

Finanzgericht Hessen – Urt. v. 19.06.2018

Az.: 1 K 1828/17

ECLI: ECLI:DE:FGHE:2018:0619.1K1828.17.00

Rechtsgrundlagen:

UStG § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1

UStG § 14 Abs. 4 S. 1 Nr. 5

FG Hessen, 19.06.2018 - 1 K 1828/17

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Beklagte (das Finanzamt -FA-) dem Kläger nach Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu Recht den Vorsteuerabzug aus Lieferungen von Textilien versagt hat.

Der Kläger betrieb in den Streitjahren in A in der Rechtsform eines Einzelunternehmens einen Gewerbebetrieb mit dem Namen "B". Gegenstand des Unternehmens war der Handel mit Textilien, insbesondere Bekleidung.

In seinen beim FA für das zweite bis vierte Kalendervierteljahr 2010 eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen machte der Kläger unter anderem Vorsteuern in Höhe von insgesamt 15.378,91 EUR aus insgesamt 27 Rechnungen einer Fa. C über eine Vielzahl von zwischen dem 23.06.2010 und dem 30.12.2010 abgerechneter Textillieferungen geltend.

Die Rechnungen enthalten zur Bezeichnung des jeweiligen Liefergegenstandes allgemeine Angaben, wie z.B. "T-Shirt", "Bluse", "Tops", "Kleid", "Hosen" und ähnliche Bezeichnungen. Die Rechnungen enthalten teilweise mehrfach dieselbe Bezeichnung der gelieferten Gegenstände, die nur durch die Angabe einer unterschiedlichen Anzahl und eines unterschiedlichen Preises pro Stück ergänzt werden. So enthält z.B. die Rechnung vom 02.07.2010 - Rechnungsnummer: 0710/58 - (Bl. 33 des Fallheftes I) die Lieferung von insgesamt 580 Kleidern, unterteilt in neun verschiedene Mengen zu jeweils unterschiedlichen Preisen zwischen 3,50 EUR und 10,00 EUR pro Stück.

Wegen des weiteren Inhalts der Rechnungen wird auf die in Bl. 28 ff. des Fallheftes I abgehefteten Rechnungskopien Bezug genommen.

Nachdem das FA den Umsatzsteuer-Voranmeldungen zunächst zugestimmt hatte bzw. diese aufgrund § 168 der Abgabenordnung (AO) einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichstanden, führte das FA vom 12.12.2012 bis zum 18.06.2013 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das zweite bis vierte Kalendervierteljahr 2010 durch.

Im Rahmen dieser Prüfung gelangte die Prüferin zu der Überzeugung, dass den Rechnungen der Fa. C kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liege und der Vorsteuerabzug deshalb zu versagen sei. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den Prüfungsbericht vom 04.07.2013 (Bl. 6 ff. des Sonderbandes für Betriebsprüfungsberichte) Bezug genommen.

Das FA schloss sich dieser Auffassung an und erließ, da vom Kläger zwischenzeitlich eine Umsatzsteuer-Erklärung für 2010 abgegeben worden war, am 20.08.2013 einen Umsatzsteuerbescheid für 2010, mit dem es die Umsatzsteuer auf 15.634,53 EUR festsetzte. Das FA berücksichtigte bei der Festsetzung die vom Kläger erklärten Besteuerungsgrundlagen, kürzte jedoch die Vorsteuern um 15.378,91 EUR.

Mit Einspruchsentscheidung vom 20.09.2017 wies das FA den Einspruch des Klägers als unbegründet zurück. Zur Begründung führte es aus, ein Vorsteuerabzug scheitere bereits an einer nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) erforderlichen ordnungsgemäßen Leistungsbeschreibung, da die in den Rechnungen enthaltenen pauschalen Bezeichnungen, wie "Jacken, Pullover, Leggings, etc." hierfür nicht ausreichten. Außerdem scheitere der Vorsteuerabzug an der nicht ordnungsgemäßen Angabe der Adresse des Lieferanten und schließlich daran, dass erhebliche Zweifel bestünden, dass den Rechnungen tatsächliche Leistungsaustausche zugrunde gelegen hätten. Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung (Bl. 36 ff. der Umsatzsteuerakte 2010) Bezug genommen.

