
Datum: 10.06.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 2221/12
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:0610.2K2221.12.00

Tenor:

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

Tatbestand

- | | |
|--|---|
| | 1 |
| Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin für 2009 die Vergütung von Vorsteuerbeträgen verlangen kann, insbesondere ob wirksame Vergütungsanträge gestellt worden sind und der hinreichende Nachweis der Unternehmereigenschaft der Klägerin erbracht wurde. | 2 |
| Die Klägerin ist ein in Hongkong ansässiges Handelsunternehmen. Sie stellte folgende, im vorliegenden Verfahren streitgegenständliche Anträge auf Vergütung von Vorsteuern nach § 18 Abs. 9 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in Verbindung mit §§ 59 ff. der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV): | 3 |
| - Antrag vom 21. August 2009 (Eingang beim Beklagten am 28. August 2009) für den Zeitraum Januar bis März 2009 über einen Vorsteuerbetrag von ... €, | 4 |
| - Antrag vom 21. August 2009 (Eingang beim Beklagten am 28. August 2009) für den Zeitraum April bis Juni 2009 über einen Vorsteuerbetrag von ... €, | 5 |
| - Antrag vom 12. Mai 2010 (Eingang beim Beklagten am 20. Mai 2010) für den Zeitraum Juli bis Dezember 2009 über einen Vorsteuerbetrag von ... €. | 6 |
| Die begehrte Vorsteuervergütung bezieht sich auf in Rechnung gestellte Leistungen einer in Deutschland ansässigen Gesellschaft (... GmbH), die für die Klägerin im Rahmen der | 7 |

Betreuung deutscher Kunden der Klägerin tätig geworden ist.

In allen drei Vergütungsanträgen ist in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks zur Erklärung, dass die in der Einzelaufstellung aufgeführten Gegenstände oder sonstigen Leistungen für Zwecke des Unternehmers verwendet wurden, die Eintragung „erbrachter Lieferungen“ enthalten. Im Abschnitt 9 Buchst. b) des Antragsvordrucks zu der Erklärung zu etwaigen umsatzsteuerrechtlich relevanten Tätigkeiten im Inland findet sich in den Anträgen jeweils keine Eintragung (vgl. Bl. 79, 85, 91 der Gerichtsakte -GA-). 8

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2009 (Bl. 214 der GA) ergänzte die Klägerin ihre Anträge mit Schilderungen zu ihrer Leistungsbeziehung zur ... GmbH, aus deren Rechnungen sie, die Klägerin, die Vorsteuervergütung geltend macht. Hiernach verkaufe die Klägerin Waren an deutsche Kunden, vornehmlich Aufgrund der Lieferbedingungen seien diese Umsätze in Deutschland nicht steuerbar. Die Klägerin verfüge in Deutschland über keine Niederlassung oder ähnliches. Aus diesem Grund habe sie, die Klägerin, mit der ... GmbH einen Vertrag hinsichtlich der Betreuung der deutschen Kunden der Klägerin geschlossen. Hierbei gehe es insbesondere um die Bearbeitung von Kundenreklamationen. In diesem Zusammenhang halte die ... GmbH ein Ersatzteillager bereit und stelle die erforderlichen Monteure. Die ... GmbH unterstütze die Klägerin auch bei der sonstigen Kommunikation mit den Kunden. 9

Im Rahmen der Antragsbearbeitung stellte der Beklagte Erkundigungen dazu an, ob die Klägerin tatsächlich in Hongkong ansässig ist bzw. wirtschaftlich aktiv ist (vgl. Bl. 17, 21 ff., 43 ff. der für den Zeitraum Januar bis März 2009 vom Beklagten unter dem Az. RBL 1 geführten Verwaltungsakte -VA RBL 1-), und forderte die Klägerin unter anderem auf, eine gültige Unternehmerbescheinigung vorzulegen. Daraufhin reichte die Klägerin unter anderem zwei Bescheinigungen der Steuerbehörde Hongkongs, und zwar vom 2. Dezember 2008 (in Kopie, Bl. 65 der VA RBL 1) sowie vom 25. Juni 2010 (im Original, Bl. 5 der für den Zeitraum Juli bis Dezember 2009 vom Beklagten unter dem Az. RBL 2 geführten Verwaltungsakte -VA RBL 2- sowie Bl. 193 der GA), ein. Diese Bescheinigungen weisen jeweils folgenden Inhalt auf: 10

„Profits Tax 11

I refer to your representative's letter dated 19 November 2008. 12

This is to certify that (Klägerin) („the Company“) has a Profits Tax file and its tax affairs are dealt with in accordance with the provisions of the Hong Kong Inland Revenue Ordinance (Chapter 112) and the practices of this Department. The stated nature of the business of the Company, as per its business registration certificate, is corporation. 13

This certificate is issued in response to the request of the Company, for the purpose of reclaiming Value Added Tax paid in Germany.“ 14

Des Weiteren forderte der Beklagte die Klägerin mit Schreiben vom 20. Januar 2011 (Bl. 43 der VA RBL 1) auf, Fragen im Hinblick auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit und zum Unternehmensgegenstand der Klägerin zu beantworten. Als Antwort hierauf legte die Klägerin über ihren damaligen Bevollmächtigten verschiedene Unterlagen aus dem Firmenregister sowie Rechnungen und Bestellbestätigungen vor und erläuterte die Tätigkeit der Klägerin im Inland (vgl. Bl. 13 f., 52 ff. der VA RBL 1). 15

Mit Bescheiden jeweils vom 15. April 2011 (Bl. 111, 113, 115 der GA) lehnte der Beklagte die beantragte Vergütung für den Streitzeitraum mit der Begründung ab, dass die Klägerin trotz schriftlicher Aufforderung die erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht habe. Des Weiteren 16

wies der Beklagte auf die fehlenden Angaben zu Ziffer 9 b der Vergütungsanträge hin.

