
Datum: 24.11.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 3930/11
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:1124.2K3930.11.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Der Streitwert wird auf 3.854 € festgesetzt.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Wahl des Vergütungszeitraums der Vorsteuervergütung entgegensteht und ob die Klägerin innerhalb der Antragsfrist die Originalrechnungen vorgelegt hat.

2

Die Klägerin ist ein in Slowenien ansässiges Unternehmen und wird seit September 2008 im Vorsteuervergütungsverfahren durch ihren Prozessbevollmächtigten vertreten.

3

Vorsteuervergütungsantrag bezüglich Zeitraum 06-08/2008 inkl. Einspruch

4

Am 9. Dezember 2008 (Posteingangsdatum) hatte die Klägerin 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 08-08/2008 in Höhe von 638,08 € gestellt. Die Abschnitte 9 Buchst. a) und b) des Antrags enthielten keine Erklärung. Gegenstand des Antrags war eine Rechnung der Fa. A vom 6. August 2008. In der Antragsanlage war zur Art der Gegenstände eingetragen: „19 % Mehrwertsteuer“. Der Beklagte änderte den Antrag auf den Zeitraum 06-08/2008 und lehnte die Vergütung der Vorsteuer mit Bescheid 13. März 2009 mit der Begründung ab, dass die eingereichte Rechnung nicht den gesetzlichen Anforderungen genüge (keine Originalrechnung). Am 25. März 2009 legte die Klägerin (über ihren Prozessbevollmächtigten) hiergegen Einspruch ein und erweiterte den begehrten Vergütungsbetrag auf 822,21 €. Durch geänderten Bescheid vom 17. Mai 2010 setzte der Beklagte die Vorsteuervergütung in Höhe von 822,21 € fest und teilte hierin mit, dass dem

5

Einspruch damit abgeholfen werde.

Vorsteuervergütungsantrag bezüglich Zeitraum 03-08/2008

6

Am 30. April 2009 (Posteingangsdatum) stellte die Klägerin 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 03-08/2008 i.H.v. 3.854,00 €. Gegenstand des Antrags sind vier Rechnungen der Fa. B (vom 14. März 2008, 7. April 2008, 15. Mai 2008 und 22. August 2008).

7

Mit Schreiben vom 11. März 2010 teilte der Beklagte der Klägerin mit, dass der mit dem Antrag vom 30. April 2009 gewählte Vergütungszeitraum unzulässig sei, weil sich dieser mit einem bereits beschiedenen Antrag überschneide. Das Schreiben betraf laut Betreffzeile den Zeitraum 03-08/2008. Der Beklagte räumte die Möglichkeit ein, den Vergütungszeitraum auf 09-12/2008 zu ändern. Der Bitte um Rückantwort kam die Klägerin nicht nach.

8

Unter dem 11. März 2010 erging auch ein weiteres Hinweisschreiben des Beklagten zum Antrag vom 20. Juli 2009 bezüglich des Vergütungszeitraums 04-04/2009. Hierin wurde darauf hingewiesen, dass der gewählte Vergütungszeitraum unzulässig sei, weil der Vergütungszeitraum kürzer als drei Monate sei. Es wurde vorgeschlagen, den Antrag auf den Vergütungszeitraum 01-05/2009 zu erweitern.

9

Mit Schreiben vom 9. April 2010 gab die Klägerin eine Erklärung zu Abschnitt 9 Buchst. a) ab und erweiterte der Vergütungszeitraum auf den Zeitraum vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Mai 2009.

10

Durch Bescheid vom 20. April 2010 lehnte der Beklagte die für den Zeitraum 03-08/2008 beantragte Vergütung ab.

11

Einspruch bezüglich Vorsteuervergütung 03-08/2008

12

Hiergegen legte die Klägerin (über ihren Prozessbevollmächtigten) am 5. Mai 2010 Einspruch ein. Zur Begründung trug sie vor, dass sie bereits mit Schreiben vom 9. April 2010 die Erweiterung des Vergütungszeitraums mitgeteilt habe. Als Nachweis war dem Einspruchsschreiben ein Schreiben ihres Prozessbevollmächtigten vom 9. April 2010 mit Anlage beigefügt. Aus der beigefügten Anlage war zu entnehmen, dass es sich hierbei um den Vergütungszeitraum 01-05/2009 handelte.

