
Datum: 23.03.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Gerichtsbescheid
Aktenzeichen: 2 K 1199/14
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:0323.2K1199.14.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.
Der Streitwert wird auf 2.649 € festgesetzt.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Klägerin ein Anspruch auf Vorsteuervergütung zusteht. Dabei streiten sich die Beteiligten über die Auswirkung der mangelnden Erklärungen in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Antragsvordrucks. 1

Die Klägerin ist ein in den USA ansässiges Unternehmen. 2

Am 25. Juni 2012 (Posteingangsdatum) stellte sie beim Beklagten einen Antrag auf Vergütung von Vorsteuern im Rahmen des besonderen Verfahrens nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV für den Vergütungszeitraum 01-12/2011 i.H.v. 2.649,74 €. Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Vordrucks waren nicht ausgefüllt. 3

Mit E-Mail vom 3. September 2012 beantragte die Zustellungsvertreterin der Klägerin im Hinblick auf die bei der Antragstellung nicht erfolgte Erklärungsangabe in Abschnitt 9 Buchst. a) die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 AO. Dabei verwies sie auf ein weiteres Rechtsbehelfsverfahren für den Vergütungszeitraum 2010. 4

Mit Bescheid vom 26. Oktober 2012 lehnte der Beklagte die beantragte Vorsteuervergütung unter Hinweis auf die mangelnden Erklärungen in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) ab. Die begehrte Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde nicht gewährt. 5

6

Der hiergegen fristgemäß per E-Mail eingelegte Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 30. September 2014 abgelehnt.	7
Zur Begründung ihrer hiergegen fristgemäß erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, dass sie in der Anlage zum Vorsteuervergütungsantrag Angaben zum Anlass der Verwendung der in Anspruch genommenen Lieferungen und Leistungen gemacht habe. Darüber hinaus habe sie in Abschnitt 9 Buchst. a) erklärt, dass die aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen für ihre Zwecke als Unternehmerin verwendet worden seien und dies mit ihrer Unterschrift unter Abschnitt 9 Buchst. a) und b) bestätigt.	8
In der Anleitung des Beklagten zum Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer heiße es in Textzahl 7 zu Nr. 9a des Antrags: „Pauschale Erklärungen genügen (z.B. Besuch der Firma X, grenzüberschreitende Güterbeförderung im Monat Juni 2006, Teilnahme an Messen und Ausstellungen). Reicht der Raum in Nr. 9a des Antrags nicht aus, sind die erforderlichen Erklärungen in einer Anlage zum Antrag abzugeben.“	9
Weitere Hinweise bezüglich der Art oder Form der Anlage und des notwendigen Inhalts der pauschalen Erklärungen würden nicht gegeben.	10
Da sie, die Klägerin, die Vergütung der Vorsteuer aus 28 Einzelrechnungen beantragt habe, habe der Platz in Abschnitt 9 Buchst. a) - bestehend aus einer Zeile - nicht ausgereicht. Sie sei somit den Angaben in der Anleitung gefolgt und habe die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) in der Anlage zum Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer vorgenommen. Da gemäß der Anleitung pauschale Erklärungen genügten, habe sie ihre Angaben bewusst kurz gehalten.	11
Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) solle die Abgrenzung zum privaten Bereich des Unternehmers ermöglichen und durch die explizit vom Unternehmer geforderte Versicherung, die Gegenständen für sein Unternehmen zu verwenden, die Vergütung von Vorsteuern auf nicht für das Unternehmen bezogene Waren oder Dienstleistungen verhindern. Dies sei jedoch im Streitfall nicht notwendig, da sie, die Klägerin, eine Kapitalgesellschaft sei. Eine Kapitalgesellschaft habe keinen privaten Bereich und könne daher keine Lieferungen bzw. Leistungen für einen nicht dem Zweck ihres Unternehmens dienenden Zweck nutzen. Sie habe die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) trotzdem zu jeder Rechnung gemacht, wenn auch wie gefordert „pauschal“.	12
Die Ablehnung des Vergütungsantrags wegen dessen Unwirksamkeit würde den Grundsatz von Treu und Glauben verletzen. Mit der Nichtbeanstandung des inhaltlich und formell identischen Vergütungsantrages des Jahres 2009 habe der Beklagte einen Vertrauenstatbestand geschaffen.	13
Die Klägerin beantragt,	14
den Beklagten unter Aufhebung des ablehnenden Bescheides vom 26. Oktober 2012 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 30. September 2014 zu verpflichten, die Vorsteuervergütung für den Zeitraum Januar bis Dezember 2011 i.H.v. 2.649,74 € festzusetzen.	15
Der Beklagte beantragt,	16
die Klage abzuweisen.	17
Der Beklagte trägt vor, dass der Vorsteuervergütungsantrag wegen fehlender Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) unwirksam sei. Auch die Nicht-Streichung der Vorformulierung in	18