Hiergegen legte die Klägerin mit Schriftsatz vom 16. Mai 2011 (vgl. Bl. 117 der GA) Einspruch ein und begründete diesen im Wesentlichen damit, dass bereits umfangreiche Nachweise zur unternehmerischen Tätigkeit und zur Ansässigkeit der Gesellschaft vorgelegt worden seien (vgl. Bl. 105 f. der VA RBL 1). 17

Daraufhin wies der Beklagte mit Schreiben vom 23. Februar 2012 (Bl. 111 den VA RBL 1) darauf hin, dass zum einen die Vergütungsanträge wegen fehlender Angaben in Abschnitt 9 b) des Antragsformulars unwirksam seien, zum anderen keine ordnungsgemäße Unternehmerbescheinigung vorgelegt worden sei. In der eingereichten Bescheinigung vom 2. Dezember 2008 fehle die Angabe der Tätigkeit der Klägerin. 18

Hierauf entgegnete die Klägerin über ihren damaligen Bevollmächtigten, dass unabhängig von der – aufgrund des fehlenden Kreuzes bei einer der vorgegebenen Alternativen – fehlenden Eintragung in Abschnitt 9 b) die geforderten Angaben seitens der Antragstellerin im Rahmen der noch innerhalb der Antragsfrist geführten Korrespondenz mit dem Beklagten nachgeholt worden seien (vgl. Bl. 115 ff. der VA RBL 1). 19

Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos. Der Beklagte wies die Einsprüche mit Einspruchsentscheidungen jeweils vom 11. Juni 2012 (Bl. 119, 125, 130 der GA) als unbegründet zurück, da aufgrund der fehlenden Eintragung in Abschnitt 9 b) des Antrags kein formwirksamer Antrag vorgelegen habe und zudem keine ordnungsgemäße Unternehmerbescheinigung beigebracht worden sei. 20

Mit der gegen die Ablehnung der Vorsteuervergütung erhobenen Klage macht die Klägerin den Anspruch auf Vorsteuervergütung für 2009 weiter geltend und trägt zur Begründung im Wesentlichen vor: 21

Die seitens des Beklagten angeführten formellen Mängel bei der Antragstellung seien nicht nachvollziehbar, weil die Klägerin in der Vergangenheit entsprechende Vorsteuervergütungsanträge unter Beachtung der identischen formalen Gesichtspunkte gestellt habe und diese Anträge positiv beschieden worden seien. Daher sei für den steuerlichen Berater der Klägerin nicht erkennbar gewesen, dass bei den streitgegenständlichen Vergütungsanträgen andere Beurteilungskriterien angewendet werden würden. 22

Hinsichtlich der vom Beklagten beanstandeten, in den vorgelegten Unternehmerbescheinigungen nach Ansicht des Beklagten nicht hinreichend wiedergegebenen Tätigkeit der Klägerin führt die Klägerin aus, dass sie Waren an deutsche Kunden, vornehmlich liefere. Dies sei dem Beklagten unter Vorlage umfangreicher Unterlagen bereits anlässlich früherer Vorsteuervergütungsanträge geschildert worden, ohne dass Rückfragen an die Klägerin oder ihren steuerlichen Berater erfolgt seien. Es sei daher nicht nachvollziehbar, weshalb der Beklagte für die streitgegenständlichen Anträge zusätzliche Angaben für erforderlich halte. Die nunmehr beanstandete Unternehmerbescheinigung sei in zurückliegenden Vergütungszeiträumen vorgelegt und vom Beklagten als ausreichend angesehen worden. Unabhängig davon habe der steuerliche Berater mit Schreiben vom 29. März 2012 (vgl. Bl. 117, 127 der VA RBL 1 sowie Bl. 216 der GA) darauf hingewiesen, dass die vorgelegte Unternehmerbescheinigung auf die Handelsregistereintragung Bezug nehme und daraus die registrierte Tätigkeit und somit auch das Tätigkeitsfeld der Klägerin ersichtlich sei. 23

Der Vergütungsantrag sei auch wirksam gestellt worden, da der steuerliche Berater der Klägerin die Angaben zu Abschnitt 9 b) im Rahmen des Einspruchs nachgeholt habe. Zudem seien die zu Abschnitt 9 b) abgefragten Angaben aus dem Gesamtzusammenhang und den vom steuerlichen Berater gemachten Angaben abzuleiten gewesen. Des Weiteren sei mit der Unterzeichnung des Antrags die gesamte Erklärung zu Abschnitt 9 bestätigt worden. Unabhängig davon habe die Klägerin über die Erklärung ihres steuerlichen Beraters im Schriftsatz vom 28. Oktober 2009, mithin noch innerhalb der Antragsfrist, hinreichende Angaben im Sinne von Abschnitt 9 b) des Antragsvordrucks ergänzt.	
Vor diesem Hintergrund und unter Berücksichtigung, dass für vorhergehende Zeiträume Anträge der Klägerin unbeanstandet geblieben seien, könne sich der Beklagte nicht auf die formale Betrachtung fehlender Eintragungen in Abschnitt 9 berufen. Im Übrigen hätte der Beklagte noch innerhalb der Antragsfrist der Klägerin die Bedenken hinsichtlich der fehlenden Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. b) mitteilen müssen, wenn die ergänzenden Angaben des steuerlichen Beraters im Schriftsatz vom 28. Oktober 2009 nicht ausreichend gewesen sein sollten. Soweit der Beklagte eine Nachholung des Ankreuzens der ersten Alternative bei Abschnitt 9 Buchst. b) für erforderlich gehalten hätte, hätte das Antragsformular an die Klägerin bzw. ihren Steuerberater zurückgesandt werden müssen. Da dies nicht erfolgt sei, habe der steuerliche Berater der Klägerin davon ausgehen können, dass die (nachgeholten) Angaben ausreichend gewesen seien.	25
Darüber hinaus habe der Beklagte die Unwirksamkeit der Vergütungsanträge lediglich auf die fehlende Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. b) gestützt. Damit habe der Beklagte offensichtlich die fehlende oder unzureichende Angabe in Abschnitt 9 Buchst. a) nicht für relevant und entscheidungserheblich gehalten. Insoweit könne der Beklagte nunmehr nicht diesen formalen Aspekt geltend machen. Zudem ergebe sich aus dem Antragsformular gerade nicht, dass unter Abschnitt 9 Buchst. a) Eintragungen vorzunehmen seien. Unabhängig davon sei die von der Klägerin vorgenommene Eintragung „erbrachter Leistungen“ ausreichend.	26
Wegen der weiteren Einzelheiten des klägerischen Vortrags wird auf die Schriftsätze vom 13. November 2012 (Bl. 72 ff. der GA), vom 21. Januar 2013 (Bl. 188 ff. der GA) und vom 29. April 2013 (Bl. 206 ff. der GA) Bezug genommen.	27
Die Klägerin beantragt sinngemäß,	28
unter Aufhebung der Ablehnungsbescheide jeweils vom 15. April 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidungen jeweils vom 11. Juni 2012 den Beklagten zu verpflichten, die Vorsteuervergütung für Januar bis März 2009 auf ... €, für April bis Juni 2009 auf ... € und für Juli bis Dezember 2009 auf ... € festzusetzen.	29
Der Beklagte beantragt,	30
die Klage abzuweisen.	31
Die begehrte Vorsteuervergütung sei nicht möglich, weil die Klägerin innerhalb der Antragsfrist keinen wirksamen Antrag gestellt habe. Bei den streitgegenständlichen Vergütungsanträgen fehlten jeweils Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. b). Darüber hinaus genüge die allgemeine Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks („erbrachte Lieferungen“) nicht den Anforderungen an einen wirksamen Vergütungsantrag. Hierdurch sei der konkrete Anlass des Leistungsbezugs nicht erkennbar und die Prüfung, ob es sich bei den erbrachten Lieferungen möglicherweise um Lieferungen handelte, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließen, nicht möglich. Auch unter	32

