitgliedstaat die Möglichkeit verwehrt --unter weiteren Voraussetzungen-- einen Erstattungsantrag "in außergewöhnlichen Fällen" zuzulassen, in denen das Abhandenkommen der Rechnung oder des Einfuhrdokuments vom Steuerpflichtigen nicht zu vertreten ist, ist ein Bezug zum Streitfall nicht zu erkennen, da die Klägerin lediglich ihrer Obliegenheit, dem Vergütungsantrag die Originalrechnungen beizufügen (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 2007 V R 23/05, BFHE 217, 32, BStBl II 2007, 430; BFH-Beschluss in BFH/NV 2012, 1840), nicht innerhalb der Ausschlussfrist nachgekommen ist.
- 17** c) Soweit die Klägerin für sich das Neutralitätsgebot, das Diskriminierungsverbot und den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz in Anspruch nimmt und es für klärungsbedürftig hält, "ob die auf das nationale Recht gestützte Rechtsanwendung des Finanzgerichts mit Unionsrecht vereinbar ist, so wie es der EuGH aus den dargestellten Grundlagen fortentwickelt hat", bezeichnet sie damit bereits keine abstrakte Rechtsfrage. Sie verkennt auch, dass sich die Anforderungen an den Vergütungsantrag nicht aus nationalen Vorschriften, sondern unmittelbar aus Art. 3 Buchst. a der Richtlinie 79/1072/EWG ergeben (vgl. hierzu Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 785).
- 18** Im Übrigen hat der EuGH mit dem Urteil --Elsacom-- (BFH/NV 2012, 1404, UR 2012, 649, Rz 29, 30) betont, dass die Möglichkeit, einen Antrag auf Erstattung des Mehrwertsteuerüberschusses ohne jede zeitliche Beschränkung zu stellen, dem Grundsatz der Rechtssicherheit zuwiderliefe, der verlangt, dass die steuerliche Lage des Steuerpflichtigen in Anbetracht seiner Rechte und Pflichten gegenüber der Steuerverwaltung nicht unbegrenzt offenbleiben kann; die Festlegung einer bloßen Ordnungsfrist für die Stellung eines Antrags auf Mehrwertsteuererstattung gemäß Art. 2 i.V.m. Art. 3 der Richtlinie 79/1072/EWG liefe entweder dem mit dieser Richtlinie verfolgten Ziel der Harmonisierung oder gegebenenfalls der EuGH-Rechtsprechung (Urteile vom 8. Mai 2008 C-95, 96/07 --Ecotrade--, Slg. 2008, I-3457, UR 2008, 512, HFR 2008, 879; vom 21. Januar 2010 C-472/08 --Alstom Power Hydro--, Slg. 2010, I-623, UR 2010, 182) zuwider.
- 19** d) Schließlich hat die Klägerin auch keine abstrakte Rechtsfrage formuliert, soweit sie ihre Rechtsauffassung zum Ausdruck bringt, es sei "eine zwischen den Mitgliedstaaten bestehende ungleiche Rechtsausübung durch die Vorlage zu beseitigen, wenn z.B. in Österreich und Italien die Frist für den Antrag auf Vorsteuererstattung durch die rechtzeitige Absendung des Antrags gewahrt wird". Dass es sich so verhielte, hat das FG zudem nicht festgestellt (vgl. § 118 Abs. 2 FGO).
- 20** Im Übrigen muss mit der Beschwerde, ist das Urteil des FG --wie hier-- auf mehrere Begründungen gestützt, von denen jede für sich allein die Entscheidung trägt, für jede dieser Begründungen ein Zulassungsgrund i.S. von § 115 Abs. 2 FGO schlüssig dargelegt werden (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 5. November 1998 VIII B 18/98, BFH/NV 1999, 513; vom 12. Mai 2000 IV B 74/99, BFH/NV 2000, 1133; vom 26. März 2013 VIII B 157/12, BFH/NV 2013, 934). Wie ausgeführt, fehlen nach wie vor Angaben der Klägerin zu Ziff. 9 a des Antragsformulars.
- 21** e) Auf den Umstand, dass es sich bei den vom FG angewendeten Vorschriften um ausgelaufenes Recht handelt (vgl. dazu z.B. BFH-Beschlüsse vom 13. Dezember 2012 X B 211/11, BFH/NV 2013, 546; vom 7. August 2013 VI B 99/12, BFH/NV 2013, 1934), kommt es deshalb nicht mehr an.
- 22** 2. Die Klägerin hat ebenfalls nicht den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt, dass im Streitfall eine Entscheidung des BFH zur Fortbildung des Rechts i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 1 FGO erforderlich ist.
- 23** Für diesen Zulassungsgrund gilt ebenso wie für den der grundsätzlichen Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO, dass die Rechtsfortbildung über den Einzelfall hinaus im allgemeinen Interesse liegen und eine klärungsbedürftige und klärbare Rechtsfrage betreffen muss (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 15. Dezember 2004 X B 48/04, BFH/NV 2005, 698, m.w.N.). Die Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechen denen, die für den Zulassungsgrund der grundsätzlichen Bedeutung gelten (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 22. März 2012 IV B 97/11, BFH/NV 2012, 1159, Rz 6). Diesen genügt die Beschwerde nicht.
- 24** 3. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de