13

Zweiter Einspruch bezüglich Vorsteuervergütung 06-08/2008

14

Mit Schreiben vom 3. Juni 2010 legte die Klägerin gegen den Bescheid vom 17. Mai 2010 (Vorsteuervergütung 06-08/2008) Einspruch ein. Hierin legte sie dar, dass ein Vorsteuervergütungsantrag für den Zeitraum 06-08/2008 i.H.v. 821,21 € durch sie selbst gestellt worden sei. Darüber hinaus sei über Herrn B1 in Verbindung mit einer Abtretungsanzeige ein weiterer Vergütungsantrag für den Zeitraum 03-08/2008 i.H.v. 3.854,18 € gestellt worden. Die Originalbelege zu dem Antrag über 3.854,18 € seien vom Beklagten mit einem Bescheid vom 20. April 2010 und unter Verwechslung mit einem weiteren Antrag für das Jahr 2009 unerledigt zurückgesandt worden. Aus Gründen der Übersichtlichkeit fügte die Klägerin dem Schreiben vom 3. Juni 2010 „nachrichtlich“ einen „einheitlichen“ Vergütungsantrag bei, in dem sie beide Anträge zu einem Gesamtbetrag i.H.v. 4.676,39 € zusammenfasste und als Vergütungszeitraum 03-08/2008 angab. Sie bat um Vergütung des noch offenen Betrages i.H.v. 3.854,18 €.

15

Mit Schreiben vom 16. Juni 2011 teilte der Beklagte der Klägerin mit, dass die Klägerin den Vergütungszeitraum nur hinsichtlich des Jahres 2009, nicht aber bezüglich des in Rede stehenden Verfahrens, erweitert habe. Der Beklagte räumte der Klägerin nochmals die Möglichkeit ein, den Vergütungszeitraum auf einen zulässigen Zeitraum abzuändern und forderte sie auf, sämtliche Originalrechnungen erneut einzureichen. Die Klägerin kam dem nicht nach. 16

Per E-Mail teilte ihr Prozessbevollmächtigter sodann am 1. Juli 2011 mit, dass er die beiden Vergütungszeiträume zusammengefasst und alle Belege in Kopie eingereicht habe. Die Originalbelege hätten dem Beklagten bereits vorgelegen. 17

Mit Einspruchsentscheidung vom 2. Dezember 2011 wurde der Einspruch gegen den Vorsteuervergütungsbescheid vom 20. April 2010 bezüglich der Vorsteuervergütung 03?08/2008 als unbegründet zurückgewiesen. 18

Klageverfahren 19

Zur Begründung ihrer hiergegen fristgemäß erhobenen Klage trägt die Klägerin vor, dass dem Einspruch im Hinblick auf die Vorsteuervergütung 06-08/2008 mit Bescheid vom 17. Mai 2010 nicht abgeholfen worden sei. Sie habe ihren Einspruch vom 25. März 2009 nicht abschließend begründet. So habe sie darin ausgeführt, dass sie ihren Einspruch „zunächst wie folgt“ begründe. Sie habe den Einspruch auch nicht zurückgenommen. Sie habe aus Kautelargründen nochmals gegen den geänderten Bescheid vom 17. Mai 2010 mit Schreiben vom 3. Juni 2010 Einspruch eingelegt. Eine Einspruchsentscheidung sei diesbezüglich noch nicht ergangen. Somit sei dieses Verfahren, das den Vergütungszeitraum 06-08/2008 betreffe, in jedem Fall „offen“. Folglich könne der Bescheid vom 17. Mai 2010 noch geändert und die streitigen Rechnungen berücksichtigt werden. 20

Da sich das Schreiben des Beklagten vom 11. März 2010 ausweislich der Betreffzeile auf den Zeitraum 04-04/2009 bezogen habe, sei es zu Verwechslungen zwischen den Vorgängen, welche die Jahre 2008 und 2009 beträfen, gekommen. Diese seien nicht zuletzt durch die extrem langsame Bearbeitung seitens des Beklagten verursacht worden. 21