Berücksichtigung der Angaben in den Rechnungen, wonach es sich um die Abwicklung von Garantiefällen handle, sei die Angabe von „erbrachten Lieferungen“ unzutreffend. Schließlich passe diese Bezeichnung auch nicht zu der Angabe der Klägerin, wonach es sich um „Wartungsarbeiten“ handle. Vertrauensschutzgesichtspunkte zu Gunsten der Klägerin seien ebenfalls nicht ersichtlich.

33
Bezüglich der unzureichenden Angaben in Abschnitt 9 des Antragsvordrucks könne der Klägerin keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 der Abgabenordnung (AO) gewährt werden. Es sei weder ersichtlich noch habe die Klägerin vorgetragen, dass die Klägerin es unverschuldet versäumt habe, innerhalb der Antragsfrist einen formwirksamen Antrag zu stellen. Zudem sei die Jahresfrist nach § 110 Abs. 3 AO abgelaufen, so dass eine Wiedereinsetzung auch aus diesem Grund ausscheide.

34
Schließlich scheide eine Vorsteuervergütung auch deshalb aus, weil die Klägerin keine ordnungsgemäße Unternehmerbescheinigung der ausländischen Behörde, dass sie, die Klägerin, im Ansässigkeitsstaat als mehrwertsteuerpflichtiger Unternehmer registriert sei, vorgelegt habe. Erforderlich sei, dass eine solche Bescheinigung die Aussage enthalte, dass der Antragsteller Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sei. Zudem müsse diese Bescheinigung den jeweiligen Vergütungszeitraum abdecken. Eine erteilte Unternehmerbescheinigung entfalte nur Wirkung für ein Jahr nach ihrer Ausstellung (Verweis auf Art. 3 Buchst. b Satz 2 der Achten Richtlinie in Verbindung mit Art. 3 Abs. 2 Dreizehnte Richtlinie sowie das Urteil des FG Köln vom 13. November 2003, 2 K 4850/00, EFG 2004, 382). Die von der Klägerin eingereichten Bescheinigungen vom 2. Dezember 2008 und vom 25. Juni 2010 genügten diesen Anforderungen nicht, da sie jeweils nicht die Angabe zur Art der Tätigkeit des klägerischen Unternehmens enthielten. Die Bezeichnung „corporation“ stelle lediglich eine genaue Definition der Gesellschaftsform dar. Schließlich werde der streitgegenständliche Vergütungszeitraum 2009 nicht in Bezug genommen. Darüber hinaus sei fraglich, ob die Klägerin mit statutarischem Sitz in Hongkong tatsächlich auch in Hongkong wirtschaftlich tätig sei, da die Klägerin nach den Ermittlungen des Beklagten weder über eine veröffentlichte Telefon- oder Faxnummer noch über einen Internetauftritt verfüge und nur drei Mitarbeiter beschäftige.

35
Ungeachtet der formalen Gesichtspunkten scheide eine Vorsteuervergütung auch deswegen aus, weil nicht alle materiellen Voraussetzungen für eine Vorsteuervergütung vorlägen. Die Klägerin habe mit dem Kauf und anschließenden Weiterverkauf von Waren selbst steuerbare Umsätze im Inland nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgeführt. Denn nach dem eigenen Vortrag der Klägerin seien Produkte, die von diversen Firmen in China und im asiatischen Raum produziert und von dort direkt per Schiff und Lkw versandt würden, im Wege eines so genannten Reihengeschäfts im Sinne von § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG an die Abnehmer der Klägerin, vorwiegend deutsche ..., geliefert worden. Nach § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG gelte die Lieferung der Klägerin an ihre deutschen Abnehmer als an den Orten ausgeführt, an denen die Lieferung ende, d.h. beim jeweiligen, im Inland ansässigen Endkunden.

36
Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze des Beklagten vom 7. Dezember 2012 (Bl. 166 ff. der GA), vom 28. Februar 2013 (Bl. 195 ff. der GA) und vom 10. Juni 2013 (Bl. 223 ff. der GA) Bezug genommen.

