

Beschluss vom 14. März 2019, V B 3/19

Aussetzung der Vollziehung; Leistungsbeschreibung bei Waren im Niedrigpreissegment

ECLI:DE:BFH:2019:BA.140319.VB3.19.0

BFH V. Senat

FGO § 69 Abs 3, UStG § 15 Abs 1, UStG § 14 Abs 4 Nr 5, EGRL 112/2006 Art 226 Nr 6, HGB § 377, UStG VZ 2012 , UStG VZ 2013

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 13. Dezember 2018, Az: 1 V 590/18

Leitsätze

Ernstlich zweifelhaft ist, ob der Vorsteuerabzug aus Rechnungen im Niedrigpreissegment hinsichtlich der Leistungsbeschreibung voraussetzt, dass die Art der gelieferten Gegenstände mit ihrer handelsüblichen Bezeichnung angegeben wird oder ob insoweit die Angabe der Warengattung ("Hosen", "Blusen", "Pulli") ausreicht .

Tenor

Auf die Beschwerde der Antragstellerin wird der Beschluss des Hessischen Finanzgerichts vom 14. Dezember 2018 1 V 590/18 aufgehoben und die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 vom 5. August 2015 bis zum Ablauf eines Monats nach Zustellung einer Entscheidung im Klageverfahren ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Antragsgegner zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist der Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Textilien (Bekleidungsstücke) im Niedrigpreissegment.
- 2 Die Antragstellerin und Beschwerdeführerin (Antragstellerin) war in den Streitjahren (2012 bis 2013) im Großhandel mit Textilien und Modeaccessoires im Niedrigpreissegment tätig. Die Waren wurden jeweils in großen Mengen eingekauft, wobei die Preise des jeweiligen Artikels überwiegend im unteren und mittleren einstelligen Eurobereich lagen, nur vereinzelt zwischen 10 € und 12 €.
- 3 In ihren Umsatzsteuererklärungen der Streitjahre machte die Antragstellerin Vorsteuerabzugsbeträge aus Rechnungen mehrerer Firmen geltend, in denen die Artikel lediglich mit Angaben wie "Tunika, Hosen, Blusen, Top, Kleider, T-Shirt, Pulli, Bolero, teilweise auch Da-Pullover (langärmelig in 3 Farben) oder Da-Tops (langärmelig in 4 Farben)" bezeichnet waren.
- 4 Im Anschluss an ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen die damalige Geschäftsführerin der Antragstellerin sowie eine die Streitjahre betreffende Umsatzsteuer-Sonderprüfung erließ der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) geänderte Umsatzsteuerbescheide, in denen es die Vorsteuerabzugsbeträge aus den Rechnungen nicht anerkannte. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die Antragstellerin Klage vor dem Finanzgericht (FG) und beantragte Aussetzung der Vollziehung (AdV) der streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide.
- 5 Das FG lehnte den Aussetzungsantrag ab. An der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide bestünden keine ernstlichen Zweifel, weil die Rechnungen keine hinreichenden Leistungsbeschreibungen i.S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG in der im Streitjahr geltenden Fassung enthielten. Die bloße Angabe einer Gattung (T-Shirt, Kleider, Pulli, Tops, Hose, Jacken etc.) stelle

keine "handelsübliche Bezeichnung" dar und genüge daher nicht den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung. Das Fehlen jeglicher weiterer Umschreibungen der Artikel lasse eine eindeutige und mit begrenztem Aufwand nachprüfbar feststellende Feststellung der Lieferungen nicht zu und könne (auch im Hinblick auf die im drei- und vierstelligen Bereich liegende Anzahl der aufgeführten Artikel) die Gefahr einer willentlichen oder unwillentlichen Mehrfachabrechnung der Leistung in einer anderen Rechnung nicht ausschließen.

- 6** Soweit in den Lieferscheinen zu den Rechnungen der Firma BJ zusätzlich Angaben zur Anzahl der Farben und zu Größen der Artikel gemacht werden, stelle auch dies keine hinreichende Spezifizierung dar, die eine eindeutige und mit begrenztem Aufwand nachprüfbar feststellende Feststellung der Lieferung zulasse. Es sei weder angegeben, welche und wie viele Artikel in welchen Farben bzw. Farbkombinationen geliefert worden seien noch, wie viele Artikel in welcher konkreten Größe geliefert wurden. Dies gelte auch für Angaben in den Rechnungen der Firma S.
- 7** Mit ihrer Beschwerde, der das FG nicht abgeholfen hat, macht die Antragstellerin ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide geltend und beantragt,

den Beschluss des FG vom 14. Dezember 2018 1 V 590/18 aufzuheben und die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 vom 5. August 2015 bis zu einer Entscheidung im Klageverfahren 1 K 2230/17 ohne Sicherheitsleistung auszusetzen.

