
Datum: 26.01.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Gerichtsbescheid
Aktenzeichen: 2 K 2037/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:0126.2K2037.13.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.
Der Streitwert wird auf 3291,- € festgesetzt.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten im Zusammenhang mit einem Antrag auf Vorsteuervergütung darüber, ob eine Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks erforderlich ist sowie, ob die Klägerin sich auf Vertrauensschutz berufen kann. 1 2

Die Klägerin ist eine in Ungarn ansässige Unternehmerin. 3

Sie stellte am 27.08.2008 (Posteingang beim Beklagten) Anträge auf Vergütung der Umsatzsteuer für den Vergütungszeitraum Januar bis März 2008 i.H.v. 1.765,96 € sowie für den Vergütungszeitraum April bis Juni 2008 i.H.v. 1.701,02 €. In den Anträgen waren keine Eintragungen zu Abschnitt 9 Buchst. a) enthalten. 4

Durch Bescheid vom 16.04.2009 lehnte der Beklagte den Antrag für den Vergütungszeitraum Januar bis März 2008 ab. Weiterhin wurde der Antrag für den Vergütungszeitraum April bis Juni 2008 durch Bescheid vom 03.04.2009 abgelehnt. 5

Gegen die ablehnenden Bescheide legte die Klägerin jeweils Einspruch ein, und zwar mit Schreiben vom 19.05.2009 gegen den Bescheid für den Vergütungszeitraum Januar bis März 2008 und am 04.05.2009 gegen den Bescheid für den Vergütungszeitraum April bis Juni 2008. Im Einspruchsverfahren reichte die Klägerin dann fehlende Rechnungen nach. 6

Mit Schreiben vom 02.08.2011 teilte der Beklagte der Klägerin nach Prüfung der Sach- und Rechtslage mit, dass den Einsprüchen nicht abgeholfen werden könne, da in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vergütungsantrages keine Angaben gemacht worden seien. Der Antrag gelte daher als nicht wirksam gestellt; eine Wiedereinsetzung sei mangels Nachholung der versäumten Handlung nicht zu gewähren. 7

Einen vollständig ausgefüllten Antrag reichte die Klägerin nicht nach. 8

Mit Einspruchsentscheidungen vom 27.05.2013 wurden die Einsprüche aus den im Schreiben vom 02.08.2011 mitgeteilten Gründen als unbegründet zurückgewiesen. 9

Hiergegen richtet sich die Klage vom 01.07.2013. 10

Die Klägerin ist der Ansicht, dass ein Vertrauensschutztatbestand dadurch begründet worden sei, dass der Beklagte, obwohl es ihm durchaus möglich gewesen wäre, weder im vor dem Schreiben vom 02.08.2011 erfolgtem Schriftverkehr noch in den ablehnenden Bescheiden selbst darauf hingewiesen habe, dass die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsformulars fehlten und der Antrag aus diesem Grund als unvollständig und damit rechtsunwirksam anzusehen sei. Daher habe sie, die Klägerin, auch keine Veranlassung gesehen, die Angaben im Rahmen ihrer Einsprüche, die innerhalb der Ausschlussfrist erfolgten, nachzuholen, obwohl es ihr bei einem entsprechenden Hinweis ohne weiteres möglich gewesen wäre. Ihr sei daher Vertrauensschutz dahingehend zu gewähren, dass die Vergütungsanträge auch ohne die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) hätten eingereicht werden dürfen. Dies gelte insbesondere auch deswegen, weil die Vorsteuervergütungsanträge für das III. und IV. Quartal 2008 positiv beschieden worden seien, obwohl auch hier die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) fehlten. Dies begründe einen Vertrauenstatbestand, da der Beklagte ein Verhalten gezeigt habe, aufgrund dessen sie, die Klägerin, bei objektiver Beurteilung habe annehmen können, der Beklagte werde an seiner Position oder seinem Verhalten konsequent festhalten. Die Klägerin sei im Einspruchsverfahren daher davon ausgegangen, dass es im Rahmen der Ablehnung der Anträge lediglich um die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug auf Grund des eingereichten Belegmaterials gegangen habe. Das Verhalten des Beklagten widerspräche daher dem Grundsatz von Treu und Glauben. 11