37
Die Beteiligten haben jeweils mit Schriftsatz vom 9. Juni 2015 auf Durchführung der mündlichen Verhandlung verzichtet.

Entscheidungsgründe 38

39

I. Mit Einverständnis der Beteiligten entscheidet der Senat nach § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung.

II. Die zulässige Klage ist unbegründet.

40

Die angefochtenen Ablehnungsbescheide vom 15. April 2011 des Beklagten jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 11. Juni 2012 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (vgl. § 101 Satz 1 FGO). Der Beklagte hat die von der Klägerin beantragte Vorsteuervergütung gem. § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit §§ 59 ff. UStDV in der für 2009 geltenden Fassung zu Recht abgelehnt.

41

Der Klägerin steht kein Anspruch auf Vorsteuervergütung nach § 18 Abs. 9 UStG zu, weil die entsprechenden Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Die Klägerin hat für den Streitzeitraum keine ordnungsgemäße Unternehmerbescheinigung vorgelegt (dazu nachfolgend unter II. 1.). Zudem sind die streitgegenständlichen Vorsteuervergütungsanträge der Klägerin wegen unzureichender Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des amtlichen Antragsvordrucks unwirksam (dazu nachfolgend unter II. 2.).

42

1. Die Klage scheitert an dem fehlenden Nachweis, dass die Klägerin während des streitigen Vergütungszeitraums 2009 in Hongkong als mehrwertsteuerpflichtige Unternehmerin registriert war. Denn die Klägerin hat die für die Vergütung von Vorsteuer erforderliche Unternehmerbescheinigung nicht vorgelegt und damit die Antragsvoraussetzungen für eine Vorsteuervergütung gemäß § 18 Abs. 9 UStG nicht dargelegt.

43

a) Die Vergütung von Vorsteuerbeträgen an im Ausland ansässige Unternehmer erfolgt im besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG. Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens das 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.

44

Von dieser Ermächtigung hat der Ordnungsgeber Gebrauch gemacht und u.a. mit § 61 Abs. 3 UStDV in der für Vorsteuervergütungsanträge, die bis Ende 2009 gestellt worden sind -dies betrifft vorliegend die Vorsteuervergütungsanträge für Januar bis März 2009 und April bis Juni 2009-, geltenden Fassung bestimmt, dass der Unternehmer durch behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachweisen muss, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist.

45

Eine inhaltsgleiche Regelung findet sich in dem für Antragsteller, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, und für Anträge, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden (vgl. § 74a Abs. 1 UStDV) -wie vorliegend der Vorsteuervergütungsantrag für Juli bis Dezember 2009-, geltenden § 61a Abs. 4 UStDV.

46

b) Dies entspricht auch den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben.

47

(1) Für Steuerpflichtige, die im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, erfolgt die Erstattung der Mehrwertsteuer nach der gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe des Art. 17 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG, ABl. L 145/1977, 1) aufgrund der hierfür maßgeblichen Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 (79/1072/EWG, ABl. EG Nr. L 331/1979, 11, -Achte Richtlinie-). Nach Art. 3 Buchstabe b Satz 1 der Achten

48

Richtlinie muss der Unternehmer durch eine Bescheinigung der zuständigen Behörde des Staates, in dem er ansässig ist, den Nachweis erbringen, dass er „Mehrwertsteuerpflichtiger“ dieses Staates ist. Die Bescheinigung muss nach Art. 9 Abs. 2 der Achten Richtlinie dem in Anhang B zur Achten Richtlinie aufgeführten Muster entsprechen.

Dabei muss die Unternehmerbescheinigung zum einen den Vergütungszeitraum abdecken und zum anderen die Aussage enthalten, dass der Antragsteller Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist (vgl. BFH-Urteil vom 18. Januar 2007 V R 22/05, BFHE 217, 24, BStBl II 2007, 426 m.w.N.). 49

(2) Ist nach Art. 3 Buchst. a) Satz 2 der Achten Richtlinie die zuständige Behörde bereits im Besitz eines entsprechenden Nachweises (Unternehmerbescheinigung), so braucht der Steuerpflichtige während eines Jahres nach dem Zeitpunkt der ersten Ausstellung der Bescheinigung keine neue Bescheinigung mehr vorzulegen. Hieraus folgt, dass die Unternehmerbescheinigung eine zeitlich befristete Wirkung entfaltet, die sich nicht auf die Vergangenheit erstreckt. 50

(3) An diesem Erfordernis eines Nachweises der Unternehmereigenschaft hat sich auch durch die für Vorsteuervergütungsanträge, die ab dem Jahr 2010 von einem in einem Mitgliedstaat der EU ansässigen Steuerpflichtigen gestellt werden, geltende Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 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 (ABl. L 44, 23, ?Richtlinie 2008/9/EG-) jedenfalls für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer (vgl. § 61a Abs. 4 UStDV) nichts geändert. Dies ist in EU-rechtlicher Hinsicht nicht zu beanstanden. 51

(4) Die Achte Richtlinie bzw. die Richtlinie 2008/9/EG gelten nur für die Erstattung von Vorsteuern an im Gemeinschaftsgebiet ansässige Steuerpflichtige. Auf die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Steuerpflichtigen – wie im Streitfall die Klägerin – findet hingegen die Dreizehnte Richtlinie des Rates vom 17. November 1986 (86/560/EWG, ABl. L 326/1986, 40, -Dreizehnte Richtlinie-) Anwendung. Gemäß Art. 3 Abs. 1 Satz 2 der Dreizehnten Richtlinie bestimmten 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. 52

Demnach sind die Mitgliedstaaten auch bei in Drittstaaten ansässigen Steuerpflichtigen verpflichtet bzw. berechtigt, die Erstattung der Vorsteuerbeträge vom Vorliegen der der Achten Richtlinie bzw. seit 2010 der Richtlinie 2008/9/EG entsprechenden Nachweise der Unternehmereigenschaft oder 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). 53

c) Nach diesen Maßstäben ist die Klägerin ihrer Nachweispflicht bzgl. der Unternehmereigenschaft nicht nachgekommen, denn die von ihr vorgelegten Bescheinigungen erfüllen die vorgenannten Voraussetzungen nicht. 54

