

FINANZGERICHT BERLIN-BRANDENBURG



IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

5 K 5119/18

In dem Rechtsstreit

des Herrn A...,

Kläger,

Bevollmächtigter:

gegen

das Finanzamt,

Beklagter,

wegen

Umsatzsteuer 2013

hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg - 5. Senat - aufgrund mündlicher Verhandlung vom 9. April 2019 durch

den Präsidenten des Finanzgerichts
den Richter am Finanzgericht
den Richter am Finanzgericht
sowie die ehrenamtlichen Richter

...,
... und
...
Herr ... und
Frau ...

für Recht erkannt:

Der Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 10. Januar 2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 wird aufgehoben.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des Kostener-

stattungsanspruchs des Klägers abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand:

Der Kläger erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Unternehmensberater und Dozent. In seiner am 1. Februar 2016 beim Beklagten eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2013 erklärte er Vorsteuern i. H. v. insgesamt 9.157,86 €. In diesem Betrag waren Vorsteuerbeträge i. H. v. 641,25 € enthalten, die auf vom Kläger getätigte Bewirtungsaufwendungen entfielen. Hierbei handelte es sich um Geschäftsessen mit Geschäftspartnern des Klägers. Die entsprechenden Belege hierzu enthielten zunächst keine Eintragungen zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Belegheftung in der Umsatzsteuerakte des Beklagten verwiesen.

Der Beklagte stimmte der Umsatzsteuererklärung zu. Im Rahmen einer am 28. November 2016 begonnenen abgekürzten Außenprüfung bei dem Kläger gelangte der Prüfer u. a. zu der Rechtsauffassung, dass die geltend gemachten Vorsteuern i. H. v. 641,25 € im Zusammenhang mit den Bewirtungsaufwendungen nicht zu gewähren seien, da die erforderlichen Eintragungen zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung nicht auf den Bewirtungsbelegen vorgenommen worden seien. Der Beklagte folgte der Beurteilung des Prüfers und erließ am 10. Januar 2017 einen entsprechend geänderten Umsatzsteuerbescheid für das Streitjahr.

Mit seinem hiergegen erhobenen Einspruch holte der Kläger die bislang fehlenden Eintragungen auf den Bewirtungsbelegen nach und machte weiterhin den Vorsteuerabzug geltend. Mit Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück.

Der Kläger ist der Rechtsauffassung, dass es umsatzsteuerrechtlich unerheblich sei, wann die Eintragungen auf den Bewirtungsbelegen erfolgt seien. Der Vorsteuerabzug dürfe nicht allein aufgrund der Missachtung von etwaig bestehenden Formvorschriften versagt werden.

Der Kläger beantragt,

den Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 10. Januar 2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Juli 2017 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er ist der Auffassung, dass ein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Bewirtungsaufwendungen nur in Betracht komme, wenn die ertragsteuerlich erforderlichen Eintragungen zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung zeitnah erfolgten. Dies sei im Streitfall jedoch nicht der Fall.

Dem Gericht haben bei seiner Entscheidung neben der Verfahrensakte eine Umsatzsteuerakte (teilweise paginiert von Bl. 1 bis Bl. 16), eine Akte „Betriebsprüfungsberichte“ (nicht paginiert), eine Akte „Bilanzen 2011“ (nicht paginiert) sowie eine Feststellungsakte (Band 2, paginiert von Bl. 1 bis Bl. 118) vorgelegen.

Entscheidungsgründe:

Die zulässige Klage ist begründet.

Der angegriffene Bescheid ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung – FGO –). Der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den Bewirtungsaufwendungen ist vom Beklagten zu Unrecht versagt worden.

Nach § 15 Abs. 1a Satz 1 Umsatzsteuergesetz – UStG – in der im Streitjahr geltenden Fassung sind nicht abziehbar Vorsteuerbeträge, die auf Aufwendungen, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes – EStG – gilt, entfallen. Dies gilt nicht für Bewirtungsaufwendungen, soweit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG einen Abzug angemessener und nachgewiesener Aufwendungen ausschließt (§ 15 Abs. 1a Satz 2 UStG). Ertragsteuerlich dürfen gem. § 4 Abs. 5 Nr. 2 Satz 1 EStG Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass den Gewinn nicht mindern, soweit sie 70 Prozent der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe

und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind. Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Sätze 2 und 3 EStG schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen. Weitere Voraussetzung für die ertragsteuerliche Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG ist die zeitnahe Erstellung des Eigenbelegs. Denn generell ist im Hinblick auf eine klare Abgrenzung der betrieblichen von der privaten Sphäre der Aufzeichnungspflicht nur genügt, wenn Bewirtungsaufwendungen jeweils von Anfang an, fortlaufend und zeitnah, gesondert von sonstigen Betriebsausgaben schriftlich festgehalten werden, weil nur so die sachlich zutreffende Zuordnung solcher Aufwendungen und die einfache Prüfung ihrer Abziehbarkeit gewährleistet ist (vgl. BFH, Urteil vom 26. Februar 2004 – IV R 50/01, BStBl. II 2004, 502 m.w.N.).

