

## Wichtige Veröffentlichungen aus der Finanzverwaltung

### **OFD Magdeburg vom 08.12.2010**

(S 7300-123-St 244 – juris)

#### **Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs bei berichtigten Rechnungen -EuGH-Urteil vom 15.07.2010 -C 368/09 (Pannon Gép Centrum)**

In einem Vorabentscheidungsersuchen der ungarischen Finanzgerichtsbarkeit hatte der EuGH folgende Fragen zu beantworten:

Ist es mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar, dass einem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug bei formalen Mängeln einer als Grundlage für den Vorsteuerabzug dienenden Rechnung versagt wird?

Reicht es für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug aus, die in Artikel 22 Abs. 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehene Pflichten zu erfüllen oder sind die Ausübung dieses Rechts und die Anerkennung der Rechnung als wahrheitsgemäßes Dokument nur möglich, wenn sämtliche Angaben und Pflichten, die die MwStSystRL vorsieht, vorhanden bzw. erfüllt sind?

Der EuGH hatte zu beurteilen, ob einem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung verwehrt werden kann, dass die Rechnung ein unzutreffendes Leistungsdatum ausweist und bei daraufhin erfolgter Rechnungsberichtigung der Vorsteuerabzug weiterhin versagt werden kann, weil die Gutschriften, mit denen die ursprünglichen Rechnungen für ungültig erklärt worden waren und die korrigierten Rechnungen verschiedene Nummernserien aufwiesen.

Der EuGH hat entschieden, dass der Vorsteuerabzug trotz Verwendung verschiedener Nummernserien bei den Rechnungsberichtigungen nicht versagt werden könne, da Artikel 226 der MwStSystRL keine Verpflichtung vorsieht, nach der berichtigte Rechnungen zur gleichen Serie gehören müssen wie die Gutschriften, mit denen die fehlerhaften Rechnungen aufgehoben werden. Im Urteilsfall war der Vorsteuerabzug zu gewähren, da die ursprünglich hinsichtlich

des Leistungsdatums fehlerhaften Rechnungen vor Ergehen einer Entscheidung der ungarischen Finanzbehörde vom Rechnungsaussteller korrigiert worden waren.

#### Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 15.07.2010

Nach den nationalen Regelungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG ist Grundvoraussetzung für die Gewährung des Vorsteuerabzugs das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung i.S.d. § 14 Abs. 4 UStG. Die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug wird daher verwehrt, wenn die Rechnung einen irgendwie gearteten Formfehler enthält, weil - auch wenn die Rechnung sachlich richtig ist - die materiell-rechtlichen nationalen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug bei einer formell fehlerhaften Rechnung nicht erfüllt sind.

Im Fall von Rechnungsberichtigungen nach § 31 Abs. 5 UStDV kann der Vorsteuerabzug gemäß A 192 Abs. 5 UStR erst zu dem Zeitpunkt in Anspruch genommen werden, in dem die Berichtigung erfolgte und diese dem Rechnungsempfänger übermittelt wurde.

Der EuGH hatte bereits mit Urteil vom 29.04.2004 - C 152/02 - (Terra Baubedarf-Handel GmbH) hinsichtlich des Zeitpunkts der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs entschieden, dass der Vorsteuerabzug erst zu dem Zeitpunkt gewährt werden kann, in dem sowohl die sachlichen als auch die formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erstmals vorliegen.

Auf Bund-Länder-Ebene sowie in der Fachliteratur<sup>1</sup> besteht Uneinigkeit hinsichtlich der Auslegung des EuGH-Urteils vom 15.07.2010.

Es ist umstritten, ob aus dem Urteil entnommen werden kann, dass eine Rechnungsergänzung oder Berichtigung auf den Zeitpunkt der Ausgabe der ursprünglichen Rechnung zurückwirkt. Es ist bislang nicht abschließend geklärt, ob der aufgrund fehlerhafter Angaben in einer Rechnung ursprünglich zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerabzug erhalten bleibt, wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind und der Steuerpflichtige der Finanzbehörde vor Erlass ihrer Entscheidung eine berichtigte (ordnungsgemäße) Rechnung zugeleitet hat.

Damit würde eine Verzinsung nach § 233 a AO, die sich aufgrund der Rückforderung der ursprünglichen zu Unrecht gewährten Vorsteuer und der Gewährung des Vorsteuerabzugs bei erstmaligen Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung (Berichtigung) in einem späteren Zeitraum ergibt, entfallen.

Das BMF hat sich mit Schreiben vom 06.09.2010 dahingehend positioniert, dass der EuGH mit Urteil vom 15.07.2010 in der Rechtssache C-368/09 (Pannon Gép Centrum) nicht entschieden hat, dass eine Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung zurückwirkt.

---

<sup>1</sup> DStR 29/2001 S. 1475 ff. Anmerkungen zum EuGH-Urteil durch Dr. Christoph Wäger, Richter am BFH, München - anders: Wittmann in einer Anmerkung zum BFH-Urteil vom 17.12.2008, XI R 62/07 - in der UR 2009 S. 247 ff.

Mit Urteil vom 23.09.2010 - 6 K 2089/10 - hat das FG Rheinland-Pfalz die Auslegung des BMF bestätigt. Trotz des EuGH-Urteils besteht kein Anlass, von den bisherigen Grundsätzen zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs bei berechtigten Rechnungen abzuweichen. Damit hat das FG die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung nach Ergehen des EuGH-Urteils vom 15.07.2010 - C-368/09 - versagt.

Nichtsdestotrotz wird die Problematik auf Bund-Länder-Ebene weiter erörtert werden. Zu gegebener Zeit werde ich an dieser Stelle darüber informieren.

Bis zur abschließenden Klärung über die Auslegung und Anwendung des EuGH-Urteils ist an der bisherigen Verwaltungsauffassung festzuhalten und der Vorsteuerabzug erst bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen, den Anforderungen des § 14 Abs. 4 UStG entsprechenden Rechnung zu gewähren.

Etwaige Anträge auf Anwendung des EuGH-Urteils sind unter Hinweis auf die geltenden nationalen Regelungen und auf die bisherige BFH-Rechtsprechung<sup>2</sup> abzuweisen. Ein Ruhen des Verfahrens i. S. d. § 363 Abs. 2 Satz 2 AO ist mangels anhängigem Verfahren beim EuGH, BVerfG oder BFH nicht möglich.

---

<sup>2</sup> Siehe u. a. BFH vom 01.07.2004 -V R 33/01 – und vom 24.08.2003 -V R 16/05 - sowie vom 17.12.2008.