Die Bescheinigung der Steuerverwaltung Hongkongs vom 25. Juni 2010 deckt bereits nicht den hier streitigen Vergütungszeitraum 2009 ab. Die Bescheinigung vom 2. Dezember 2008 deckt zwar den Vergütungsantrag 2009 – aufgrund der grundsätzlichen Geltungsdauer einer Unternehmerbescheinigung von einem Jahr ab Ausstellung der Bescheinigung – (im Wesentlichen) ab. Allerdings genügt auch diese Bescheinigung nicht den inhaltlichen Anforderungen an eine ordnungsgemäße Unternehmerbescheinigung im Sinne des 55

Aus beiden inhaltsgleichen Bescheinigungen geht gerade nicht hervor, dass die Klägerin als mehrwertsteuerpflichtiger Unternehmer in Hongkong registriert ist. Ausweislich der Überschrift der Bescheinigung („Profits Tax“) sowie des Textes wird lediglich bestätigt, dass die Klägerin für ertragsteuerliche bzw. allgemeine unternehmerische Zwecke in Hongkong geführt wird. Eine Aussage dazu, ob und inwieweit die Klägerin als mehrwertsteuerpflichtige Unternehmerin geführt wird, findet sich in die Bescheinigungen hingegen nicht. 56

Zudem fehlt in beiden Bescheinigungen eine hinreichende Angabe dazu, welche Tätigkeit die Klägerin ausübt. Die Bestätigung, dass es sich bei der Klägerin um eine „corporation“ handelt, genügt hierfür nicht. Insoweit genügt auch – unabhängig davon, dass es hier an einer eindeutigen Bezugnahme mangelt – kein Verweis auf Angaben außerhalb der Bescheinigung, etwa Registereintragungen, denn die Bestätigung, dass es sich bei dem Antragsteller, vorliegend der Klägerin, um einen mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmer handelt, muss gerade aus der Unternehmerbescheinigung im Sinne von § 61 Abs. 3 UStDV hervorgehen. 57

2. Die Klage scheitert zudem daran, dass die Klägerin innerhalb der Antragsfrist nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG keine wirksamen Vergütungsanträge für den Streitzeitraum 2009 gestellt hat, weil die Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des amtlichen Vordrucks unzureichend sind. Ohne hinreichende Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Vordrucks ist ein Vergütungsantrag unwirksam, da er nicht alle vorgesehenen entscheidungserheblichen Angaben und Erklärungen enthält und damit nicht den gesetzlichen Anforderungen entspricht. 58

a) Für die Vorsteuervergütung, die bis Ende 2009 beantragt worden ist, ist nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG der Antrag binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist, zu stellen. Nach § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG ist der Vergütungsantrag vom Unternehmer eigenhändig zu unterschreiben. Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG in Verbindung mit § 61 Abs. 1 UStDV hat der Unternehmer die Vergütung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu beantragen. 59

Für Vorsteuervergütungsanträge, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden, hat das Bundesministerium der Finanzen von der nach § 18 Abs. 9 Sätze 1 und 2 UStG eingeräumten Ermächtigung Gebrauch gemacht und u.a. angeordnet, innerhalb welcher Frist der Vergütungsantrag zu stellen ist (§ 18 Abs. 9 Satz 2 Nr. 1 UStG). Hiernach bestimmt § 61a Abs. 1 Satz UStDV für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Antragsteller, dass der Unternehmer die Vergütung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu beantragen hat. Nach § 61a Abs. 2 Satz 1 UStDV ist die Vergütung binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist, zu beantragen. 60

Bei der Antragsfrist im Vorsteuervergütungsverfahren handelt es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist (vgl. BFH-Urteile vom 21. Oktober 1999 V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214; vom 19. November 2014 V R 39/13, BStBl II 2015, 352; EuGH-Urteil vom 21. Juni 2012 C-294/11, HFR 2012, 916). Zwar ist dies höchstrichterlich bislang explizit nur für die Achte Richtlinie entschieden worden. An dem Charakter der Antragsfrist im Vorsteuervergütungsverfahren als Ausschlussfrist hat sich allerdings auch mit der neuen Richtlinie 2008/9/EG nichts geändert. Sowohl die Regelungen in Art. 7 Abs. 1 Satz 4 der Achten Richtlinie als auch in Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG bestimmen, bis zu welchem Zeitpunkt der Antrag „spätestens“ zu stellen ist. 61

b) Vorliegend lief die maßgebliche Antragsfrist am 30. Juni 2010 ab, da die Klägerin einen Vergütungsanspruch aus Rechnungen aus dem Jahre 2009 geltend macht. Innerhalb dieser Frist hat es die Klägerin versäumt, formwirksame Vergütungsanträge zu stellen. Die beim Beklagten eingegangenen drei streitgegenständlichen Anträge enthalten nicht alle für einen ordnungsgemäßen Vergütungsantrag erforderlichen Erklärungen.