Nach diesen Grundsätzen handelte es sich bei den streitigen Bewirtungsaufwendungen um solche für Geschäftsessen des Klägers mit Geschäftspartnern in einem angemessenen Umfang. Dafür, dass es sich nicht um Geschäfts-, sondern vielmehr Privatessen des Klägers gehandelt haben soll, ist nichts ersichtlich und wird auch vom Beklagten nichts vorgetragen. Vielmehr zeigen die detaillierten und schlüssigen Angaben des Klägers auf den Bewirtungsbelegen zum Anlass der Bewirtung, dass es sich tatsächlich um geschäftliche Anlässe gehandelt hat. Weitergehende Nachweise sind zur Überzeugung des Senats für den Nachweis der unternehmerischen Veranlassung der Bewirtungskosten weder erforderlich noch zumutbar. Darüber hinaus geht der Senat davon aus, dass es die konkrete berufliche Tätigkeit des Klägers als Unternehmensberater nach allgemeiner Lebenserfahrung mit sich bringt, geschäftliche Angelegenheiten im vorliegend gegebenen Umfang bei Geschäftsessen zu besprechen. Der Umfang i. H. v. 3.375 € netto ist vor diesem Hintergrund nicht unangemessen, sondern liegt im üblichen Rahmen. Damit kommt es streitentscheidend auf die Frage an, ob die Nachholung der Formerfordernisse gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG erst im Einspruchsverfahren, mithin also erst ca. vier Jahre nach erfolgter Bewirtung, den Vorsteuerabzug ausschließen kann. Dies ist indes zu verneinen.

Der Bundesfinanzhof hat bislang noch nicht ausdrücklich zu der Frage geurteilt, ob ein Fehlen der in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG in der im Streitjahr geltenden Gesetzes-

fassung angeführten Formvorschriften bzw. ein nicht zeitnahes Nachholen fehlender Angaben nicht nur ertragsteuerlich, sondern auch umsatzsteuerlich beachtlich ist und den Vorsteuerabzug ausschließt. Er hat jedoch zu den ertragsteuerlich bestehenden besonderen Aufzeichnungspflichten gem. § 4 Abs. 7 EStG die Auffassung vertreten, dass ein Verstoß hiergegen den Vorsteuerabzug unberührt lasse, da eine derartige Einschränkung des Vorsteuerabzugs mit den unionsrechtlichen Vorgaben unvereinbar sei (vgl. BFH, Urteil vom 10. Februar 2005 – V R 76/03, BStBl. II 2005, 509).

In der finanzgerichtlichen Rechtsprechung wurden bislang die Formvorschriften des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG – jedoch ohne nähere Begründung – auch für den Vorsteuerabzug für relevant erachtet mit der Folge, dass bei einem Verstoß hiergegen der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1a UStG zu versagen sei (vgl. FG Münster, Urteil vom 28. November 2014 – 14 K 2477/12E, U, EFG 2015, 453).

In der steuerrechtlichen Literatur wird die Frage, ob die (zeitnahe) Einhaltung der Formvorschriften des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG auch für den Vorsteuerabzug relevant ist, unterschiedlich beurteilt. Zum Teil wird vertreten, dass Vorsteuern, die auf angemessene, aber nicht in der von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG verlangten Weise nachgewiesene Bewirtungsaufwendungen entfallen, nicht abziehbar seien (so *Stadie*, in: Rau/Dürrwächter, UStG, 179. EL 10.2018, § 15 Rn. 1344). Nach anderer Auffassung kann ein Verstoß gegen die einkommensteuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten für Bewirtungsaufwendungen (z.B. ein fehlender Bewirtungsbeleg) nicht zugleich zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen; vielmehr sei allein entscheidend, ob die Bewirtungsaufwendungen nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen zu beurteilen seien (so *Kies*, in: UStG – eKommentar, Stand: 1.1.2015, § 15 Rn. 147; *Looks*, in: BeckOK UStG, Stand: 15.01.2019, § 15 Rn. 259.4).

Der Senat schließt sich der letztgenannten Auffassung im Ergebnis an.

Dies ergibt sich maßgeblich aus einer unionsrechtskonformen Auslegung des § 15 Abs. 1a UStG. Unionsrechtliche Grundlage des Vorsteuerausschlusses gem. § 15 Abs. 1a UStG ist Art. 176 Abs. 2 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL –, wonach Vorsteuerausschlüsse der Mitgliedstaaten beibehalten werden dürfen, die am 1. Januar 1979 beziehungsweise im Falle der nach diesem Datum der Gemeinschaft beigetretenen Mitgliedstaaten am Tag ihres Beitritts in ihren nationalen Rechtsvorschriften vorgesehen waren. Hierzu zählt insbesondere der Vorsteuerausschluss für Bewirtungsaufwendungen

gem. § 15 Abs. 1a UStG (vgl. hierzu eingehend: BFH, Urteil vom 21. Mai 2014 – V R 34/13, BStBl. II 2014, 914).