Die Erweiterung des Vergütungszeitraums sei jedenfalls im Hinblick auf den streitigen Vergütungsantrag betreffend den Zeitraum 03-08/2008 zulässig. Denn das diesbezügliche Verfahren sei aufgrund der Klageerhebung noch „offen“. 22

Die Originalrechnungen hätten dem Beklagten innerhalb der Frist vorgelegen. Mit dem abschlägigen Bescheid vom 20. April 2010 habe der Beklagte ihrem Prozessbevollmächtigten die für den Vergütungszeitraum 06-08/2008 noch nicht berücksichtigten Belege (über die Gesamtsumme i.H.v. 3.854 €) zurückgesandt. Dies gehe auch klar aus dem Bescheid hervor, da dort ausgeführt werde: „Anbei erhalten sie ihre Unterlagen zurück“. Dies könne nichts anderes bedeuten, als dass die Originalrechnungen zurückgesandt worden seien. 23

In dem Ablehnungsbescheid werde Bezug genommen auf das Schreiben vom 11. März 2010, welches ausweislich der Betreffzeile den Vergütungszeitraum 2009 betroffen habe. Im Zweifelsfall müsse der Ablehnungsbescheid als nichtig angesehen werden, da er sich auf einen Vorgang beziehe, der das Jahr 2009 betreffe, und somit eine Rechtsfolge aus einer fehlerhaften/irrtümlichen Unterstellung ziehe. 24

Sie, die Klägerin, habe die Originalrechnungen (über die Gesamtsumme i.H.v. 3.584 €) unter dem 29. April 2009 im Wege eines zweiten Vergütungsantrags (unter Benennung des 25

Vergütungszeitraums 03-08/2008) beim Beklagten eingereicht.

Die Klägerin beantragt, 26

1.) den Beklagten unter Änderung des Bescheides vom 17. Mai 2010 und unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung zu verpflichten, die Vorsteuervergütung für den Zeitraum 06-08/2008 um 3.854,18 € zu erhöhen und damit auf insgesamt 4.676,39 € festzusetzen; 27

2.) hilfsweise, den Beklagten unter Aufhebung des Bescheides vom 20. April 2010 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 2. Dezember 2011 zu verpflichten, die Vorsteuervergütung unter Änderung des Zeitraums von 03-08/2008 auf 09-11/2008 i.H.v. 3.854,18 € festzusetzen. 28

Der Beklagte beantragt, 29

die Klage abzuweisen. 30

Der Beklagte trägt vor, dass der Vergütungszeitraum 06-08/2008 nicht Gegenstand des Klageverfahrens sei. Ungeachtet dessen sei jedoch der Einspruch gegen den Bescheid vom 17. Mai 2010 bezüglich des Vergütungszeitraums 06-08/2008 mangels Beschwer der Klägerin als unzulässig zu verwerfen. Dem vorausgegangenen Einspruchsbegehren der Klägerin mit Posteingang vom 25. März 2009 sei mit dem Bescheid vom 17. Mai 2010 in vollem Umfang entsprochen worden. Die Möglichkeit einer noch günstigeren Entscheidung scheide daher aus. Im Gegensatz zum Vortrag der Klägerin habe er, der Beklagte, aufgrund des Schriftwechsels davon ausgehen müssen, dass die Begründung des Einspruchs abschließend erfolgt sei. So habe es im Schreiben vom 9. April 2009 geheißen: „... Zur Begründung des bezeichneten Einspruchs ... erhalten sie in der Anlage den angeforderten Originalbeleg nebst Anlagen ...“. In einem abschließenden Schreiben vom 12. Juni 2009 hinsichtlich des Antrags vom 9. Dezember 2008 sei lediglich „zur ergänzenden Begründung ... bzw. in Erweiterung des Vergütungsantrages vom 27. November 2008“ nur eine weitere Originalrechnung eingereicht worden. Ein Verweis auf den Vergütungsantrag für den Zeitraum 03-08/2008 vom 30. April 2009 zur möglichen Erweiterung des Einspruchs sei zum damaligen Zeitpunkt nicht ersichtlich gewesen. Aufgrund der von der Klägerin selbst gewählten abweichenden Vergütungszeiträume habe er, der Beklagte, die Schlussfolgerung ziehen müssen, dass es sich um einen separaten Vergütungsantrag der Klägerin handele. 31

Selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass der Einspruch zulässig wäre, so wäre er jedenfalls unbegründet. Denn der Vergütungsantrag wäre schon allein wegen fehlender Erklärungen in den Abschnitten 9 Buchst. a) und b) unwirksam. Hierüber sei jedoch in einem separaten außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren zu entscheiden und nicht im vorliegenden finanzgerichtlichen Verfahren. 32

Hinsichtlich des streitgegenständlichen Vergütungszeitraums 03-08/2008 sei der Vergütungsantrag unzulässig. Der von der Klägerin bestimmte Vergütungszeitraum überschneide einen bereits beschiedenen Antrag. Dieser beschiedene Antrag sei nachträglich nicht mehr änderbar. Er könne daher auch nicht, wie von der Klägerin jetzt beantragt, nachträglich erweitert werden. Im Rahmen seines Ermessens habe er der Klägerin vorgeschlagen, den gewählten Vergütungszeitraum auf den noch zulässigen Vergütungszeitraum 09-12/2008 zu ändern. Diese Möglichkeit habe die Klägerin jedoch nicht wahrgenommen. 33

Soweit die Klägerin geltend mache, dass das Schreiben vom 11. März 2010, mit dem auf die Erweiterungsmöglichkeit hingewiesen worden sei, der Vergütungszeitraum 04?04/2009 in der Betreffzeile angegeben sei, sei dem entgegenzuhalten, dass unter dem 11. März 2010 zwei Schreiben an die Klägerin ergangen seien. Das eine betreffe den Zeitraum 04-04/2009 und das andere den streitigen Vergütungszeitraum 03?08/2008. Die Klägerin habe die Möglichkeit zur Erweiterung lediglich für den Vergütungszeitraum 04-04/2009 wahrgenommen.

Eine Erweiterung des Vergütungszeitraums im Rahmen des Klageverfahrens sei nach Ablauf der Antragsausschlussfrist ausgeschlossen. Nach dem Wortlaut des § 60 Satz 1 UStDV stelle die Wahl des Vergütungszeitraums durch den Unternehmer eine Willenserklärung dar, die nachträglich nicht mehr änderbar sei. 35

Der einmal bestimmte Vergütungszeitraum lege die Zeitspanne fest, in der die dort verwirklichten Sachverhalte steuerlich zu würdigen seien und habe insbesondere Bindungswirkung für die im Antragsvordruck in Abschnitt 9 einzutragenden Erklärungen (vgl. Urteil des FG Köln vom 25. März 1999 - 2 K 6116/97). Der Vergütungszeitraum sei somit grundlegende Antragsvoraussetzung, der innerhalb der Antragsausschlussfrist durch den Unternehmer genau bezeichnet werden müsse. 36

Es sei unerheblich, dass er, der Beklagte, der Klägerin sowohl im Antragsverfahren als auch im Rechtsbehelfsverfahren die Möglichkeit zur Abänderung des Vergütungszeitraums auf den Zeitraum 10-12/2008 eingeräumt habe. Denn die Klägerin habe diese Möglichkeit innerhalb der von ihm, dem Beklagten, gesetzten Frist nicht wahrgenommen. 37

Die begehrte Vorsteuervergütung könne darüber hinaus nicht gewährt werden, weil die Klägerin die dazugehörigen Originalrechnungen nicht innerhalb der Antragsfrist eingereicht habe. Die Antragsfrist für den die Klage betreffenden Vergütungszeitraum ende am 30. Juni 2009. Entgegen dem Vortrag der Klägerin seien die Originalrechnungen mit den laufenden Nummern der Anlage zum Antrag vom 30. April 2009 1-4 nicht innerhalb der Antragsfrist vorgelegt worden. Dies zeige sich daran, dass die nunmehr vorgelegten Belege, aus denen die Vergütung von 3.854 € begehrt werde, keine Stempelung durch ihn, dem Beklagten, zeigen würden. Diese müsste jedoch vorhanden sein, wenn die Belege bereits vorgelegen hätten. Denn abgelehnte Belege würden stets mit Stempeln gekennzeichnet und vergütete Belege durch Stanzung entwertet. Soweit im Ablehnungsbescheid der Hinweis enthalten sei, „anbei erhalten sie ihre Unterlagen zurück“, lasse sich hieraus eine fristgemäße Vorlage der Originalrechnungen nicht eindeutig ableiten. 38