Abschnitt 9 Buchst. a) führe nicht zu einer vollständigen Erklärung. Denn die Art der Tätigkeit, für die die Güter erworben bzw. die Leistungen erbracht worden seien, sei nicht benannt. Es fehle damit am erforderlichen Erklärungsgehalt. Die notwendige Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) könne auch nicht durch andere Angaben in dem Antrag bzw. Anlagen hierzu ersetzt werden. Folglich sei insoweit auch das Schreiben der Klägerin vom 3. September 2012 bedeutungslos.

Darüber hinaus habe die Klägerin auch in der Anlage zum Antrag zu der Art der Gegenstände und sonstigen Leistungen keine Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) abgegeben und könne diese folglich auch nicht als Erläuterungen für die erforderlichen Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) heranziehen. Es sei nicht erklärt worden, dass die Gegenstände oder sonstigen Leistungen für die Zwecke als Unternehmer anlässlich einer bestimmten Verwendung/Tätigkeit erworben worden seien. Es seien für die Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) weder der allgemeine Unternehmensgegenstand noch die Art der Umsätze selbst relevant. Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des amtlichen Vordrucks diene der Darlegung, dass die fraglichen Lieferungen und sonstigen Leistungen von anderen Unternehmern für das Unternehmen des Antragstellers ausgeführt worden seien. 19

Die Eintragungen in der Anlage zum Antrag „Übernachtung“, „Bewirtung“, „Messekosten“ u.a. würden nicht darstellen, wofür die Gegenstände/Leistungen verwendet worden seien, sondern lediglich die jeweils erworbenen Gegenstände/Leistungen bezeichnen. 20

Zwar sei es zutreffend, dass eine gesonderte Anlage für diese Angaben dem Antrag beigefügt werden könne, wenn nach Auffassung eines Antragstellers der Raum in Abschnitt 9 Buchst. a) für die erforderlichen Angaben nicht ausreiche. Dies setze jedoch voraus, dass zumindest in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antrags mit einem Vermerk auf eine gesonderte Anlage betreffend Abschnitt 9 Buchst. a) verwiesen werde. Im streitigen Antrag sei jedoch weder ein Verweis in Abschnitt 9 Buchst. a) eingetragen, noch werde sonst in den beigefügten Antragsunterlagen seitens der Klägerin auf die konkret Abschnitt 9 Buchst. a) betreffenden Angaben hingewiesen. 21

Auch die durch die Zustellungsbevollmächtigte mit E-Mail vom 3. September 2012 nachgeholten Erläuterungen zu den laufenden Nummern in der Anlage zum Antrag könnten nicht als ergänzende Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) berücksichtigt werden. Insoweit mangle es für die Bestätigung dieser Angaben bereits an der geforderten Eigenhändigkeit der Unterschrift bei Drittstaaten. 22