c) Die Klägerin hat bei allen drei Anträgen für das Jahr 2009 im amtlichen Vordruck in Abschnitt 9 Buchst. a) angegeben, die ihr in Rechnung gestellten Leistungen bzw. Gegenstände anlässlich „erbrachter Lieferungen“ empfangen bzw. bezogen zu haben. Dies stellt keine vom amtlichen Vordruck und nach den gesetzlichen Vorgaben geforderte Erklärung dazu dar, aus welchem Anlass die empfangenen Leistungen bzw. bezogenen Gegenstände für Zwecke des Unternehmens des Antragstellers verwendet worden sind. Zudem hat die Klägerin bei allen drei Anträgen im amtlichen Vordruck keine Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. b) zu etwaigen umsatzsteuerrechtlich relevanten Tätigkeiten des Unternehmers im Inland (Bundesrepublik Deutschland) aufgenommen. 63

aa) Durch die Angaben in Abschnitt 9 des Vergütungsantrags soll – wie auch durch die übrigen inhaltlichen Anforderungen – sichergestellt werden, dass der innerhalb der Ausschlussfrist einzureichende Antrag alle Angaben enthält, die für die Entscheidung der Finanzbehörde im Regelfall entscheidungserheblich sind. Eine Prüfung des Vergütungsantrags muss grundsätzlich anhand der Angaben im Antragsformular selbst möglich sein. Insoweit genügt auch ein Verweis auf die dem Antrag beigefügten Rechnungen gerade nicht. 64

bb) Der BFH (Urteil vom 21. Oktober 1999 V R 76/98, BFHE 190, 239, BStBl II 2000, 214) hat für den Fall, dass ein Vorsteuervergütungsantrag entgegen der Vorgabe im amtlichen Vordruck nicht die nach Abschnitt 9 Buchst. c) erforderliche Verpflichtungserklärung des Unternehmers enthielt, jeden unrechtmäßig empfangenen Betrag zurückzuzahlen, entschieden, dass ein solcher Antrag unwirksam ist. Mittlerweile hat der BFH dies auch für die Erklärungen nach Abschnitt 9 Buchst. a) bzw. b) des amtlichen Vordrucks bestätigt und betont, dass die Antragsfrist für einen Vorsteuervergütungsantrag „nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag gewahrt“ wird (vgl. BFH-Beschlüsse vom 24. Juli 2012 V B 76/11, BFH/NV 2012, 1840; 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 sowie vom 9. Januar 2014 XI B 11/13, BFH/NV 2014, 915). 65

Dies hat der BFH sogar für den Fall, dass im Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragformulars die Angabe „Geschäftskosten – siehe Rechnung“ enthalten ist, entschieden mit dem Hinweis, dass dies keinerlei Bezug zu der geforderten Angabe aufweist, wofür bzw. aus welchem Anlass der Antragsteller die mit Steuer belasteten Güter erworben bzw. die Leistungen bezogen hat (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Dezember 2012 XI B 111/11, BFH/NV 2013, 785). 66

cc) Der Senat schließt sich dieser Rechtsprechung an. Ein Vorsteuervergütungsantrag ist unwirksam, wenn die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) oder b) des amtlichen Vordrucks fehlen oder nicht den dargelegten Anforderungen entsprechen, denn insoweit fehlen Erklärungen, die für die Entscheidung über die beantragte Vorsteuervergütung erheblich sind. 67

(1) Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des amtlichen Vordrucks dient der Darlegung, dass die fraglichen Lieferungen und sonstigen Leistungen von anderen Unternehmern für das Unternehmen des Antragstellers ausgeführt worden sind (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG). Denn die Vergütung von Vorsteuerbeträgen erfordert als allgemeine materiell-rechtliche 68

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge überhaupt gemäß § 15 UStG abziehbar sind. Im Zweifelsfall hat der antragstellende Unternehmer diese Voraussetzungen nachweisen.

- (2) Für die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) ist es erforderlich, dass der vorgegebene Eingangssatz durch eine Erklärung zum konkreten Anlass der bezogenen Leistung in inhaltlich sinnvoller Weise ergänzt wird. Ohne die Angabe eines konkreten Anlasses fehlt es an der geforderten Erklärung zur Verwendung der erhaltenen Gegenstände bzw. sonstigen Leistungen. Insoweit genügt eine Erklärung des antragstellenden Unternehmens lediglich dahingehend, dass die Lieferungen oder sonstigen Leistungen unternehmerischen Zwecken dienen, nicht den gesetzlichen Anforderungen. 69
- (aa) Ohne einen Eintrag des „Anlasses“ ist der Satz und damit die Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) jedenfalls unvollständig. Nichts anderes gilt dann, wenn im Antragsvordruck in Abschnitt 9 Buchst. a) zwar eine Angabe ergänzt wird, diese jedoch inhaltlich unzureichend ist. 70
- (bb) Die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) muss dabei über die allgemeine Angabe, dass die empfangenen Leistungen bzw. Gegenstände für Zwecke des Unternehmens bzw. für die Geschäftstätigkeit des Antragstellers verwendet werden, hinausgehen. Soweit der Antragsteller nur eine derartige Erklärung abgibt, wird damit zunächst eine Selbstverständlichkeit ausgedrückt, denn dieser Erklärungswert ist bereits im Eingangssatz von Abschnitt 9 Buchst. a) des amtlichen Vordrucks durch die Worte „für Zwecke des Unternehmens“ enthalten. Insoweit ist ein über diesen Eingangssatz hinausgehender Erklärungsmehrwert erforderlich. 71
- (cc) Die Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) sind auch erforderlich, um der Finanzverwaltung effektive Überprüfmöglichkeiten 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. 72
- (dd) Diese Anforderungen werden im Antragsvordruck dadurch hinreichend deutlich, dass im Eingangssatz zu Abschnitt 9 Buchst. a) die Erklärung, dass die Gegenstände oder sonstigen Leistungen „für Zwecke des Unternehmens“ dienen, bereits aufgenommen ist, gleichzeitig nach dem Wort „anlässlich“ Raum für weitere Eintragungen vorgesehen ist. Hieraus ergibt sich bereits grammatikalisch sowie nach der Ausgestaltung des Vordrucks, insbesondere durch die Leerzeile, dass der Satz nach dem Wort „anlässlich“ einer Ergänzung bedarf. 73
- Indem im amtlichen Vordruck nach dem Wort „anlässlich“ Raum für ergänzende Eintragungen vorgesehen ist, wird gerade deutlich, dass Richtlinien- und Gesetzgeber die allgemeine Erklärung, dass die Dienstleistungen oder Güter für unternehmerische Zwecke in Anspruch genommen bzw. bezogen wurden, nicht für ausreichend erachtet hatten, sondern vielmehr die Vorsteuervergütung von weiteren Angaben abhängig machen. Aufgrund der im amtlichen Formular vorgesehenen Erklärung hat der Antragsteller die Angaben zur konkreten Tätigkeit im Inland, bei welcher die geltend gemachten Vorsteuerbeträge angefallen sind, mit seiner Unterschrift zu bestätigen. 74
- (ee) Insoweit ist auch ein Verweis bzw. ein Rückgriff auf – außerhalb des Antragsformulars erfolgte – Angaben zur Art der Tätigkeit oder des Gewerbezweigs des Antragstellers nicht möglich. Vielmehr ist die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Vorsteuervergütungsantrags isoliert von den übrigen Angaben zu betrachten. 75