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO) einverstanden erklärt. 39

Entscheidungsgründe 40

Mit Einverständnis der Beteiligten entscheidet das Gericht ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 FGO). 41

Die Klage ist zum Teil unzulässig und - soweit sie zulässig ist - unbegründet. 42

A. Die Klage ist unzulässig, soweit sie mit dem Hauptantrag den Bescheid vom 17. Mai 2010 (Vorsteuervergütung 06-08/2008) betrifft. Diesbezüglich mangelt es an der erfolglosen Durchführung eines Vorverfahrens (§ 44 Abs. 1 FGO). Denn die Einspruchsentscheidung vom 2. Dezember 2011 betrifft lediglich den Bescheid vom 20. April 2010 und den Vergütungszeitraum 03-08/2008. 43

I. Hinsichtlich des Vergütungszeitraums 06-08/2008 hatte der Beklagte im Rahmen des diesbezüglichen Einspruchsverfahrens am 17. Mai 2010 einen Änderungsbescheid erlassen. Mit diesem Änderungsbescheid vergütete der Beklagte die bis zu diesem Zeitpunkt von der Klägerin geltend gemachte Vorsteuervergütung i.H.v. 822,21 €. 44

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob dem Einspruchsbegehren der Klägerin dadurch in vollem Umfang abgeholfen wurde. Ist dem Einspruchsbegehren nach Auffassung des Einspruchsführers anders als nach der Ansicht der Finanzbehörde nicht voll entsprochen worden, so ist ein Abschluss des Einspruchsverfahrens durch eine Einspruchsentscheidung erforderlich. § 367 Abs. 2 Satz 3 AO, wonach eine Einspruchsentscheidung im Falle einer (unstreitigen) Abhilfe entbehrlich ist, gelangt dann nicht zur Anwendung. 45

Dass die Klägerin gegen den Bescheid vom 17. Mai 2010 am 3. Juni 2010 einen weiteren Einspruch eingelegt hat, ist insoweit ohne Bedeutung. Dieser Einspruch dürfte ohnehin nicht statthaft sein, es sei denn, es läge eine neue Beschwerde vor. 46

II. Es sei angemerkt, dass dem Begehren der Klägerin auch im noch anhängigen Einspruchsverfahren nicht abzuhelpen sein dürfte. Zum einen ist der Senat der Auffassung, dass der Beklagte dem Einspruchsbegehren bereits voll entsprochen hat. Entscheidend ist dabei nämlich das Einspruchsbegehren im Zeitpunkt der Entscheidung. Im Zeitpunkt des Erlasses des Bescheides vom 17. Mai 2010 war das Begehren der Klägerin auf die Vergütung von Vorsteuern i.H.v. 822,21 € gerichtet. Hieran vermag auch der Einwand der Klägerin nichts zu ändern, dass sie in ihrem Einspruchsschreiben vom 25. März 2009 ausgeführt hat, den Einspruch „zunächst wie folgt“ zu begründen. Denn eine solche Formulierung legt nicht zwingend nahe, dass das Einspruchsbegehren ein vorläufiges ist, sondern der Vorbehalt bezieht sich auf die Gründe für dieses Begehren. Ein weitergehendes Begehren über die Vergütung von Vorsteuern i.H.v. 822,21 € hinaus hat die Klägerin bis zum 17. Mai 2010 nicht zum Ausdruck gebracht. 47