Auch die Grundsätze von Treu und Glauben würden nicht zu einem wirksamen Vergütungsantrag führen. Gründe, aus denen der Klägerin Vertrauensschutz dahingehend gewährt werden könne, einen Vorsteuervergütungsantrag ohne Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) einreichen zu können, seien nicht ersichtlich. Selbst wenn die fehlende Erklärung bei vorherigen Anträgen unbeanstandet geblieben sei, könne dies keinen Anspruch auf Berücksichtigung begründen, da es keinen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht gebe. Es sei ihm, dem Beklagten, nicht verwehrt, sich trotz ggf. jahrelangen Nichterkennens der Problematik - vor allem beim nicht ausgefüllten Abschnitt 9 Buchst. a) - nunmehr auf die unvollständigen Angaben zu berufen. 23

Er, der Beklagte, habe auch nicht gegen eine ihm obliegende Hinweis- oder Fürsorgepflicht verstoßen. Würden Vergütungsanträge - wie im Streitfall - erst kurz vor Ablauf der Antragsfrist eingereicht, könne keine Hinweispflicht verletzt worden sein, die für die eingetretenen Versäumnisse ursächlich sein könne und auf diese Weise dem Beklagten die Verantwortung für eine Leistung des antragstellenden Unternehmens übertrage (BFH-Urteil vom 18. Januar 24

Der Klägerin könne hinsichtlich der versäumten Antragsfrist auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden. 25

Denn der Rechtsirrtum der Klägerin sei nicht unverschuldet. Der Klägerin hätten bei der Antragstellung die erforderlichen Mindestinformationen aus Anhang C der 8. Richtlinie vorgelegen. Im Anhang C heiße es unter Buchstabe F ausdrücklich, dass der Antragsteller unter Abschnitt 9 Buchst. a) des Formulars die Art der Tätigkeit unseres Gewerbebezuges anzugeben habe, für die er die Güter erworben bzw. die Leistungen erbracht habe, auf die sich der Antrag auf Steuervergütung beziehe. Die Verantwortung einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag zu stellen, liege der Sphäre der Klägerin als Steuerpflichtige, die die Vorsteuervergütung begehre, auch wenn sich die Finanzverwaltung zuvor nicht auf den unvollständigen Antrag berufen habe (vgl. FG Köln, Urteil vom 12. Dezember 2012 – 2 K 53/07). 26

Gegen eine schuldlose Fristversäumnis spreche außerdem, dass auch für einen steuerrechtlichen Laien bei Lektüre des Antragsformulars klar sein müsse, dass zu Abschnitt 9 Buchst. a) Angaben zu machen seien. Denn aus dem Wort „anlässlich“ und der folgenden Freizeile ergebe sich, dass der Satz einer Ergänzung bedürfe. 27

Darüber hinaus habe die Klägerin auch die Monatsfrist des §§ 110 Abs. 2 AO versäumt. Sie sei spätestens mit Übersendung des Bescheides vom 26. Oktober 2012 an die Prozessbevollmächtigte zurechenbar über das Defizit in der Antragstellung in Kenntnis gesetzt worden. Jedoch sei bis zum heutigen Tage die erforderliche Handlung in Form eines vollständigen Vergütungsantrages auf amtlichem Vordruck mit den Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) nicht nachgeholt worden. Die Erläuterungen in der E-Mail vom 3. September 2012 sowie im Einspruchsverfahren seien als nicht ausreichend anzusehen. 28

Die begehrte Vorsteuervergütung sei darüber hinaus auch deshalb zu versagen, weil der Vergütungsantrag auch in Abschnitt 9 Buchst. b) keine Eintragung enthalte. Der Antrag sei auch insoweit unvollständig. Insoweit würden die Ausführungen zur unvollständigen Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) entsprechend gelten. 29

Entscheidungsgründe 30

Es erscheint sachdienlich, über die Klage durch Gerichtsbescheid (§ 90a FGO) zu entscheiden. 31

Die Klage ist unbegründet. 32

Der Vergütungsbescheid vom 26. Oktober 2012 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 30. September 2014 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 FGO). 33

I. Dabei lässt es der Senat dahingestellt, ob die Klägerin gegen den Vergütungsbescheid vom 26. Oktober 2012 per E-Mail überhaupt formwirksam Einspruch eingelegt hat, mit der Folge, dass der Bescheid möglicherweise bestandskräftig geworden ist. 34

