

10
BRANDENBURG

**FINANZGERICHT
BERLIN-BRANDENBURG**



IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

2 K 2084/16

In dem Rechtsstreit

Bevollmächtigte:

Klägerin,

gegen

Beklagter,

wegen

Umsatzsteuer 2012

hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg - 2. Senat - aufgrund mündlicher Verhandlung vom **5. September 2018** durch

den Vorsitzenden Richter am Finanzgericht
den Richter am Finanzgericht
den Richter am Finanzgericht
sowie die ehrenamtlichen Richter

für Recht erkannt:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

Die Klägerin betrieb in den Jahren 2009 bis 2014 ein Einzelunternehmen, das die Handelsvermittlung von Brennstoffen, Erzen, Metallen und technischen Chemikalien zum Gegenstand hatte. Sie stellte unter ihrer Firma A 24 „Ankauf-Gutschriften“ über Goldlieferungen für Herrn [] aus, auf die wegen der Einzelheiten verwiesen wird (Bl. 124 - 130 der Streitakte). Es handelte sich um Gutschriften vom 29. Januar 2009, 06. Februar 2009, 09. Februar 2009, 10. Februar 2009 (dreimal) und 11. Februar 2009 mit einem Umsatzsteuerausweis von insgesamt 49.964,18 € und Bruttobeträgen von insgesamt 312.933,53 €.

Gegen Herrn [] wurden ab 2009 steuerstrafrechtliche Ermittlungen durchgeführt, in deren Verlauf davon ausgegangen wurde, dass er in Zusammenhang mit Goldlieferungen in zum Vorsteuerabzug nutzbaren Abrechnungen sich als leistender Unternehmer habe ausweisen lassen, obwohl er nach eigener Aussage nur Bote für Hintermänner gewesen sei. Ausweislich einer Leseabschrift über die Vernehmung des Herrn [] vom 21. August 2009 (durch das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin, Herrn []) habe [] bekundet, auch bei der Klägerin, die seinerzeit noch [] hieß, Gold angeliefert zu haben. Hier habe die Überprüfung des Goldes länger gedauert. Er habe dort auch das Geld erhalten, es sei ihm vorgezählt worden und er habe es einem Herrn [] übergeben. Bei der Klägerin sei Herr [] im Laden dabei gewesen. Er, der Herr [] wolle nochmals besonders herausstellen, dass er lediglich einen Botendienst ausgeübt habe. So hätte er das Gold nicht an andere mögliche Kunden verkaufen können. Er habe keine Verfügungsmacht wie ein Eigentümer gehabt.

Die Klägerin hatte die in den Herrn [] erteilten Gutschriften vom 29. Januar 2009 bis 11. Februar 2009 offen ausgewiesenen Umsatzsteuer von insgesamt 49.964,18 € in ihren Umsatzsteuer-Voranmeldungen für 2009 als abzugsfähige Vorsteuern geltend gemacht. Eine vom Finanzamt für Körperschaften III bei ihr für den Zeitraum 01. Januar 2009 bis 31. Juli 2010 durchgeführte Umsatzsteuer-Sonderprüfung führte ausweislich einer dazu gefertigten Mitteilung nach § 202 Abs. 1 Abgabenordnung – AO – vom 15. Dezember 2010 zu keinen Abweichungen gegenüber den angemeldeten Besteuerungsgrundlagen. Nach einem Aktenvermerk der Umsatzsteuer-Sonderprüferin vom 15. Dezember 2010 hätten die Prüfungsfeststellungen ergeben, dass sämtliche Goldlieferanten, die eine größere Menge Gold eingeliefert hätten (ab 20.000 €), ihre Umsätze nicht

versteuert hätten. Gegen alle würden Ermittlungen durch die Steuerfahndung geführt werden. Hintermänner hätten offenbar gut organisiert Menschen mit Finanzproblemen als Unternehmer installiert und die Umsatzsteuer hinterzogen. Zu klären gewesen sei, ob es für die Klägerin erkennbar gewesen sei, dass der Gutschriftenempfänger des Geldes auch der tatsächlich liefernde Unternehmer gewesen sei. Die Klägerin habe in einem Gespräch vom 02. Dezember 2010 und in einem Schreiben vom 03. Dezember 2010 sehr emotional dargelegt, dass sie sich aus ihrer Sicht hinreichend über die Unternehmereigenschaft ihrer Lieferanten vergewissert habe. Nach derzeitigem Kenntnisstand sei es nicht möglich, der Klägerin nachzuweisen, dass diese Kenntnis von den tatsächlichen Lieferverhältnissen gehabt oder sich nicht hinreichend über die Unternehmereigenschaft vergewissert habe.