Als Ausnahme vom Grundsatz des Rechts auf Vorsteuerabzug, das die Neutralität der Umsatzsteuer garantiert, ist eine enge Auslegung der maßgeblichen Normen geboten (vgl. EuGH, Urteil vom 8. Januar 2002 – C-409/99, Slg 2002, I-81 Rn. 59 – Metropol und Stadler). Die Versagung des Vorsteuerabzugs allein auf Grundlage der Nichteinhaltung von Formvorschriften – unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachweisen kann – stellt zur Überzeugung des Senats eine mit dem mehrwertsteuerrechtlichen Neutralitätsgrundsatz nicht vereinbare Belastung des Steuerpflichtigen dar. Dies hat der EuGH in mehreren Entscheidungen ausdrücklich bestätigt (vgl. zuletzt: EuGH, Urteil vom 21. November 2018 – C-664/16, UR 2018, 962 Rn. 41ff. – Vadan m.w.N.). Zwar regelt das Umsatzsteuerrecht auch Formerfordernisse, die von den Unternehmern einzuhalten sind (vgl. nur § 22 UStG). Aufgrund der überragenden Bedeutung des Vorsteuerabzugs für eine steuerneutrale Umsatzbesteuerung hat der EuGH jedoch Formerfordernisse, die einen Vorsteuerabzug einschränken, grundsätzlich restriktiv ausgelegt. Dies zeigt sich maßgeblich auch an der Möglichkeit, eine Rechnungsberichtigung mit Rückwirkung auch noch nach längerer Zeit seit erstmaliger Rechnungserstellung vornehmen zu können (vgl. EuGH, Urteil vom 15. September 2016 – C-518/14, DStR 2016, 2211 – Senatex). Dann aber kann der nachträgliche und nicht zeitnah erfolgte Nachweis, dass Bewirtungsaufwendungen unternehmerisch veranlasst waren, nicht zu einer Versagung des Vorsteuerabzugs führen.

Daher muss § 15 Abs. 1a UStG bei Bewirtungsaufwendungen dahingehend unionsrechtskonform ausgelegt werden, dass ein Nachweis der unternehmerischen Verwendung der Bewirtungsleistungen und des Bezugs der Leistungen von einem Unternehmer genügt, jedenfalls sofern die Bewirtungsaufwendungen – wie im Streitfall – als angemessen anzusehen sind (vgl. zu den materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs: EuGH, Urteil vom 15. September 2016 – C-518/14, UR 2016, 800 Rn. 28 – Senatex m.w.N.). Ein solcher Nachweis ist im Streitfall durch die Bewirtungsbelege sowie die nachgeholten glaubhaften Eintragungen auf diesen Belegen zur Überzeugung des Senats hinreichend erbracht.

Einer solchen richtlinienkonformen Auslegung des § 15 Abs. 1a UStG steht auch nicht der ausdrückliche Gesetzeswortlaut entgegen (vgl. zum Verbot einer richtlinienkonformen Auslegung contra legem: EuGH, Urteil vom 4. Juli 2006 – C-212/04, Slg. 2006, I-6091

Rn. 110 – Adeneler). Denn § 15 Abs. 1a UStG stellt in seinem Satz 2 heraus, dass ein Vorsteuerabzug bei Bewirtungsaufwendungen dann uneingeschränkt möglich ist, wenn es sich um „angemessene und nachgewiesene Aufwendungen“ handelt. Der Gesetzeswortlaut stellt somit lediglich auf einen allgemeinen Nachweis ab und verweist nicht ausdrücklich auf § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG. Damit ist der Gesetzeswortlaut einer richtlinienkonformen Auslegung im vorgenannten Sinne zugänglich.

Die Revision ist wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung – ZPO –.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die **R e v i s i o n** zu.

Die Revision ist innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Eine Abschrift oder Ausfertigung des Urteils soll ihr beigefügt werden. Die Revision ist innerhalb von **z w e i M o n a t e n** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. Die Begründung muss die Erklärung enthalten, inwieweit das Urteil angefochten und seine Aufhebung beantragt wird. Sie muss ferner die bestimmte Bezeichnung der Umstände enthalten, aus denen sich eine Rechtsverletzung durch das Urteil ergibt; soweit Verfahrensmängel gerügt werden, muss sie auch die Tatsachen angeben, aus denen sich der Mangel ergibt.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich auch durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt sowie Diplomjuristen im höheren Dienst oder durch entsprechend befähigte Beschäftigte anderer Behörden oder juristischer Personen einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089/ 9231-201.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite „www.egvp.de“ lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier finden Sie auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens.

...

...

...