(ff) Der Senat weist darauf hin, dass für die Erklärung in Abschnitt 9 Buchst. a) des Antragsvordrucks nicht derart konkrete Angaben zu fordern sein dürften, wie sie in dem Klammerzusatz unter Punkt F. des Verzeichnisses der Mindestinformationen (Anhang C der Achten Richtlinie) beispielhaft enthalten sind. Insoweit wäre es unschädlich, wenn der Beklagte bei der Antragsprüfung etwa Nachfragen im Hinblick auf den konkreten Verwendungsanlass für erforderlich hält. Die Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) sind insoweit ergänzungsfähig, als zumindest im – fristgerecht gestellten – Antrag jedenfalls ein über die Angabe des Leistungsbezugs „für Zwecke des Unternehmens“ hinausgehender Erklärungsmehrwert bzgl. des konkreten Anlasses des Leistungsbezugs enthalten ist.	76
(3) Des Weiteren sind die Erklärungen in Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks für die Entscheidung über eine Vorsteuervergütung entscheidungserheblich. Das besondere Vorsteuervergütungsverfahren gemäß § 59 UStDV ist überhaupt nur durchzuführen, wenn der Antragsteller im Vergütungszeitraum	77
• 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,	78
• 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	80
• 3. im Inland nur innergemeinschaftliche Erwerbe und daran anschließende Lieferungen im Sinne des § 25b des Gesetzes ausgeführt hat.	81
Um diese Voraussetzungen prüfen zu können, bedarf es der Erklärungen in Abschnitt 9 Buchst. b). Diese Angaben sind nicht deshalb entbehrlich, weil man unterstellen könnte, der antragstellende Unternehmer habe die Voraussetzungen für das besondere Vorsteuervergütungsverfahren nach § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit §§ 59 ff. UStDV geprüft und damit konkludent erklärt, keine den Vorsteuervergütungsanspruch ausschließenden Inlandsumsätze getätigt zu haben. Dies scheidet schon deshalb aus, weil in Abschnitt 9 Buchst. b) verschiedene, teilweise sich gegenseitig ausschließende Alternativen dazu, ob der Antragsteller überhaupt umsatzsteuerrechtlich relevante Leistungen im Inland ausführt (und wenn ja, welche), enthalten sind. Der Antragsteller muss gerade die zutreffende Alternative ankreuzen. Unterbleibt dies, fehlt es an einer Erklärung und ist eine vollständige Prüfung des Vergütungsantrags nicht möglich.	82
d) Ohne hinreichende Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Vordrucks ist ein Vergütungsantrag unwirksam, da er nicht alle vorgesehenen entscheidungserheblichen Angaben und Erklärungen enthält und damit nicht den gesetzlichen Anforderungen entspricht.	83
e) Diese Auslegung entspricht auch den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben, deren Umsetzung die in § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit §§ 59 ff. UStDV getroffenen Regelungen dienen.	84
aa) Nach Art. 3 Buchst. a) der Achten Richtlinie muss der Steuerpflichtige bei der zuständigen Behörde nach dem in Anhang A aufgeführten Muster einen Antrag stellen, dem die Originale der Rechnungen oder Einfuhrdokumente beizufügen sind. Ergänzend verweist Art. 3 Buchst. a) der Achten Richtlinie auf das im Anhang C enthaltene Verzeichnis der	85

Mindestinformationen, die in die Erläuterung aufzunehmen sind. Nach Art. 7 Abs. 1 Satz 4 der Achten Richtlinie ist der „Antrag“ spätestens sechs Monate nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, an die in Art. 9 Abs. 1 bezeichnete zuständige Behörde zu stellen. Diese Regelung bezieht sich nach dem Wortlaut und dem systematischen Zusammenhang auf den in Art. 7 Abs. 1 Satz 1 der Achten Richtlinie erwähnten „in den Artikeln 3 und 4 vorgesehene[n] Erstattungsantrag“.

Des Weiteren muss der Antragsteller schriftlich erklären, dass er während des in Art. 7 Abs. 1 86 erster Unterabsatz Sätze 1 und 2 bezeichneten Zeitraums (Vergütungszeitraum) im Inland keine Gegenstände geliefert und keine Dienstleistungen erbracht hat (Art. 3 Buchst. c) der Achten Richtlinie) bzw. im Vergütungszeitraum im Inland nur die in Art. 1 Buchst. a) und b) bezeichneten Dienstleistungen erbracht hat (Art. 4 Buchst. b) der Achten Richtlinie). Nach Art. 3 Buchst. b) der Achten Richtlinie muss der Steuerpflichtige sich „verpflichten“, jeden unrechtmäßig empfangenen Betrag zurückzuzahlen.