Denn jedenfalls hat die Klägerin keinen Anspruch auf die von ihr begehrte Vorsteuervergütung nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV in der für den streitigen Vergütungszeitraum 2011 geltenden Fassung. Denn der Antrag ist unwirksam, weil es an einer Eintragung jeweils in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Antragsvordrucks mangelt. 35

II.	Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates die Vergütung der Vorsteuerbeträge (§ 15 UStG) an im Ausland ansässige Unternehmer, abweichend von § 16 und von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, durch Rechtsverordnung in einem besonderen Verfahren regeln.	36
	Gemäß § 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 2 UStG i.V.m. § 61a Abs. 2 Satz 1 UStDV in der im Streitjahr 2011 gültigen Fassung ist der Vergütungsantrag eines nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers – wie im Streitfall - binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist. Bei der Vorsteuervergütungsfrist handelt es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 9. Januar 2014 – XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915; vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, BFH/NV 2013, 602; vom 14. Dezember 2012 – V B 20/12, BFH/NV 2013, 996; vom 24. Juli 2012 – V B 76/11, BFH/NV 2012, 1840; Urteil vom 21. Oktober 1999, V R 76/98, BStBl II 2000, 214; so auch durch den EuGH bestätigt, Urteil vom 21. Juni 2012, C-294/11 – Elsacom, Abl EU 2012, Nr. C 250, 8; DStR 2012, 1272 jeweils zur Vorsteuervergütungsfrist zu § 18 in der vor 2010 geltenden Fassung; es ist nicht ersichtlich, dass sich durch die Neufassung des Gesetzes hieran etwas ändern sollte).	37
III.	Der von der Klägerin geltend gemachte Vergütungsanspruch ist nach ihrem Vortrag im Jahre 2011 entstanden. Der Vergütungsantrag war daher bis zum 30. Juni 2012 zu stellen.	38
IV.	Die Klägerin hat innerhalb dieser Frist – und im Übrigen auch danach – keinen wirksamen Antrag gestellt. Ihr Vergütungsantrag ist unwirksam, da sie nicht alle für einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag erforderlichen Erklärungen abgegeben hat. In dem Antrag mangelt es jeweils an einer Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Antragsvordrucks.	39
1.	Gemäß § 61a Abs. 1 Satz 1 UStDV hat der nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer die Vergütung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Bundeszentralamt für Steuern zu beantragen.	40
2.	Dabei ist ein Antrag auf Vorsteuervergütung, der nicht alle Angaben und Erklärungen enthält, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind, unwirksam.	41
a.	Dies gilt insbesondere für die in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks geforderte Erklärung, dass die aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmens verwendet worden sind, sowie für die in Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks notwendige Erklärung zu etwaigen umsatzsteuerrechtlich relevanten Tätigkeiten des Unternehmers (vgl. BFH-Beschlüsse vom 9. Januar 2014 - XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915; vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, BFH/NV 2013, 602; vom 14. Dezember 2012 – V B 20/12, BFH/NV 2013, 996; vom 19. Dezember 2012 – XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785; vom 24. Juli 2012 – V B 76/11, BFH/NV 2012, 1840).	42
	Durch diese inhaltlichen Anforderungen an den Vergütungsantrag wird sichergestellt, dass der innerhalb der Ausschlussfrist des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG abzugebende Antrag alle Angaben enthält, die die Finanzverwaltung im Regelfall als entscheidungserheblich ansieht. Ein Vergütungsantrag, der innerhalb der gesetzlichen Ausschlussfrist nicht nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck gestellt worden ist bzw. in dem nicht alle vorgesehenen entscheidungserheblichen Angaben und Erklärungen abgegeben worden sind, ist daher	43

