

Niedersächsisches FG
20.02.2009
16 K 311/08

Vorsteuerabzug und Angabe der Steuernummer in Rechnungen

Verfügt das leistende Unternehmen bisher über keine Steuernummer (hier: Nichterteilung wegen streitiger Unternehmensinhaberschaft) und gibt in den Rechnungen als Steuernummer die vom FA im Schriftverkehr als Steuernummer bzw. Aktenzeichen verwendete Kennnummer "12/789 Wv" an, steht dies dem Vorsteuerabzug nicht entgegen. Die eine eindeutige Identifizierung ermöglichende Nummer ist als Steuernummer i.S. des § 14 Abs. 4 Nr. 2 UStG anzuerkennen.

Tatbestand

Die Klägerin war mit dem Reinigen von Schiffs- und Industrieanlagen jeder Art durch Sandstrahlgeräte und ähnliche Einrichtungen unternehmerisch tätig. Ihre Leistungen erbrachte sie mit eigenem Personal oder durch Subunternehmen.

Im Streitjahr beauftragte die Klägerin die Firma "S.F. Schiffreinigung & Korrosionsschutz" - S.F. - mit Reinigungsleistungen, nachdem sie sich zuvor über das Unternehmen erkundigt und eine Gewerbebeanmeldung hatte vorlegen lassen. Die Firma S.F. erteilte der Klägerin über ihre Leistungen Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer. Ferner wiesen die Rechnungen alle Rechnungsvoraussetzungen nach § 14 UStG aus. Als Steuernummer war angegeben: "75/180 Wv", Finanzamt: B. Hierbei handelte es sich um eine Kennzeichnung, die das Finanzamt B in seinen Schriftsätzen gegenüber der Firma S.F. in Schriftwechseln unter "Steuer-Nr./Aktenszeichen" mit der Aufforderung verwandte, sie bei Antworten anzugeben. Eine Steuernummer war für die Firma S.F. nicht vergeben.

Die Klägerin hatte die Vorsteuern aus diesen Rechnungen in Höhe von insgesamt x € zuletzt in der Umsatzsteuerjahreserklärung geltend gemacht. Abweichend hiervon erkannte der Beklagte die Vorsteuern nicht an und setzte die Umsatzsteuer entsprechend höher fest. Der dagegen eingelegte Einspruch war erfolglos. Hiergegen richtet sich die Klage.

Die Klägerin macht geltend, es lägen sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zu. Sie habe der Firma S.F. Aufträge erteilt und nach Ausführung der Leistungen darüber Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erhalten. Sie sei davon ausgegangen, dass es sich bei der in den Rechnungen angegebenen Steuernummer um eine gültige Steuernummer des Finanzamtes handle. Entgegenstehendes sei für sie nicht erkennbar gewesen, zumal bis heute keine Steuernummer für die Firma S.F. vergeben sei. Grund für die Nichterteilung einer Steuernummer sei gewesen, dass das Finanzamt B zunächst davon ausgegangen sei, dass nicht Frau S.F., sondern ihr Ehemann Inhaber der Firma S.F. sei.

Die Klägerin beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid 2006 vom 17. April 2008 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29. August 2008 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Auffassung, die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug lägen nicht vor, da gemäß § 14 UStG eine Rechnung die Steuernummer des leistenden Unternehmers enthalten

müsse. Eine gültige Steuernummer hätten die Rechnungen der Firma S.F. für die Klägerin erkennbar nicht enthalten. Sie sei vermutlich auch bis heute nicht vergeben worden.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist begründet.

Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen abziehen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt nach Satz 2 dieser Regelung voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14 a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Diese Voraussetzungen liegen vor.

Die Klägerin verfügt über Rechnungen der Firma S.F., die die in den Rechnungen abgerechneten Leistungen vereinbarungsgemäß für das Unternehmen der Klägerin erbracht hatte. Leistungserbringer und Rechnungsaussteller sind damit identisch. Entgegenstehendes ist vom Beklagten nicht konkret dargelegt worden und ergibt sich auch sonst nicht aus den Akten. Die von der Firma S.F. erteilten Rechnungen enthalten alle Rechnungsmerkmale nach § 14 Abs. 4 UStG.