Einen Wiedereinsetzungsantrag habe sie deshalb nicht gestellt bzw. stellen können, weil die Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO zu dem Zeitpunkt des Hinweises auf die fehlende Eintragung in Feld 9 Buchstabe a) durch den Beklagten bereits abgelaufen gewesen sei. 12

Zudem hätten auch alle zur Vorsteuervergütung notwendigen Unterlagen innerhalb der Ausschlussfrist vorgelegen. Fehlende Unterlagen, habe die Klägerin im Rahmen des Einspruchsverfahrens nachgereicht. Insbesondere gebe es auch hinsichtlich der Rechnungen bzgl. der Sammelunterkünfte für die Arbeitnehmer – wie von dem Beklagten im Ablehnungsbescheid bemängelt – keine weiteren Anlagen. 13

Die Klägerin beantragt, 14

die Beklagte zu verpflichten, die Vorsteuervergütung unter Aufhebung der ablehnenden Bescheide vom 16.4. und 03.4.2009 in Gestalt der jeweiligen Einspruchsentscheidung vom 27.05.2013 für den Vergütungszeitraum Januar bis März 2008 auf 1.558,58 € und für den Vergütungszeitraum April bis Juni 2008 auf 1.553,17 € festzusetzen. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen.	17
Der Beklagte ist der Ansicht, dass die Vergütungsanträge aufgrund fehlender Angaben im Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks rechtsunwirksam seien. Auch nach Auslegung der EG-Richtlinie ergebe sich kein abweichendes Ergebnis. Die notwendige Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) könne auch nicht durch andere Angaben in den streitigen Vergütungsanträgen bzw. in den Anlagen zu diesen Anträgen ersetzt werden.	18
Auch seien keine Gründe ersichtlich, weshalb der Klägerin Vertrauensschutz dahingehend gewährt werden könne, einen Vorsteuervergütungsantrag ohne Angaben im Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks einreichen zu können. Selbst aus der Nichterwähnung des Abschnitts 9 Buchst. a) sowie dem Fehlen eines Hinweises auf die Ausschlussfrist im Bescheid könne kein schützenswertes Vertrauen der Klägerin dahingehend abgeleitet werden, dass das fehlende Ausfüllen des Abschnitts 9 Buchst. a) den gesetzlichen Formerfordernissen genüge bzw. bzgl. dieser Angaben die Antragsfrist nicht mehr gelte. Die Verantwortung, innerhalb der Ausschlussfrist einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag zu stellen, liege allein in der Sphäre der Klägerin, auch wenn der Beklagte sich zuvor nicht auf den unvollständigen Antrag berufen habe. Zudem wäre eine Bindung des Beklagten unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben allenfalls bei einer verbindlichen Zusage seitens des Beklagten möglich gewesen.	19
Ferner habe der Beklagte auch nicht deswegen gegen seine sich aus § 89 Abgabenordnung – AO – ergebende Hinweispflicht verstoßen, weil dem Beklagten der Mangel der fehlenden Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) erst im Zuge der weiteren Fallbearbeitung im Einspruchsverfahren anlässlich der diesbezüglichen Rechtsprechung des FG Köln seit dem Jahr 2011 und damit nach Ablauf der Jahresfrist gemäß § 110 Abs. 3 AO aufgefallen sei. Der Beklagte sei bereits vorher seiner Fürsorgepflicht nachgekommen, indem er auf seiner Website eine Anleitung zum Vorsteuervergütungsantrag anbiete. Außerdem sei die Klägerin bereits bei der Antragstellung von den Prozessbevollmächtigten vertreten worden.	20
Aus einer dem Beklagten obliegenden Hinweispflicht könne die Klägerin auch keinen Anspruch herleiten. Denn grundsätzlich habe sich der Steuerpflichtige mit der aktuellen Rechtslage selbst vertraut zu machen und sich über die Voraussetzungen zur Erlangung von Steuervorteilen, sowie die gesetzlichen Obliegenheiten für deren Beantragung selbst zu informieren.	21
Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO könne ebenfalls nicht gewährt werden. Die Klägerin habe weder innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses einen Wiedereinsetzungsantrag gestellt noch die erforderliche Handlung nachgeholt. Darüber hinaus habe die Klägerin auch die Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO versäumt.	22
Entscheidungsgründe	23
Die Klage ist unbegründet.	24
I. Die Ablehnungsbescheide des Beklagten vom 16.04.2009 und 03.04.2009 sowie die hierzu ergangenen Einspruchsentscheidungen vom 27.05.2013 sind rechtmäßig. Die Klägerin ist hierdurch nicht in ihren Rechten verletzt.	25
Die Klägerin hat keinen Anspruch auf die von ihr begehrte Vorsteuervergütung nach § 18 Abs. 9 Umsatzsteuergesetz – UStG – i.V.m. §§ 59 ff. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung – UStDV – in der für die streitigen Vergütungszeiträume 2008	26

