

FG Niedersachsen: EuGH-Vorlage zur Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

AO §§ 233 a, 238 I Satz 1; FGO § 74; EUV 282/2011 Art. 168, 178; AEUV Art. 267 II; UStG 2005 §§ 14 IV Nr. 2, 15 I 1 Nr. 1 Satz 1; UStDV § 31 VI; UStG VZ 2008, UStG VZ 2009, UStG VZ 2010, UStG VZ 2011

Dem EuGH wird die Frage vorgelegt, ob – und ggfs. unter welchen Bedingungen – einer Rechnungsberichtigung Rückwirkung zukommt. Im Streitfall war die Steuernummer des Leistenden nachträglich ergänzt worden. (Leitsatz des Gerichts)

FG Niedersachsen, Beschluss vom 3.7.2014 – 5 K 40/14, BeckRS 2014, 96329

Sachverhalt

Die Klägerin betreibt einen Großhandel mit Textilien. Im Jahr 2013 stellte das zuständige Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung für die Jahre 2008 bis 2011 unter anderem fest, dass ein Vorsteuerabzug aus erteilten Gutschriften der Klägerin an ihre Handelsvertreter nicht möglich sei. Die Rechnungen würden weder in der Provisionsabrechnung noch in den Anlagen die Steuernummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des jeweiligen Gutschriftempfängers (Handelsvertreter) enthalten. Es werde auch auf kein anderes Dokument verwiesen, aus dem sich die vorgenannten Angaben entnehmen lassen. Die Klägerin berichtigte daraufhin die Gutschriften betreffend die Streitjahre 2009 bis 2011 noch während der Außenprüfung im Mai 2013.

Ungeachtet dessen kürzte das Finanzamt die Vorsteuern entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung mit der Begründung, dass die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht in den Streitjahren, sondern erst im Zeitpunkt der durchgeführten Rechnungsberichtigung im Jahr 2013 (ex nunc) vorlägen.

Gegen die aufgrund der Außenprüfung geänderten Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2011 legte die Klägerin Einspruch ein. Das zuständige Finanzamt als Beklagte blieb mit seinem Einspruchsbescheid bei seiner Rechtsauffassung, dass die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug erst mit der Berichtigung der Rechnungen in 2013 bzw. 2014 erfüllt seien. Eine Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der Leistungserbringung (ex tunc) sei nicht möglich.

Entscheidung

Der 5. Senat des niedersächsischen Finanzgerichts setzt das Verfahren nach § 74 FGO aus und legt dem EuGH gemäß Art. 267 II AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:

1. Ist die vom EuGH in der Rechtssache „Terra Baubedarf-Handel“ – Urteil vom 29.4.2004, C-152/02, (Slg. 2004, 5583) – festgestellte ex nunc-Wirkung einer erstmaligen Rechnungserstellung für den – hier

vorliegenden – Fall der Ergänzung einer unvollständigen Rechnung durch die EuGH Entscheidungen „Pannon Gép“ Urteil vom 15.7.2010, C-368/09, (DStR 2010, 1475) und „Petroma Transport“ Urteil vom 8.5.2013, C-271/12, (MwStR 2013, 272) insofern relativiert, als der EuGH in einem solchen Fall im Ergebnis eine Rückwirkung zulassen wollte?

2. Welche Mindestanforderungen sind an eine der Rückwirkung zugängliche berichtigungsfähige Rechnung zu stellen? Muss die ursprüngliche Rechnung bereits eine Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten oder kann diese später ergänzt werden mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug aus der ursprünglichen Rechnung erhalten bleibt?
3. Ist die Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt, das sich gegen die abschließende Entscheidung (Änderungsbescheid) der Finanzbehörde richtet?

Praxishinweis

Mit seinem Vorlagebeschluss hält das Gericht rückwirkende Rechnungsberichtigungen für unionsrechtlich geboten. Damit liegt das Gericht auf der Linie der neueren Rechtsprechung des EuGH. Denn der EuGH hat in den ähnlichen Fällen (s.o.), die allerdings kein deutsches Recht betrafen, die Möglichkeit der Berichtigung der Rechnungen (ex tunc) für rechtens erkannt.

Die Brisanz der EuGH-Vorlage für die Zukunft liegt in der möglichen Entlastung der Unternehmer mit der derzeit üppigen steuerlichen Zinsbelastung von 6% pro Jahr – 0,5% pro Monat gemäß § 238 I Satz 1 AO –, die derzeit im Falle des Vorsteuerabzugsversagens nach Abschluss der Betriebsprüfungen als Nachzahlungszinsen für versagte Vorsteuer von den Finanzbehörden veranschlagt werden.

Angesichts der erheblichen finanziellen Konsequenzen für Unternehmer ist eine Klarstellung seitens des EuGH in Deutschland längst vonnöten. Den Unternehmern ist in solchen Situationen zu empfehlen, sich so schnell wie möglich um ergänzende Dokumente nach § 31 VI UStDV zu kümmern und sie unverzüglich der zuständigen Veranlagungsstelle zu übermitteln.

*Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht
Konstantin Weber,*

Weber / Recht & Steuern, Baden-Baden/Karlsruhe