Ungeachtet dessen dürfte die Klägerin nach Auffassung des Senats auch deshalb ihr Begehren im Einspruchsverfahren nicht erfolgreich verfolgen können, weil es für die Geltendmachung ihres Anspruchs im Wege der wahlweisen Änderung des Vergütungszeitraums nicht allein darauf ankommt, ob der Bescheid noch nicht bestandskräftig ist. Vielmehr ist für die Änderung des Vergütungszeitraums entscheidend, ob die Frist für die Beantragung der Vorsteuervergütung noch nicht abgelaufen ist. Insoweit wird Bezug genommen auf die folgenden Rechtsausführungen im Zusammenhang mit der Vorsteuervergütung für den Zeitraum 03-08/2008. 48

Schließlich dürfte das Einspruchsverfahren auch insoweit ohne Erfolg bleiben, weil der Antrag vom 9. Dezember 2008 in den Abschnitten 9 Buchst. a) und b) keine Erklärung enthält und folglich unwirksam ist, so dass auch unter diesem Gesichtspunkt die Geltendmachung eines Vorsteuervergütungsanspruchs ausscheidet (vgl. hierzu jüngst BFH-Urteil vom 24. September 2015 – V R 9/14, abrufbar über juris). 49

B. Hinsichtlich des Hilfsantrags der Klägerin ist die zulässige Klage unbegründet. 50

Der Vergütungsbescheid vom 20. April 2010 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 2. Dezember 2011 (Vergütungszeitraum 03-08/2008) sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 101 Satz 1 FGO). 51

Die Klägerin hat 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 2008 52

geltenden Fassung. Der von der Klägerin gewählte Vergütungszeitraum ist nicht statthaft, da er sich mit dem Zeitraum überschneidet, der bereits Gegenstand des Antrags vom 9. Dezember 2008 und des hierzu ergangenen Vergütungsbescheides vom 17. Mai 2010 ist.

I. 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 UStG und von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, in einem besonderen Verfahren regeln. Der Vergütungsantrag ist gemäß § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG binnen sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist. 53

Diese nationalen Vorschriften beruhen für Steuerpflichtige, die - wie die Klägerin - im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, für den streitigen Vergütungszeitraum 2008 auf den Vorgaben der Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 (79/1072/EWG, ABl.EG Nr. L 331/1979, 11). 54

II. Von der Ermächtigung in § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG hat der Ordnungsgeber in §§ 59 ff. UStDV Gebrauch gemacht. Zum Vergütungsverfahren bestimmt § 60 Satz 1 UStDV in der im Streitzeitraum gültigen Fassung, dass der Vergütungszeitraum nach Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr ist. 55

1. Dabei ist ein Vorsteuervergütungsantrag, der einen Zeitraum betrifft, der bereits Gegenstand eines weiteren Vorsteuervergütungsantrags und Vorsteuervergütungsbescheides ist, nicht statthaft. Dies ergibt sich aus der Regelung der Bestandskraft von Bescheiden. Denn anderenfalls könnten zum gleichen Antragsgegenstand mehrere Entscheidungen ergehen. Dem steht jedoch die formelle und materielle Bestandskraft entgegen. Dabei dient insbesondere die materielle Bestandskraft der Dauerhaftigkeit einer Regelung und der Effektivität der Verwaltung (vgl. hierzu im Einzelnen FG Köln, Urteil vom 14. Januar 2015 - 2 K 687/12, EFG 2015, 1097). 56

Angesichts dessen ist der Antrag vom 30. April 2009, mit dem die Klägerin die Vorsteuervergütung für den Zeitraum 03-08/2008 begehrt, nicht statthaft, da er den Vergütungszeitraum überschneidet, den die Klägerin bereits zum Gegenstand des Antrags vom 9. Dezember 2008 gemacht hat und der Gegenstand des Bescheides vom 13. März 2009 ist, der durch Bescheid vom 17. Mai 2010 geändert wurde. 57

2. Die Klägerin hat den Vergütungszeitraum des Antrags vom 30. April 2009 auch nicht rechtswirksam dahingehend geändert, dass eine Überschneidung mit dem Antrag vom 9. Dezember 2008 vermieden wird, etwa durch Änderung des Zeitraums auf das letzte Jahresquartal 09-12/2008. 58

Eine solche Änderung des Vergütungszeitraums ist nur innerhalb der Vergütungsfrist gemäß § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG zulässig. Denn die Änderung des Vergütungszeitraums ist mit der Stellung eines neuen Antrags vergleichbar. Anderenfalls könnte die Antragsfrist durch nachträgliche Änderungen des Vergütungszeitraums ausgehöhlt werden. 59