bb) Das der Achten Richtlinie im Anhang A beigefügte Muster eines Vergütungsantrags 87 enthält in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) die auch im deutschen Vordruck enthaltenen Erklärungen des Antragstellers. In Abschnitt 9 Buchst. a) ist die Erklärung vorgesehen, „dass die auf der Rückseite dieses Antrags aufgeführten Gegenstände und sonstigen Leistungen für seine Zwecke als Unternehmer verwendet worden sind anlässlich:“, gefolgt von zwei Leerzeilen. Im Anhang C der Achten Richtlinie wird unter Punkt F. ausgeführt, dass der Antragsteller unter Nr. 9 Buchstabe 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. Beispielhaft sind erwähnt „Beteiligungen an der Ausstellung ... in ... vom ... bis ..., Stand Nr.“; „grenzüberschreitende Güterbeförderung von ... nach ... am ...“. Dies spricht dafür, dass die Mitgliedstaaten gemeinschaftsrechtlich verpflichtet sind, die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge vom Vorliegen der 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 nach Abschnitt 9 Buchst. c) erforderlichen Verpflichtungserklärung).

cc) Hieraus folgt – unabhängig davon, dass die Angaben zu Abschnitt 9 Buchst. a) nicht 88 derart konkret sein müssen wie die unter Punkt F. des Anhangs C der Achten Richtlinie aufgeführten Beispiele – dass die Mitgliedstaaten gemeinschaftsrechtlich verpflichtet sind, die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge vom Vorliegen der entsprechenden Erklärungen des Antragstellers und Angaben zum konkreten Anlass des Leistungsbezugs abhängig zu machen.

dd) Entsprechendes gilt auch nach der Richtlinie 2008/9/EG, denn nach Art. 3 Buchst. b) ist 89 Voraussetzung für eine Vorsteuervergütung, dass der antragstellende Steuerpflichtige während des Erstattungszeitraums – mit Ausnahme der in Art. 3 Buchst. b) Ziffern i) und ii) explizit genannten Ausnahmen – keine Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat, die als im Mitgliedstaat der Erstattung bewirkt gelten. Nach Art. 8 Abs. 1 Buchst. e) der Richtlinie 2008/9/EG hat der Antragsteller im Vergütungsantrag eine entsprechende Erklärung abzugeben.

Schließlich findet diese Auslegung auch durch Art. 15 Satz 2 der Richtlinie 2008/9/EG 90 Bestätigung, wenn hiernach ein Erstattungsantrag nur dann als vorgelegt gilt, „wenn der Antragsteller alle ... geforderten Angaben gemacht hat“.

ee) Die zur Umsetzung dieser Bestimmungen in § 18 Abs. 9 UStG getroffenen Regelungen 91 entsprechen den in der Richtlinie enthaltenen Vorgaben.

- Die Auslegung, dass ein Antrag auf Vorsteuervergütung, der nicht alle Angaben und Erklärungen enthält, die nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich sind, unwirksam ist, ist 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, 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; 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).
- f) Gründe, aus denen der Klägerin Vertrauensschutz dahingehend gewährt werden kann, einen Vorsteuervergütungsantrag ohne Angaben in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Vordrucks einreichen zu können, sind nicht ersichtlich. Insbesondere ist es 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.
- Etwas anderes folgt auch nicht daraus, dass der Beklagte die Ablehnung der Vorsteuervergütungsanträge in den angefochtenen Bescheiden – neben dem Verweis auf die nicht nachgewiesene Unternehmereigenschaft – nur auf die fehlenden Angaben in Abschnitt 9 Buchst. b) des Vordrucks gestützt und dabei nicht auch die fehlende Eintragung im Abschnitt 9 Buchst. a) 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) und b) den gesetzlichen Formerfordernissen genügt bzw. bzgl. dieser Angaben die Antragsfrist nicht (mehr) gilt. Allein die Tatsache, dass der Beklagte den Vorsteuervergütungsanspruch zunächst aus anderen Gründen versagt hat und den Mangel in Abschnitt 9 Buchst. a) erst später eingewendet hat, begründet keinen Vertrauenstatbestand (vgl. 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). 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.
- Darüber hinaus ist der Einwand, dass der Beklagte die vorgenommenen Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. a) zuvor nie beanstandet habe, auch nicht geeignet, den Mangel des Antrags zu „heilen“. Er könnte allenfalls im Rahmen eines Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO zu berücksichtigen sein.
- g) Hinsichtlich der infolge des unwirksamen Vergütungsantrags versäumten Ausschlussfrist nach § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG (für Antragstellung bis 31. Dezember 2009) bzw. § 61a Abs. 2 Satz 1 UStDV in Verbindung mit § 18 Abs. 9 Satz 1, 2 UStG (für Antragstellung nach dem 31. Dezember 2009) ist der Klägerin auch keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 der Abgabenordnung (AO) zu gewähren.
- aa) 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). Nach einem Jahr seit dem 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).	
bb) Die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sind im Streitfall nicht erfüllt.	98
Gründe dafür, dass die Klägerin gehindert gewesen sei, einen Vorsteuervergütungsantrag einschließlich der Angaben im Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Antragsformulars zu stellen, sind weder von der Klägerin vorgetragen noch sonst ersichtlich.	99
Zudem ist im Hinblick auf die unzureichende Eintragung in Abschnitt 9 Buchst. a) ist eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand auch deshalb zu versagen, weil die versäumte Handlung nicht nachgeholt wurde (§ 110 Abs. 2 Satz 3 AO). Die Klägerin hat keinen ordnungsgemäß ausgefüllten Antrag nachgereicht. Außerdem sind sowohl die Monatsfrist nach § 110 Abs. 2 Satz 1 AO als auch die Jahresfrist nach § 110 Abs. 3 AO ungenutzt abgelaufen.	100
III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.	101
IV. Die Revision ist trotz des anhängigen Revisionsverfahrens V R 9/14 im Hinblick auf die erforderlichen Eintragungen in Abschnitt 9 Buchst. a) und b) des Antragsvordrucks für das Vorsteuervergütungsverfahren nicht zuzulassen, da die vorliegende Klage auch aufgrund des Fehlens einer ordnungsgemäßen Unternehmerbescheinigung keinen Erfolg hat und somit die Rechtssache weder grundsätzliche Bedeutung hat noch Gründe ersichtlich sind, die eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erforderlich erscheinen lassen (vgl. § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO).	102
V. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 des Gerichtskostengesetzes.	103