Der Vorsteuerabzug scheitert auch nicht daran, dass in den Rechnungen als Steuernummer "75/180 Wv", Finanzamt: B angegeben ist.

Nach § 14 Abs. 1a UStG hat der leistende Unternehmer in nach dem 30. Juni 2002 ausgestellten Rechnungen (§ 27 Abs. 3 UStG) die ihm vom Finanzamt erteilte Steuernummer anzugeben. Die Regelung wurde durch Art. 1 Nr. 2 des Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetzes vom 19. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3922) neu eingefügt. Sie war zunächst bewusst in § 14 Abs. 1 a UStG und damit außerhalb des Angabenkatalogs eingefügt worden, um den Vorsteuerabzug nicht zu berühren. Erst durch die mit Steueränderungsgesetz 2003 vom 15. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2645) mit Wirkung vom 1. Januar 2004 erfolgte Neufassung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG und des § 14 Abs. 4 UStG wurde die Verknüpfung zwischen der Berechtigung zum Vorsteuerabzug und den Angaben in einer Rechnung hergestellt und damit zur Pflichtangabe umqualifiziert. Mit der Regelung wurde die Richtlinie 2001/115/EG des Rates vom 20.12.2001 zur Änderung der 6. EG-Richtlinie mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der umsatzsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung (ABl. EG 2001 Nr. L 15,24) umgesetzt. Die Umsetzung diente der wortgetreuen Umsetzung des Art. 18 Abs. 1 Buchst. a der 6. EG-Richtlinie, wonach Voraussetzung für den Vorsteuerabzug der Besitz einer nach Art 22 Abs. 3 der 6. EG-Richtlinie ausgestellte Rechnung ist. Art. 22 Abs. 3 führt die Angaben auf, die eine Rechnung enthalten muss.

Dadurch war eine erhebliche Verschärfung der Anforderungen an eine Rechnung für den Vorsteuerabzug entstanden. Da die neue Regelung die im Leitsatz des EuGH-Urteils vom 14.07.1988, Rs. 123/87 - Jeunehomme -, UR 1989, 380 beschriebene Gefahr in sich barg, "durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug unmöglich (zu) machen oder übermäßig (zu) erschweren," war nach dem Bericht des Finanzausschusses (BT-Drucks. 15/1945, 33) in einem BMF-Schreiben zu regeln, welchen Anforderungen eine Rechnung im Einzelnen genügen muss, um dem aus der Sicht des Leistungsempfängers bedeutsamen Gesichtspunkt der Verhältnismäßigkeit der Mittel zu genügen (vgl. Kraeusel, UVR 2004, 2, 17). Dies erfolgte mit BMF-Schreiben vom 29.01.2004 (IV B 7 - S 7280 - 19/04, BStBl I 2004, 258). Unter Rz. 88ff wird hierzu ausgeführt, dass der Leistungsempfänger zwar die in der Rechnung enthaltenen Angaben auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen habe, hierbei aber der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu wahren sei. Konkret zur Überprüfung der Steuernummer führt das BMF-Schreiben aus, dass deren Überprüfung der Richtigkeit dem Rechnungsempfänger regelmäßig nicht möglich sei und der Vorsteuerabzug erhalten bleibe, wenn die Unrichtigkeit für den Rechnungsempfänger nicht erkennbar gewesen sei.

Vor diesem Hintergrund begegnet es keinen Bedenken, die vom Finanzamt B selbst gewählte und als Steuernummer ausgewiesene Kennnummer "75/180 Wv" als Angabe der Steuernummer in den Rechnungen im Sinne des § 14 Abs. 4 Ziffer 2 UStG anzuerkennen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob es sich bei dieser Angabe nicht bereits um eine Steuernummer handelt, wie sie in § 14 Abs. 4 Ziffer 2 UStG in Rechnungen gefordert wird. Denn für die Firma S.F. war dies die ihr vom Finanzamt B zur Zeit der Rechnungsdaten zugeordnete Steuernummer. Das Finanzamt B hatte sie selbst auch als Steuernummer ("Steuer-Nr./Aktenzeichen") bezeichnet. Da sie von der Steuerverwaltung erteilt wurde, ist sie zumindest nach allgemeinem Verständnis eine Steuernummer. Sie erfüllte auch den Zweck der Angabe der Steuernummer (vgl. Rau/Dürnwächter, UStG, § 14 Rz. 334), den Rechnungsaussteller steuerlich identifizieren zu können.