- 8** Das FA hat sich zur Sache nicht geäußert.

Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Beschwerde der Antragstellerin ist begründet. Die beantragte AdV ist unter Aufhebung des angefochtenen Beschlusses zu gewähren. An der Versagung des Vorsteuerabzugs aus den streitgegenständlichen Rechnungen bestehen ernstliche Zweifel.
- 10** 1. Nach § 128 Abs. 3 i.V.m. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen. Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen bereits dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheides neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung seit dem Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 10. Februar 1967 III B 9/66, BFHE 87, 447, BStBl III 1967, 182; BFH-Beschluss vom 8. April 2009 I B 223/08, BFH/NV 2009, 1437). Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (vgl. BFH-Beschluss vom 7. September 2011 I B 157/10, BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, unter II.2., m.w.N.). Zur Gewährung der AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (BFH-Beschluss in BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, unter II.2.). Ernstliche Zweifel können auch bestehen, wenn die streitige Rechtsfrage höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde und im Schrifttum oder auch in der Rechtsprechung der FG unterschiedliche Auffassungen vertreten werden (vgl. BFH-Beschluss vom 21. Juli 2009 II B 8/09, BFH/NV 2009, 1845, m.w.N.; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 69 FGO Rz 91).
- 11** 2. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG kann ein Unternehmer die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG). Eine Rechnung muss nach § 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG u.a. die "Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände" enthalten. Unionsrechtliche Grundlage dieses Rechnungserfordernisses ist Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL). Danach müssen Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke die "Art der gelieferten Gegenstände" enthalten.
- 12** Im Streitfall bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide.