Mit seiner am 27.09.2017 erhobenen Klage wegen Umsatzsteuer 2010 verfolgt der Kläger sein auf Anerkennung des Vorsteuerabzugs gerichtetes Begehren weiter. Zur Begründung führt er aus, das FA gehe zu Unrecht davon aus, dass den Rechnungen der Fa. C kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liege. Nachdem das FA zunächst behauptet habe, die Fa. C gäbe es nicht und dann habe feststellen müssen, dass die Fa. C durch den Einzelunternehmer D, der auf den Rechnungen auch angegeben sei, betrieben werde, habe es die Versagung des Vorsteuerabzugs mit Zweifeln an der tatsächlichen Durchführung der abgerechneten Lieferungen begründet. Hierbei stütze sich das FA auf durch nichts belegte Behauptungen des Finanzamts E, die schon deswegen unzutreffend seien, weil die abgerechneten Warenlieferungen tatsächlich erfolgt seien.

Zum Beweis dieser Tatsache beantragt der Kläger seine Vernehmung als Beteiligter und die Vernehmung des D als Zeugen.

Da die Rechnungen auch alle nach § 14 Abs. 4 UStG erforderlichen Angaben enthielten, habe das FA den Vorsteuerabzug zu Unrecht versagt.

Wegen des weiteren Vorbringens des Klägers wird auf den Schriftsatz seines Prozessbevollmächtigten vom 23.03.2018 (Bl. 37 ff. der Akte) Bezug genommen.

Der Kläger beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid für 2010 vom 20.08.2013 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 20.09.2017 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer auf 255,62 EUR herabgesetzt wird und die Zuziehung eines Bevollmächtigten für die Vorverfahren für notwendig zu erklären.

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

Zur Begründung verweist es im Wesentlichen auf die in der Einspruchsentscheidung enthaltenen Ausführungen und führt ergänzend aus, der Kläger habe es im Übrigen, worauf er bereits durch die Beschlüsse des Senats vom 08.07.2014 - 1 V 2172/13 - betreffend Aussetzung der Vollziehung des Umsatzsteuerbescheides 2010 und vom 14.08.2014 - 1 V 1562/14 - betreffend einer Anhörungsrüge gegen diesen Beschluss hingewiesen worden sei, bis heute unterlassen, durch präsente Beweismittel glaubhaft zu machen, dass den Rechnungen tatsächliche Lieferungen des Rechnungsausstellers zugrunde gelegen hätten. Wegen des weiteren Vorbringens des FA wird auf dessen Schriftsatz vom 23.04.2018 (Bl. 45 f. der Akte) Bezug genommen.

Mit Beschluss vom 08.07.2014 - 1 V 2172/13 - hat der Senat einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des streitigen Steuerbetrages mit der Begründung abgelehnt, der Kläger habe nicht durch präsente Beweismittel glaubhaft gemacht, dass den Abrechnungen tatsächliche Lieferungen zugrunde gelegen hätten. Eine hiergegen erhobene Anhörungsrüge hat der Senat mit Beschluss vom 13.08.2014 - 1 V 1562/14 - als unzulässig verworfen.

Die vom FA vorgelegten Verwaltungsakten (ein Band Umsatzsteuerakten, ein Sonderband Betriebsprüfungsberichte und ein Fallheft I) sowie die beigezogenen Gerichtsakten der Verfahren 1 V 2172/13 und 1 V 1562/14 waren Gegenstand der Beratung und Entscheidung.

Gründe

Die Klage ist unbegründet.

Der Umsatzsteuerbescheid für 2010 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger daher nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung -FGO-).

1. Das FA hat den Abzug der in den Rechnungen der Fa. C ausgewiesenen Umsatzsteuer als Vorsteuerabzugsbeträge zu Recht versagt, weil diese Rechnungen mangels hinreichender Leistungsbeschreibung den Anforderungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (UStG) in Verbindung mit § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG an eine zur Ausübung des Vorsteuerabzugs berechtigte Rechnung nicht genügen.

a) Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer 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. Nach § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG muss eine Rechnung u. a. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung enthalten.