Selbst wenn man davon ausginge, dass es sich dabei um keine Steuernummer im Sinne des § 14 Abs. 4 Ziffer 2 UStG handelte, hätte die Firma S.F. keine technische Steuernummer im Sinne der Regelung angeben können, weil nach den Angaben der Beteiligten bis heute keine solche vergeben ist. Dies wiederum wäre als eine unverhältnismäßige Maßnahme einer nationalen Behörde zu qualifizieren, die den Vorsteuerabzug im Sinne des EuGH-Urteils vom 14.07.1988 unmöglich machen oder in unzulässiger Weise erschweren würde.

Unabhängig davon war für die Klägerin nicht erkennbar, dass es sich bei der Angabe der Kennnummer nicht um eine Steuernummer im technischen Sinne der Finanzämter handelte, da das Finanzamt B diese Kennzeichnungen selbst in Schriftsätzen verwandte und den Empfänger der Schreiben dazu aufforderte, diese bei Antworten anzugeben. Insofern kann einem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden, sich in den Finanzämtern danach zu erkundigen und jeweils darüber zu vergewissern, in welcher Form sie ihre Steuernummern vergeben. Hiervon gehen im Übrigen auch die Umsatzsteuerrichtlinien 2005 Abschnitt 192 Abs. 3 Satz 3 aus. Insbesondere braucht ein Steuerpflichtiger auch § 8 der in Niedersachsen für Finanzämter geltenden Buchungsordnung nicht zu kennen. Er ist auch nicht verpflichtet, Auskünfte hierüber bei der Steuerverwaltung einzuholen, wie es sich der Beklagte vorzustellen scheint. Für die Finanzverwaltung mag die Vergabe und das Aussehen einer Steuernummer aufgrund ihrer technisch-routinierten Fachgebundenheit selbstverständlich sein. Bereits ein länderübergreifender Vergleich zeigt jedoch, dass die Gestaltung der Steuernummern sehr unterschiedlich ist. Es kann aber nicht Aufgabe eines Unternehmens sein, dessen Zweck und Handeln auf Unternehmensziele gerichtet ist und das im Bereich der Umsatzsteuer für den Staat faktisch nur treuhänderisch tätig ist, die Tiefen deutscher Steuernummerndifferenzierungen aufzuarbeiten.

Die Klägerin hatte mit der Vorlage der Gewerbeanmeldung durch die Firma S.F. das ihr zumutbare getan, um sich des Bestehens des Unternehmens zu vergewissern, zumal es für sie keine Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeit oder unredliche Geschäfte gab. Die Klägerin konnte auch davon ausgehen, dass mit der Gewerbeanmeldung eine entsprechende Mitteilung an das zuständige Finanzamt erfolgen würde und damit verbunden der Firma eine Steuernummer erteilt werden würde. Selbst wenn in den Rechnungen keine dem Unternehmen S.F. zugeteilte offizielle Steuernummer ausgewiesen sein sollte, konnte sie auf die Angaben der als Steuernummer angegebenen Kennnummer in den Rechnungen vertrauen, weil die Kennzeichnung selbst vom zuständigen Finanzamt B als solche verwandt wurde. Eine Versagung des Vorsteuerabzugs kann daraus nicht abgeleitet werden.

Demgegenüber kann sich das Finanzamt nicht auf Abschnitt 192 Abs. 3 Satz 1 der Umsatzsteuerrichtlinien berufen, da es sich um verwaltungsinterne Regelungen handelt, an die das Gericht nicht gebunden ist. Sie führen auch nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs, da selbst dann, wenn die Rechnungen keine Steuernummer im Sinne des § 14 Abs. 4 Ziffer 2 UStG enthalten sollten, dies für Klägerin die nicht erkennbar war.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung -FGO-.

Die Anordnung der vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 151, 155 FGO i. V. m. § 708 Nr. 10, 711 ZPO.