abzuweisen (vgl. BFH-Beschluss vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, a.a.O.; Beschluss vom 14. Dezember 2012 – V B 20/12, a.a.O.; vom 24. Juli 2012 – V B 76/11, a.a.O.). Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) können folglich nicht nach Ablauf der Vergütungsfrist nachgetragen werden. Dies wird auch durch Art. 15 der Mehrwertsteuererstattungs-RL (Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008) bestätigt. Hiernach gilt der Erstattungsantrag nur dann als vorgelegt, „wenn der Antragsteller alle ... geforderten Angaben gemacht hat“. Nach Auffassung des Gerichts handelt es sich hierbei um eine rein deklaratorische Regelung (vgl. FG Köln, Urteile vom 14. März 2012 – 2 K 508/11, EFG 2012, 1406; vom 15. September 2011 – 2 K 4510/05, EFG 2012, 1199).

b. Die in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Vordrucks geforderten Erklärungen des Antragstellers sind für die Entscheidung über die beantragte Vorsteuervergütung erheblich. 44

Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV setzt u.a. voraus, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge gemäß § 15 UStG abziehbar sind. Denn diese Vorschriften sehen für im Ausland ansässige Unternehmer abweichend von den für die im Inland ansässigen Unternehmer geltenden §§ 16, 18 Abs. 1 bis 4 UStG „lediglich“ ein besonderes Vergütungsverfahren vor; sie lassen aber die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs unberührt (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 2007, V R 22/05, BFHE 217, 24, BStBl II 2007, 426 m.w.N.). Deshalb muss der die Vergütung begehrende Steuerpflichtige darlegen und im Zweifelsfall auch nachweisen, dass die fraglichen Lieferungen und sonstigen Leistungen von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG). Diesem Darlegungszweck dient die vom Antragsteller der Vorsteuervergütung abzugebende Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks. 45

Darüber hinaus ist das besondere Vorsteuer-Vergütungsverfahren gemäß § 59 UStDV nur dann durchzuführen, wenn der Unternehmer im Vergütungszeitraum 46

- 1. im Inland keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 5 des Gesetzes oder nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 4 Nr. 3 des Gesetzes ausgeführt hat, 478
- 2. nur Umsätze ausgeführt hat, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet (§ 13b des Gesetzes) oder die der Beförderungseinzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 und § 18 Abs. 5 des Gesetzes) unterlegen haben, oder 49
- 3. im Inland nur innergemeinschaftliche Erwerbe und daran anschließende Lieferungen im Sinne des § 25b des Gesetzes ausgeführt hat. 50

Für die Entscheidung über eine geltend gemachte Vorsteuervergütung sind damit auch die in Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks geforderten Erklärungen des Antragstellers zum Vorliegen dieser Voraussetzungen für das besondere Vorsteuervergütungsverfahren entscheidungserheblich. 51

c. Diese Auslegung ist jedenfalls im Hinblick auf Abschnitt 9 Buchst. b) auch gemeinschaftsrechtlich eindeutig vorgegeben (vgl. BFH-Beschlüsse vom 9. Januar 2014 – XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915; vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, a.a.O.; Beschluss vom 14. Dezember 2012 – V B 20/12, a.a.O. zur Achten Richtlinie, die durch die Elfte Richtlinie ersetzt wurde ; vgl. zur richtlinienkonformen Auslegung der nationalen Vorschriften über das Vorsteuer-Vergütungsverfahren: BFH-Urteile vom 22. Mai 2003, V R 97/01, BFHE 203, 193, 52

BStBl II 2003, 819; vom 22. Oktober 2003, V R 95/01, BFH/NV 2004, 828; vom 23. Oktober 2003, V R 48/01, BFHE 203, 531, BStBl II 2004, 196; vom 10. Februar 2005, V R 56/03, HFR 2005, 1208; vom 18. Januar 2007, V R 23/05, BFHE 217, 32, BStBl II 2007, 430). Aber auch hinsichtlich Abschnitt 9 Buchst. a) bestehen keine europarechtlichen Bedenken.