Diese Anforderung steht im Einklang mit den Regelungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 (Mehrwertsteuersystemrichtlinie - MwStSysRL - vgl. Urteil des BFH vom 02.09.2010 - V R 55/09 -, BFHE 231, 332, BStBl II 2011, 235 zur Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG - Sechste Richtlinie). Fehlen die für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG erforderlichen Rechnungsangaben oder sind sie unzutreffend, besteht für den Leistungsempfänger kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

aa) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH dient das Abrechnungspapier (Rechnung oder Gutschrift) für den Vorsteuerabzug als Belegnachweis. Deshalb müssen die Abrechnungspapiere Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist, und eine mehrfache Abrechnung der Leistung ausschließen. Zur Konkretisierung der erbrachten Lieferung oder Leistung kann in der Abrechnung zwar auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen werden. Die den Leistungsgegenstand betreffenden Angaben müssen aber eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung, über die abgerechnet worden ist, ermöglichen, denn aus der Funktion des Abrechnungspapiers als Belegnachweis folgt, dass der Aufwand zur Identifizierung der Leistung begrenzt sein muss. Was zur Erfüllung dieser Voraussetzung erforderlich ist, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls (vgl. BFH-Urteile vom 16.01.2014 - V R 28/13 -, BFHE 244, 126, BStBl II 2014, 876 [BFH 02.04.2014 - I R 68/12] und vom 15.05.2012 - XI R 32/10 -, BFH/NV 2012, 1836; BFH-Beschluss vom 29.03.2016 - XI B 77/15 -, BFH/NV 2016, 1181 mit zahlreichen weiteren Rechtsprechungsnachweisen).

bb) Für den Bereich des Handels von Kleidungsstücken, speziell von Freizeitbekleidung im Niedrigpreissegment, hat die finanzgerichtliche Rechtsprechung entschieden, dass die bloße Angabe einer Gattung (z. B. Hose, Bluse) für eine hinreichende Leistungsbeschreibung nicht genügt. Notwendig ist vielmehr eine Beschaffenheitsbeschreibung dergestalt, dass die zu einer Identifizierung notwendigen und erforderlichen Merkmale beschrieben werden (Urteile des Hessischen FG vom 23.06.2015 - 6 K 1826/12 - und des FG Hamburg vom 30.09.2015 5 K 85/12, beide n.v., zitiert nach juris, sowie Beschluss des FG Hamburg vom 29.07.2016 - 2 V 34/16 -, n.v., zitiert nach juris). Eine solche weitergehende Umschreibung der Ware kann beispielsweise über die Herstellerangaben bzw. die Angabe einer etwaigen Eigenmarke oder über Modelltyp, Farbe und Größe sowie unter Bezugnahme auf eine Artikel- oder Chargennummer erfolgen (so Urteil des Hessischen FG vom 23.06.2015 - 6 K

1826/12 -, n.v., zitiert nach juris). In Betracht kommt auch die Benennung von Größe, Farbe, Material, gegebenenfalls Sommer- oder Winterware, Schnittform, z. B. langer oder kurzer Arm, lange oder kurze Hose, Jogginghose etc. (so Urteil des FG Hamburg vom 30.09.2015 - 5 K 85/12 -, n.v., zitiert nach juris sowie Beschluss des FG Hamburg vom 29.07.2016 - 2 V 34/16 -, n.v., zitiert nach juris). Der 6. Senat des Hessischen Finanzgerichts hat seine Auffassung u.a. damit begründet, dass die Identifikation von Kleidungsstücken allein über abstrakte Warenbezeichnungen im Vergleich zur großen Mehrheit der Textileinzelhändler nicht "handelsüblich" im Sinne des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG sei und die konkrete Gefahr einer willentlichen oder unwillentlichen Doppelabrechnung des Lieferanten begründe. Auch im Niedrigpreissegment des Textileinzelhandels erfolge der typische Weiterverkauf an Endverbraucher in einem Ladenlokal nach Ausstellung und Anprobe, was eine Sortierung nach Modelltypen und Größen erfordere. Daher sei es nicht handelsüblich, in großen Mengen Kleidungsstücke zu beziehen, deren Größe und Modelltyp anhand der Rechnung in keiner Weise überprüft werden könne. Kein Einzelhändler könne ein Interesse daran haben, das Risiko einzugehen, in nahezu unbegrenzter Menge ein immer gleiches Kleidungsstück in der immer gleichen Größe zu erhalten. Der erfolgreiche Verkauf an Laufkundschaft in einem Ladenlokal erfordere vielmehr auch im Niedrigpreissegment bereits aus Platzgründen die Bereithaltung der repräsentativen Größen und ein Mindestmaß an Steuerung der im Einzelnen angebotenen Modelltypen und Ausführungen durch den Einzelhändler (Urteil des Hessischen FG vom 23.06.2015 6 K - 1826/12 -, n.v., zitiert nach juris).