- 13** a) Derartige Zweifel folgen bereits daraus, dass zu den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung im Niedrigpreissegment noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung vorliegt und diese Frage in der Rechtsprechung der FG unterschiedlich beantwortet wird: Während der 5. Senat des FG Düsseldorf in einem nicht veröffentlichten Urteil vom 3. Juli 2017 (5 K 1992/14 U, zit. nach Haberland, Umsatzsteuer-Rundschau 2018, 342) davon ausgeht, dass bei Großeinkäufen von Billigartikeln die Angabe der Gattung mit Stückzahl ausreicht, vertreten der 1. Senat des FG Düsseldorf (Urteil vom 15. September 2017 1 K 2978/15 U, juris), das Hessische FG (Urteile vom 12. Oktober 2017 1 K 2402/14, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2018, 335; vom 31. Juli 2017 1 K 323/14, EFG 2017, 1772; vom 23. Juni 2015 6 K 1826/12, juris) sowie das FG Hamburg (Beschluss vom 29. Juli 2016 2 V 34/16, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2017, 990; Urteil vom 30. September 2015 5 K 85/12, juris) die Auffassung, dass im Niedrigpreissegment die bloße Angabe einer Gattung für eine hinreichende Leistungsbeschreibung nicht genüge. Notwendig sei vielmehr eine weitergehende Umschreibung der Ware über die Herstellerangabe, die Eigenmarke, den Modelltyp oder unter Bezugnahme auf eine Artikel- oder Chargennummer. Zu dieser Frage ist unter dem Aktenzeichen XI R 2/18 ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig.
- 14** b) Ernstliche Zweifel ergeben sich darüber hinaus im Hinblick auf die Bedeutung und Reichweite des Senatsbeschlusses vom 29. November 2002 V B 119/02 (BFH/NV 2003, 518). Danach reicht es als Leistungsbeschreibung nicht aus, wenn über "hochpreisige" Uhren und Armbänder mit Kaufpreisen von jeweils 5.000 DM und mehr mit bloßen Gattungsbezeichnungen Angabe "diverse Armbanduhren" oder "diverse Armbänder" abgerechnet wird. Die Identifizierung der Lieferung des jeweiligen Gegenstands sei unter diesen Umständen erst durch eine Abrechnung unter Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung des Gegenstands leicht und einwandfrei möglich, insbesondere dann, wenn in der Rechnung nicht auf bestimmte Lieferscheine Bezug genommen wird.
- 15** Ob --wie die Antragstellerin im Gegensatz zum FG meint-- diesem Beschluss entnommen werden kann, dass im Handel mit Waren im Niedrigpreissegment geringe Anforderungen an die Leistungsbeschreibung zu stellen sind, erscheint im Hinblick darauf klärungsbedürftig, dass die für den Vorsteuerabzug erforderlichen Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren dürfen (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- Petroma Transports u.a. vom 8. Mai 2013 C-271/12, EU:C:2013:297, Rz 28, unter Hinweis auf das EuGH-Urteil Jeunehomme und EGI vom 14. Juli 1988 Rs. 123, 330/87, EU:C:1988, 408, Slg. 1988, 4517, Rz 17). Denn der Aufwand für die Konkretisierung des Leistungsgegenstands in Rechnungen könnte bei Großeinkäufen verschiedener Waren und geringen Stückpreisen unverhältnismäßig erscheinen.
- 16** c) Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsaktes können sich schließlich auch aus einem möglichen Verstoß des Steuergesetzes gegen eine unionsrechtliche Bestimmung ergeben (vgl. BFH-Beschlüsse vom 12. Dezember 2013 XI B 88/13, BFH/NV 2014, 550; vom 30. November 2000 V B 187/00, BFH/NV 2001, 657, unter II.3.; ferner Gräber/Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 69 FGO Rz 162, m.w.N.).
- 17** (1) Im Streitfall könnte sich ein Verstoß gegen das Unionsrecht daraus ergeben, dass das nationale Recht hinsichtlich der Art des Gegenstands dessen "handelsübliche Bezeichnung" erfordert, während das Unionsrecht sich mit der "Art der gelieferten Gegenstände" begnügt (Art. 226 Nr. 6 MwStSystRL; vgl. auch die englische Fassung: "... nature of the goods supplied" oder die französische Fassung: "la nature des biens livrés").
- 18** (2) Es ist daher klärungsbedürftig, ob der nationale Gesetzgeber mit dem Klammerzusatz auf die handelsübliche Bezeichnung über die Vorgaben des Unionsrechts hinausgeht. Denn "handelsüblich" verweist auf die (besonderen) Abrechnungsgepflogenheiten unter Kaufleuten. Diese haben die gelieferten Waren zu untersuchen und etwaige Mängel dem Verkäufer unverzüglich anzuzeigen, da die gelieferte Ware ansonsten als genehmigt gilt (§ 377 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs --HGB--). Die Untersuchung erfordert den jeweiligen Vergleich zwischen der konkret bestellten und der gelieferten und in Rechnung gestellten Ware. Der Verweis auf die handelsübliche Bezeichnung könnte somit weitere Angaben erfordern als die bloße Angabe der Art des gelieferten Gegenstands und damit möglicherweise dem Unionsrecht widersprechen. Nach dem EuGH-Urteil Barlis 06 vom 15. September 2016 C-516/14 (EU:C:2016:690, Rz 25) müssen Rechnungen nur die in Art. 226 genannten Angaben enthalten. Daraus folgt, dass die Mitgliedstaaten die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht nach eigenem Gutdünken von der Erfüllung von Voraussetzungen abhängig machen dürfen, die in Art. 226 MwStSystRL nicht ausdrücklich vorgesehen sind. § 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG könnte daher unionsrechtskonform dahingehend auszulegen sein, dass dem Erfordernis einer "handelsüblichen Bezeichnung" keine Bedeutung zukommt, soweit damit eine über die Art des gelieferten Gegenstands hinausgehende Leistungsbeschreibung gefordert wird. Dafür könnte auch sprechen, dass die nach Art. 226 Nr. 6 MwStSystRL erforderliche Leistungsbeschreibung nicht bedeutet, dass beispielsweise die konkret

erbrachten Dienstleistungen erschöpfend beschrieben werden müssen (EuGH-Urteil Barlis 06, EU:C:2016:690, Rz 26).

- 19** (3) Das Beschwerdeverfahren gegen die AdV der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide ist aber nicht geeignet, die aufgeworfenen Rechtsfragen endgültig zu klären. Die Entscheidung muss dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben (vgl. dazu BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2014, 550, Rz 26; vom 24. Februar 2000 IV B 83/99, BFHE 191, 304, BStBl II 2000, 298; vom 30. Oktober 2007 V B 170/07, BFH/NV 2008, 627; vom 8. August 2011 XI B 39/11, BFH/NV 2011, 2106, jeweils m.w.N.).
- 20** 3. Die somit zu gewährende AdV ist nicht von einer Sicherheitsleistung abhängig zu machen. Eine Gefährdung der umstrittenen Umsatzsteueransprüche für die Streitjahre ist weder ersichtlich noch vom FA vorgebracht worden.
- 21** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de