(1) Das Erfordernis der Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks ergibt sich unmittelbar aus Europarecht. 53

(a) Um die Erstattung zu erhalten, darf ein nicht im Mitgliedstaat der Erstattung ansässiger Steuerpflichtiger gemäß Art. 3 Abs. 1 Buchst. b) der Elften Richtlinie (2008/9/EG zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige, vom 12. Februar 2008, ABI. EU Nr. L 44, Seite 23) während des Erstattungszeitraums keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht haben, die als im Mitgliedstaat der Erstattung bewirkt gelten, mit Ausnahme der folgenden Umsätze: 54

i) die Erbringung von Beförderungsleistungen und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gemäß den Artikeln 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 oder Artikel 160 der Richtlinie 2006/112/EG steuerfrei sind; 55

ii) Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen, deren Empfänger nach den Artikeln 194 bis 197 und Artikel 199 der Richtlinie 2006/112/EG die Mehrwertsteuer schuldet. 56

Dies muss der Steuerpflichtige auch erklären (Art. 8 Abs. 1 Buchst. e) der Elften Richtlinie). Hierzu dient Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks. 57

(b) Zwar gilt die Elfte Richtlinie nur für die Erstattung von Vorsteuern an im Gemeinschaftsbiet ansässige Steuerpflichtige. Auf die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Steuerpflichtige – wie im Streitfall die Klägerin - findet hingegen die Dreizehnte Richtlinie des Rates vom 17. November 1986 (86/560/EWG, ABI. L 326/1986, 40) Anwendung. Gemäß Art. 3 Abs. 1 Satz 2 der Dreizehnten Richtlinie bestimmen dabei die Mitgliedstaaten die Modalitäten für die Antragstellung zur Erstattung der Mehrwertsteuer. Die Erstattung darf nach Art. 3 Abs. 2 der Dreizehnten Richtlinie nicht zu günstigeren Bedingungen erfolgen als für in der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige. 58

Demnach sind die Mitgliedstaaten auch bei in Drittstaaten ansässigen Steuerpflichtigen verpflichtet, die Erstattung der Vorsteuerbeträge mindestens vom Vorliegen der der Elften Richtlinie entsprechenden Erklärungen des Antragstellers abhängig zu machen (s.a. BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999 - V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214 zur Achten Richtlinie, die durch die Elfte Richtlinie ersetzt wurde). 59

(2) Dass die Elfte Richtlinie nicht mehr – wie die Achte Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 (79/1072/EWG, ABI. EG Nr. L 331/1979, 11, Muster in Anhang A) – eine Erklärung wie die in Abschnitt 9 Buchst. a) des deutschen Vordrucks fordert, ist unschädlich. 60

Denn gemäß Art. 3 Abs. 2 der Dreizehnten Richtlinie darf die Erstattung lediglich nicht zu günstigeren Bedingungen erfolgen als für einen in der Gemeinschaft ansässigen Steuerpflichtigen. Eine Erstattung zu ungünstigeren Bedingungen ist indes nach der europäischen Richtlinie nicht ausgeschlossen. 61

Angesichts dessen ist das Erfordernis einer Erklärung gemäß Abschnitt 9 Buchst. a) des deutschen Vordrucks im Lichte des Europarechts nicht zu beanstanden. 62