cc) Der erkennende Senat hat sich dieser Rechtsprechung bereits in seinen Urteilen vom 31.07.2017 - 1 K 323/14 - (EFG 2017, 1774), vom 12.10.2017 - 1 K 547/14 - (EFG 2018, 420) und vom 12.10.2017 - 1 K 2402/14 - betreffend Modeschmuck und Accessoires im Niedrigpreissegment - (EFG 2018, 335) angeschlossen und entschieden, dass die bloße Angabe einer Gattung (z.B. Hose, Pulli, Oberteile, Jacke) keine handelsübliche Bezeichnung darstellt und nicht den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung genügt (vgl. zu den Rechnungsanforderungen im Niedrigpreissegment auch Haberland, UR 2018, 342).

Der Senat folgt - wie bereits in den genannten Entscheidungen - insbesondere der Auffassung und den Ausführungen des 6. Senats des Hessischen Finanzgerichts in seinem oben zitierten Urteil, die nach Auffassung des Senats gleichermaßen für Großhändler gelten, da auch deren Waren mittelbar über weitere Händler in den Einzelhandel gelangen.

Dabei vermag der Senat nicht der, in den Ausführungen des Klägers im Klageverfahren zum Ausdruck kommenden, Auffassung zu folgen, dass innerhalb einer Branche, hier des Textilhandels, hinsichtlich der Frage, welche Bezeichnung einer Leistung (noch) handelsüblich ist, nach verschiedenen Verkehrskreisen - nämlich dem Handel mit Textilien im mittleren und oberen Preissegment einerseits und dem Handel mit Waren im Niedrigpreissegment andererseits - zu differenzieren sei. Derartiges ergibt sich insbesondere nicht aus dem Beschluss des BFH vom 29.11.2002 - V B 119/02 -, BFH/NV 2003, 518, über eine Nichtzulassungsbeschwerde, in dem er dahingehend erkannt hat, dass es für den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung zur Identifizierung einer Leistung nicht ausreicht, wenn über hochpreisige Uhren und Armbänder mit bloßen Gattungsbezeichnungen "Uhren" und "Armbänder" abgerechnet werde.

Eine Aussage darüber, dass im Handel mit Waren im Niedrigpreissegment grundsätzlich geringere Anforderungen an die Leistungsbeschreibung zu stellen sind, dahingehend, dass bloße Gattungsbezeichnungen stets ausreichen, lässt sich dieser Entscheidung nicht entnehmen. Vielmehr hat der BFH in dieser Entscheidung deutlich gemacht, dass die Feststellung des Finanzgerichts in dem entschiedenen konkreten Einzelfall, dass die Leistungsbeschreibungen in den dort streitgegenständlichen Rechnungen eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistungen nicht ermöglichten, nicht von den vom BFH aufgestellten Grundsätzen abweiche. Er hat darüber hinaus sowohl in dieser Entscheidung als auch in seinen bereits zitierten nachfolgenden Entscheidungen deutlich gemacht, dass es sich nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalles richtet, was zur Erfüllung der Voraussetzungen an eine ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung erforderlich ist und dabei der Ausschluss einer mehrfachen Abrechnung einer Leistung von wesentlicher Bedeutung ist.

b) Gemessen an diesen Grundsätzen enthalten die in Kopie vorgelegten streitigen Eingangsrechnungen keine hinreichenden Angaben, die eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist.