geltenden Fassung. Die Anträge sind unwirksam, weil im Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks die gemäß der Achten EG-Richtlinie erforderlichen Angaben fehlen.

1. Nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG ist der Vergütungsantrag binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist. Bei dieser Sechs-Monats-Frist handelt es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist (vgl. BFH-Beschlüsse vom 09. Januar 2014 – XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915; 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: vgl. Urteil vom 21. Juni 2012, C-294/11 – Elsacom, Abl EU 2012, Nr. C 250, 8; DStR 2012, 1272).

2. Die von der Klägerin geltend gemachten Vergütungsansprüche sind im Jahr 2008 entstanden, so dass die Vergütungsanträge bis zum 30. Juni 2009 zu stellen waren.

In dieser Frist und auch danach hat die Klägerin keine wirksamen Anträge gestellt. Ihre Vergütungsanträge sind unwirksam, da es jeweils an einer Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks gemäß der Achten EG-Richtlinie (vom 6. Dezember 1979, 79/1072/EWG, ABl. EG Nr. L 331/1979, 11) mangelt.

a. Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens des Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung die Vergütung der Vorsteuerbeträge (§ 15 UStG) an im Ausland ansässige Unternehmer, abweichend von § 16 und von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, in einem besonderen Verfahren regeln.

Von dieser Ermächtigung hat der Ordnungsgeber in §§ 59 ff. der UStDV Gebrauch gemacht. Dabei bestimmt u.a. § 61 Abs. 1 UStDV, dass der Unternehmer die Vergütung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Bundesamt für Finanzen oder bei dem nach § 5 Abs. 1 Nr. 8 Satz 2 des Finanzverwaltungsgesetzes zuständigen Finanzamt zu beantragen hat.

b. Ein Antrag auf Vorsteuervergütung, der nicht alle Angaben und Erklärung enthält, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind, ist unwirksam.

aa. 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 (vgl. BFH-Beschlüsse vom 09. 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 19.12.2012 – XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785; vom 24. Juli 2012 – V B 76/11, BFH/NV 2012, 1840).

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 vorgeschriebenem Vordruck gestellt worden ist bzw. in dem nicht alle vorgesehenen entscheidungserheblichen Angaben und Erklärungen abgegeben worden sind, ist daher abzulehnen (vgl. BFH-Beschluss vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, a.a.O.; 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) 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; vom 06. Mai 2014 2 K 147/10, EFG 2014, 2001; vom 06. Mai 2014 2 K 2601/11, EFG 2014, 2004; vom 09. April 2014 2 K 1049/11, EFG 2014, 1636).

bb. Die in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks geforderten Erklärungen des Antragstellers sind für die Entscheidung über die beantragte Vorsteuervergütung erheblich. 35

Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen nach § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV setzt u.a. zum einen 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 Unternehmern 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. 36

cc. Die streitigen Anträge enthalten nicht alle für einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag erforderlichen Erklärungen. Die Klägerin hat im amtlichen Vordruck in Abschnitt 9 Buchst. a) keine Angaben gemacht. 37

c. Die Unwirksamkeit eines Antrages, der nicht alle Angaben und Erklärungen enthält, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind, ist auch gemeinschaftsrechtlich eindeutig vorgegeben (vgl. BFH-Beschlüsse vom 09. Januar 2014 – XI B 11/13, a.a.O.; vom 14. Dezember 2012 – V B 19/12, a.a.O.; vom 14. Dezember 2012 – V B 20/12, a.a.O.; vgl. zur richtlinienkonformen Auslegung der nationalen Vorschriften über das Vorsteuer-Vergütungsverfahren: BFH-Urteile vom 22. Mai 2003 – V R 97/01, BFHE 203, 193, 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). 38

Das der Achten Richtlinie des Rates vom 06. Dezember 1979 (79/1072/EWG, ABl. EG Nr. L 331/1979, 11) im Anhang A beigefügte Muster eines Vergütungsantrags enthält in Abschnitt 9 Buchst. a) die im deutschen Vordruck enthaltene Aufforderung zu Erklärungen des Antragstellers. 39

Aus den Erläuterungen in Anhang C Buchst. F der Achten Richtlinie ergibt sich dabei zudem ausdrücklich, dass der Antragsteller unter Nr. 9 Buchst. a) des Formulars die Art der Tätigkeit oder des Gewerbezweigs anzugeben hat, für die er die Güter erworben bzw. die Leistungen erbracht hat, auf die sich der Antrag auf Steuervergütung bezieht. Hierzu werden auch Beispiele angeführt: z.B. „Beteiligung an der internationalen Ausstellung von ... in ... vom ... bis zum ...“ (so zuletzt auch BFH-Beschluss vom 09. Januar 2014 – XI B 11/13, a.a.O.). 40

Der BFH hat inzwischen bestätigt, dass es keiner Entscheidung des Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) dazu bedarf, dass ein Vorsteuervergütungsantrag, in dem es an einer Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) mangelt, unwirksam ist (Vgl. Beschluss vom 09. Januar 2014 – XI B 11/13, a.a.O.). Es liegt kein Verstoß gegen den europarechtlichen Effektivitätsgrundsatz bzw. gegen den europarechtlichen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vor (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2012 – XI B 111/11, a.a.O.). Die Anforderungen an den Vergütungsantrag ergeben sich für den Vergütungszeitraum zweifelsfrei aus dem damals geltenden Art. 3 Buchst. a der Achten EG-Richtlinie.

Die Mitgliedstaaten sind demnach gemeinschaftsrechtlich verpflichtet, die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge vom Vorliegen der entsprechenden Erklärung des Antragstellers abhängig zu machen (vgl. BFH-Urteil vom 21. Oktober 1999 – V R 76/98, a.a.O. m.w.N. zu der nach Abschnitt 9 Buchst. c) erforderlichen Verpflichtungserklärung). 42

3. Gründe, aus denen der Klägerin Vertrauensschutz dahingehend gewährt werden kann, einen Vorsteuervergütungsantrag ohne Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks einreichen zu können, sind nicht ersichtlich. 43

a. 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) als ordnungsgemäß ansehen. (vgl. FG Köln, Urteil vom 06. Mai 2014 – 2 K 2601/11, a. a. O.; Urteil vom 14. März 2012 – 2 K 508/11, EFG 2012, 1406; Urteil vom 24. Februar 2011 – 2 K 4627/06, EFG 2011, 1473). Insbesondere ist es dem Beklagten auch nicht verwehrt, sich trotz ggf. jahrelangen Nichterkennens der Problematik vor allem beim nicht ausgefüllten Abschnitt 9 Buchst. a) nunmehr bzw. im Rahmen des Einspruchsverfahrens auf die unvollständigen Angaben zu berufen. Zuvor bestand für den Beklagten insoweit auch kein Anlass, da der Antrag ursprünglich aus anderen Gründen (Nichterreichen der Mindestvergütungssumme aufgrund des Nichtvorliegens der für den Vorsteuerabzug erforderlichen Voraussetzungen hinsichtlich des überwiegenden beantragten Betrages) abgelehnt wurde (vgl. FG Köln, Urteil vom 12. Dezember 2012 – 2 K 53/07, abrufbar unter juris; Nichtzulassungsbeschwerde wurde zurückgewiesen: BFH, Beschluss vom 09. Januar 2014 XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915; 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, a.a.O.). 44