- d. Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) erschöpft sich – entgegen der Auffassung der Klägerin - auch nicht in der bloßen Unterzeichnung des im Vordruck vorgegebenen Textes, dass die erhaltenen Gegenstände bzw. sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmens erhalten wurden. 63
- aa. Aus der Formulierung im Vordruck ergibt sich bereits grammatikalisch, dass der Satz nach dem Wort „anlässlich“ einer Ergänzung bedarf. Ohne einen Eintrag des „Anlasses“ ist der Satz und damit die Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) jedenfalls unvollständig (vgl. FG Köln, Urteil vom 10. November 2011 – 2 K 106/04, abrufbar über Juris). 64
- bb. Soweit man - wie die Klägerin - ohne weitere Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. a) zumindest eine Erklärung des antragstellenden Unternehmens dahingehend, dass die Lieferungen oder sonstigen Leistungen unternehmerischen Zwecken dienen, erkennen möchte, genügt diese allgemeine Angabe indes nicht. Indem im amtlichen Vordruck nach dem Wort „anlässlich“ Raum für ergänzende Eintragungen vorgesehen ist, wird gerade deutlich, dass der Gesetzgeber die allgemeine Erklärung, dass die Dienstleistungen oder Güter für unternehmerische Zwecke in Anspruch genommen bzw. bezogen wurden, nicht für ausreichend erachtet hat, sondern vielmehr die Vorsteuervergütung von weiteren Angaben abhängig machen wollte. Aufgrund der im amtlichen Formular vorgesehenen Erklärung sollte der Antragsteller auch die Angaben zur konkreten Tätigkeit im Inland, bei welcher die geltend gemachten Vorsteuerbeträge angefallen sind, mit seiner Unterschrift bestätigen. Die Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) sind auch erforderlich, um der Finanzverwaltung effektive Überprüfungsmöglichkeiten bzgl. der Voraussetzungen für den Vorsteuervergütungsanspruch zu eröffnen. Hierzu bedarf es konkreter Angaben zum Anlass der vom Antragsteller im Inland in Anspruch genommenen Dienstleistungen oder bezogenen Güter (vgl. FG Köln, Urteil vom 10. November 2011 – 2 K 106/04, a.a.O.). 65
- e. Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) ist - entgegen der Auffassung der Klägerin - auch nicht entbehrlich im Hinblick auf die Eintragungen in der Anlage zum Vergütungsantrag zur „Art der Gegenstände oder sonstigen Leistungen“. Denn die Erklärung der „Art der Gegenstände oder sonstigen Leistungen“ stellt eine Erklärung über die Gegenstände oder Leistungen dar, die bezogen wurden. Sie beinhaltet keine Erklärung über den jeweils entsprechenden Anlass. Dieser ist jedoch Gegenstand der Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a). 66
- f. Entgegen der Auffassung der Klägerin ergibt sich auch nichts anderes aus der amtlichen Anleitung zum deutschen Vordruck USt 1 T. Der Ausdruck „pauschale Erklärung“ ist auslegungsbedürftig. Die amtliche Anleitung nennt jedoch Beispiele: „Besuch der Firma X, grenzüberschreitende Güterbeförderungen im Monat Juli 2006, Teilnahme an Messen und Ausstellungen“. Hieraus ist erkennbar, dass durchaus konkretere Angaben erforderlich sind, als etwa „unternehmerische Veranlassung“ oder die Wiedergabe des bezogenen Gegenstandes oder sonstigen Leistung. 67
- g. Dass das freie Feld in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks zur Eintragung der erforderlichen Angaben nach Auffassung der Klägerin zu klein sei, wirkt sich nicht auf die Entscheidung aus. Denn für den Fall, dass die Angaben des Antragstellers den vorgesehenen Platz im Vordruck überschreiten, kann er ein Beiblatt zum Antrag verwenden (vgl. FG Köln, Urteil vom 15. September 2011 - 2 K 4510/05, EFG 2012, 1199; bestätigt durch BFH-Beschluss vom 12. Dezember 2012 – XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785). Dies wird auch dadurch bestätigt, dass in der Anleitung zum deutschen Antragsvordruck darauf hingewiesen wird, dass eine Anlage zum Antrag abzugeben sei, wenn der Raum in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antrags nicht ausreicht, um die erforderlichen Erklärungen abzugeben. Die 68

amtliche Anlage zum Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer zur „Art der Gegenstände oder sonstigen Leistungen“ stellt indes - wie bereits dargelegt - keine Anlage in diesem Sinne dar.