Die in den Rechnungen enthaltene bloße Angabe einer Gattung, wie z.B. "T-Shirt", "Bluse", "Tops", "Kleid", "Hosen" und ähnliche Bezeichnungen stellt keine handelsübliche Bezeichnung dar. Das Fehlen jeglicher weiterer Umschreibungen der Artikel lässt eine eindeutige und mit begrenztem Aufwand nachprüfbare Feststellung der Lieferungen, über die mit den vorgelegten Rechnungen abgerechnet worden ist, nicht zu und vermag die Gefahr einer willentlichen oder unwillentlichen mehrfachen Abrechnung der Leistung in einer anderen Rechnung nicht auszuschließen, mit der Folge, dass die Rechnungen daher nicht den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG genügen.

c) Dem steht auch nicht das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) vom 15.09.2016 - C-516/14 -, DStR 2016, 2216 [EuGH 15.09.2016 - C-516/14] entgegen.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 15.09.2016 - C-516/14 - zum einen entschieden, dass nach dem Wortlaut des Art. 226 Nr. 6 der MwStSystRL erforderlich ist, die abgerechneten Lieferungen bzw. die sonstigen Leistungen in einer solchen Weise zu präzisieren, dass die Finanzbehörden die Möglichkeit haben, die Entrichtung der geschuldeten Steuer und gegebenenfalls das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren.

Zum anderen hat der EuGH festgestellt, dass einem Steuerpflichtigen, der im Besitz einer Rechnung ist, die nicht die in Art. 226 Nr. 6 der MwStSystRL genannten Voraussetzungen (Menge und Art der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen) erfüllt, der Vorsteuerabzug nicht versagt werden kann, wenn die Finanzbehörden über alle notwendigen Informationen verfügen, um prüfen zu können, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, und sie sich dabei nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken dürfen, sondern auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen haben.

Mithin geht nach Auffassung des Senats auch der EuGH in seiner ersten Feststellung davon aus, dass sich nach den Umständen des Einzelfalls richtet, was zur Erfüllung der Voraussetzung des Art. 226 Nr. 6 der MwStSystRL erforderlich ist.

Zu seiner zweiten Feststellung hat der EuGH klargestellt, dass es Sache des den Vorsteuerabzug begehrenden Steuerpflichtigen ist, nachzuweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür erfüllt und dass er hierzu selbst die Belege, die für die Beurteilung der Frage, ob der begehrte Vorsteuerabzug gewährt werden kann, notwendig erscheinen, gegebenenfalls auf Verlangen der Finanzbehörden beizubringen hat.

Im Falle des Klägers hat der Senat gerade festgestellt, dass die Beschreibung der gelieferten Waren nur der Gattung nach in den Streitgegenständlichen Rechnungen dem FA nicht ermöglicht, die Lieferungen, über die abgerechnet wurde, eindeutig und mit nur begrenztem Aufwand festzustellen und einem gerade auch in diesem Bereich anzutreffenden Umsatzsteuerbetrug entgegenzuwirken. Sonstige Belege, die eine derartige Feststellung ermöglichen könnten, wie z.B. Bestellunterlagen, Lieferscheine oder Korrespondenz mit den Lieferanten, liegen nicht vor.

d) Da dem begehrten Vorsteuerabzug bereits die nicht ausreichende Leistungsbeschreibung entgegensteht, war es nicht entscheidungserheblich, ob den Rechnungen - wie vom Kläger behauptet - tatsächliche Leistungen der Fa. C zugrunde lagen oder ob es - wie vom FA geltend gemacht wird - an solchen fehlte. Der vom Kläger hierzu beantragten Beweisaufnahme bedurfte es deshalb nicht.

2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

3. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 FGO zuzulassen. Zum einen ist beim BFH unter dem Aktenzeichen XI R 2/18 ein Revisionsverfahren gegen das oben genannte Senatsurteil vom 12.10.2017 1 K 2402/14 anhängig und zum anderen hat der BFH, soweit ersichtlich, zu den Anforderungen an eine Leistungsbeschreibung in den Fällen der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs aus Rechnungen über die Lieferung von Textilbekleidung im Niedrigpreissegment bislang nicht entschieden.

Hessenrecht - Entscheidungen der hessischen Gerichte in Zusammenarbeit mit Wolters Kluwer
Deutschland GmbH