b. Etwas anderes folgt auch nicht daraus, dass der Beklagte in den Ablehnungsbescheiden nicht auch die fehlende Eintragung im Abschnitt 9 Buchst. a) des Vordrucks beanstandet hatte. Aus der Nichterwähnung des Abschnitts 9 Buchst. a) sowie dem Fehlen eines nochmaligen Hinweises auf die Ausschlussfrist folgt kein schützenswertes Vertrauen der Klägerin dahingehend, dass die Ausfüllung des Abschnitts 9 Buchst. a) den gesetzlichen Formerfordernissen genügt bzw. bzgl. dieser Angaben die Antragsfrist nicht (mehr) gilt. Die Verantwortung, innerhalb der Frist nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag zu stellen, lag nach wie vor in der Sphäre der Klägerin als Steuerpflichtige, die eine Vorsteuervergütung begehrt (FG Köln, Urteil vom 12. Dezember 2012 – 2 K 53/07, abrufbar unter juris). 45

c. Darüber hinaus ist der Einwand der Klägerin, dass der Beklagte in den Quartalen III. und IV. des Streitjahres die Vorsteuervergütungsanträge als formell wirksam angenommen habe, obwohl auch in diesen Fällen eine Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) durch die Klägerin nicht erfolgt sei und sie daher Vertrauensschutz beanspruche auch dem Grunde nach ungeeignet, 46

die Wirksamkeit des Antrags zu begründen. Dieser Einwand könnte allenfalls im Zusammenhang mit einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als vermeintlicher Wiedereinsetzungsgrund zu würdigen sein (vgl. FG Köln, Urteil vom 06. Mai 2014 – 2 K 2601/11, a.a.O.). Wie im Folgenden noch auszuführen ist, sind dessen Voraussetzungen im Streitfall indes schon aus anderen Gründen nicht gegeben.

4. Der Klägerin ist im Hinblick auf die versäumte Antragsfrist und zur Einreichung eines wirksamen Vergütungsantrags keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 AO zu gewähren. 47

a. 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. Das Verschulden eines Vertreters ist dem Vertretenen zuzurechnen (§ 110 Abs. 1 Satz 2 AO). 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). Ist dies geschehen, so kann Wiedereinsetzung in den vorigen Stand auch ohne Antrag gewährt werden (§ 110 Abs. 2 Satz 4 AO). Nach einem Jahr seit Ende der versäumten Frist 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). 48

b. Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor. Die Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO ist abgelaufen, ohne dass die Klägerin bis zu diesem Zeitpunkt die versäumte Handlung – nämlich die Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks – nachgeholt oder einen entsprechenden Wiedereinsetzungsantrag gestellt hat. Maßgebend für den Fristbeginn der Jahresfrist ist die versäumte Frist, was im Streitfall die Ausschlussfrist des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG ist. Die Ausschlussfrist des § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG endete für die Klägerin mit Ablauf des 30. Juni 2009. Somit endete die Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO mit Ablauf des 30. Juni 2010 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187, 188 BGB). 49

5. Ob darüber hinaus die Ablehnungsbescheide aus anderen Gründen rechtswidrig waren, insbesondere weil die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG in der beantragten Höhe (teilweise) vorlagen, kann dahinstehen, da jedenfalls keine wirksamen Vergütungsanträge gestellt worden sind. 50

II. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 51

III. Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO im Hinblick auf das anhängige Revisionsverfahren beim BFH Az. V R 9/14 zugelassen. 52

IV. Die Streitwertfestsetzung beruht auf den §§ 52, 63 GKG. 53