h. Nicht überzeugend ist auch der Einwand der Klägerin, dass die Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) entbehrlich sei, da sie als Kapitalgesellschaft keine Privatsphäre habe. Dies entbindet sie nicht von ihrer Erklärungspflicht. Dabei ist auch zu bedenken, dass die Erklärung nicht nur dazu dient, die Vorsteuervergütung für den privat veranlassten Bezug von Gegenständen und Leistungen auszuschließen. Vielmehr dient die Eintragung auch der Überprüfung, ob die begehrte Vorsteuervergütung mit ggf. umsatzsteuerfreien Umsätzen in Zusammenhang steht. 69

i. Ungeachtet der Einwände der Klägerin zur mangelnden Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) ist der Antrag jedenfalls auch im Hinblick auf die mangelnde Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. b) unwirksam. 70

j. Der Klägerin ist im Hinblick auf die fehlenden Erklärungen in ihrem Vergütungsantrag auch kein Vertrauensschutz zu gewähren. 71

(1) Maßgeblich für den Vertrauensschutz ist der Zeitpunkt der Antragstellung. Die Klägerin hat indes keinen Vertrauenstatbestand dargelegt, der im Zeitpunkt der jeweiligen Antragstellungen die Schlussfolgerung gerechtfertigt hätte, der Beklagte werde ihren Vergütungsantrag auch ohne die erforderlichen Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) als ordnungsgemäß ansehen (vgl. FG Köln, Urteil vom 14. März 2012 – 2 K 1881/10, n.v.; FG Köln, Urteil vom 15. September 2011 – 2 K 4510/05, EFG 2012, 1199, bestätigt durch BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2012 – XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785). Allein die Nichtbeanstandung des inhaltlich und formell identischen Vergütungsantrages des Jahres 2009 durch den Beklagten reicht insoweit nicht aus (vgl. FG Köln, Urteil vom 15. April 2014 – 2 K 2244/13, n.v.; vom 6. Mai 2014 – 2 K 2601/11, EFG 2014, 2004). 72

(2) Darüber hinaus ist der Einwand der Klägerin, dass der Beklagte in einem Vorjahr die mangelnde Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) nicht bemängelt habe, auch dem Grunde nach ungeeignet, die Wirksamkeit des Antrags zu begründen. Der Einwand könnte allenfalls im Zusammenhang mit einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als vermeintlicher Wiedereinsetzungsgrund zu würdigen sein. Indes sind die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand – ungeachtet der Frage des mangelnden Verschuldens – nicht erfüllt. 73

V. Der Klägerin ist im Hinblick auf die versäumte Antragsfrist zur Einreichung eines wirksamen Vergütungsantrags keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 AO zu gewähren. 74

1. War jemand ohne Verschulden verhindert, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren. Der Antrag ist innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses zu stellen (§ 110 Abs. 2 Satz 1 AO). Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei der Antragstellung oder im Verfahren über den Antrag glaubhaft zu machen. Innerhalb der Antragsfrist ist die versäumte Handlung nachzuholen (§ 110 Abs. 2 Satz 3 AO). Nach einem Jahr seit Ende der versäumten Handlung kann die Wiedereinsetzung nicht mehr beantragt oder die versäumte Handlung nicht mehr nachgeholt werden, außer wenn dies vor Ablauf der Jahresfrist infolge höherer Gewalt unmöglich war (§ 110 Abs. 3 AO). 75

2. Im Streitfall hat die Klägerin die versäumte Handlung - die Einreichung eines vollständigen, wirksamen Antrags inklusive der Erklärungen in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) - bis heute nicht nachgeholt. Inzwischen ist insoweit auch die Jahresfrist gemäß § 110 Abs. 3 AO abgelaufen.
- VI. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 77
- VII. Die Revision wird im Hinblick auf das beim BFH anhängige Revisionsverfahren zu dem Aktenzeichen V R 9/14 wegen grundsätzlicher Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Satz 1 FGO zugelassen. Dieses Verfahren betrifft Rechtsfragen zur Wirksamkeit eines Antrags im Hinblick auf Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks. Es dürfte auch Auswirkungen auf die Rechtsfrage der mangelnden Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks haben. 78
- VIII. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 des Gerichtskostengesetzes. 79
-