Für den Streitfall bedeutet dies, dass die Klägerin den Vergütungszeitraum des Antrags vom 30. April 2009 bis zum Ablauf der Vergütungsfrist gemäß § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG am 30. Juni 2009 hätte ändern können. Innerhalb dieser Frist hat die Klägerin jedoch zum Vergütungszeitraum keine entsprechende Erklärung abgegeben. Es ist beim 60

Vergütungszeitraum 03-08/2008 verblieben.

3. Dem steht nicht entgegen, dass der Beklagte die Klägerin erstmals mit Schreiben vom 11. März 2010 darauf hingewiesen hat, dass der mit dem Antrag vom 30. April 2009 gewählte Vergütungszeitraum unzulässig sei, und ihr nach Ablauf der Vorsteuervergütungsfrist die Möglichkeit gewährt hat, den Vergütungszeitraum auf 09-12/2008 zu ändern. 61

a. Entgegen der Auffassung der Klägerin hat der Beklagte dabei nicht die Betreffzeile fehlerhaft beschriftet, da der Beklagte unter diesem Datum zwei Hinweisschreiben an die Klägerin gesendet hat, von denen eines den streitigen Vergütungszeitraum 03-08/2008 betraf. 62

b. Ungeachtet dessen, dass die Klägerin auf dieses Schreiben nicht reagiert hat, ändert das Schreiben nichts daran, dass die Klägerin innerhalb der Vorsteuervergütungsfrist nicht erklärt hat, den Vergütungszeitraum zu ändern. 63

Hinzu kommt, dass der Hinweis des Beklagten vom 11. März 2010 die Klägerin auch nicht an der fristgemäßen Änderung des Vergütungszeitraums gehindert hat. 64

Soweit die Klägerin im Einspruchsverfahren geltend gemacht hat, dass sie den Vergütungszeitraum mit Schreiben vom 9. April 2010 geändert habe, verkennt sie, dass dieses Schreiben nicht den streitigen Vergütungsantrag für den Zeitraum 03-08/2008 betraf. Mit dem Schreiben erweiterte sie den Vergütungszeitraum auf den Zeitraum vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Mai 2009. Das Schreiben betraf folglich die Vorsteuervergütung 2009 und nicht die des Zeitraums 03-08/2008. Ungeachtet dessen war die Vorsteuervergütungsfrist für den Zeitraum 03-08/2008 im Zeitpunkt der Erklärung am 9. April 2010 bereits abgelaufen. 65

c. Dem Hinweisschreiben des Beklagten vom 11. März 2010 könnte allenfalls Bedeutung im Rahmen einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zukommen. Ungeachtet der Frage der Wahrung der Fristen gemäß § 110 Abs. 2 Satz 1 AO und § 110 Abs. 3 AO hat die Klägerin nicht vorgetragen, dass sie es schuldlos versäumt hätte, die Änderung des Vergütungszeitraums innerhalb der Vorsteuervergütungsfrist zu erklären. Ein solches mangelndes Verschulden ist auch im Übrigen nicht erkennbar. 66

4. Auch der Einwand der Klägerin, dass der Ablehnungsbescheid vom 20. April 2010 „nichtig“ sei, weil er auf das Schreiben vom 11. März 2010 Bezug nehme, das jedoch das Jahr 2009 betreffe, vermag nicht zu überzeugen. 67

Der Beklagte hat in dem Bescheid zu Recht auf sein Schreiben vom 11. März 2010 Bezug genommen, da unter diesem Datum nicht nur das von der Klägerin genannte Hinweisschreiben zur Vorsteuervergütung 2009 besteht, sondern auch ein zweites Schreiben zur streitigen Vorsteuervergütung 03-08/2008. 68

III. Vor diesem Hintergrund kann es der Senat dahingestellt lassen, ob die Klägerin die Rechnungen innerhalb der Antragsfrist eingereicht hat. 69

IV. Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. 70

V. Die Streitwertfestsetzung beruht auf §§ 52, 63 GKG. 71