Mit abgekürztem Urteil des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 (519) 83 Js 817/09 Klägers (1/11) wurde Herr [] in Zusammenhang mit Goldübergaben, die nicht die Klägerin betrafen, wegen Steuerhinterziehung in acht Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und neun Monaten verurteilt, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt wurde. Im Tatbestand des Urteils führte das Landgericht Berlin Folgendes aus:

„Der 28 Jahre alte Angeklagte beendete die Schule zunächst mit dem Hauptschulabschluss und begann anschließend eine Ausbildung zum Maler und Lackierer, die er nach einem Jahr wieder abbrach. In der Folge besuchte er erneut die Schule und erwarb den Realschulabschluss. Anschließend absolvierte er eine Ausbildung zum Fachmann für Systemgastronomie. Derzeit arbeitet er in einer Gaststätte der Restaurantkette Burger King in Limburg und verdient dort etwa 1.100,00 € netto im Monat. Er lebt in einer Beziehung mit seiner Freundin. Der Angeklagte ist bislang unbestraft.

Der Angeklagte rechnete zu Unrecht umsatzsteuerpflichtige Lieferungen von Altgold ab.

Da der Angeklagte sich in finanziellen Schwierigkeiten befand, vermittelte ihm Herr Agir, ein früherer, mittlerweile eines unnatürlichen Todes verstorbener Schulfreund aus der Oberschule, ein Darlehen, mit dem der Angeklagte unter anderem seine Schulden beglich. Um das Darlehen wieder ablösen zu können, schlug [] ihm vor, in den Altgoldhandel einzusteigen.

Zum 1. September 2008 meldete der Angeklagte daraufhin ein Gewerbe an, das bei dem Finanzamt Berlin-Spandau unter der Bezeichnung „An- und Verkauf von Schmuck, Antiquitäten, Gemälden“ steuerlich geführt wurde.

In der Folgezeit erhielt der Angeklagte von [] Altgold, das sich in Taschen oder Tüten befand. Er überbrachte es, ohne die Ware zu prüfen, unter anderem dem Juweliergeschäft ... und deren Inhaberin ... D.... Dort erhielt er jeweils einen Umschlag mit dem Nettokaufpreis, den er dem [] übergab. Der Umsatzsteuerbetrag wurde dem Angeklagten auf sein Konto überwiesen; er leitete diesen ebenfalls an Agir weiter.

Von der Inhaberin des Juweliergeschäfts erhielt der Angeklagte Gutschriften für das von ihm übergebene Altgold, in denen die Umsatzsteuerbeträge gesondert ausgewiesen waren. Für das von Agir empfangende Altgold stellte der Angeklagte an einen Herrn xxxx, den er nie zu Gesicht bekam, Gutschriften mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer aus.

Der Angeklagte erhielt von [] für die Altgoldtransporte eine Vergütung, von etwa 1.000,00 bis 1.500,00 € monatlich. Nachdem er erfahren hatte, dass [] „hingerichtet“ worden war, bekam er es mit der Angst zu tun und stieg aus dem Geschäft aus.

Seine Umsätze mit dem Juweliergeschäft D... meldete der Angeklagte beim Finanzamt Berlin-Spandau an, wenn auch teilweise zu spät und unvollständig.“

Nachfolgend wurden in dem Urteil des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 acht Fälle von Steuerhinterziehungen aufgeführt, denen sich [] in Zusammenhang mit den vorerwähnten Handlungen schuldig gemacht habe. Die Hinterziehungen beständen einerseits darin, dass [] Vorsteuern steuermindernd geltend gemacht habe, obwohl er in Bezug auf die Verwendung der Liefergegenstände nicht als leistender Unternehmer im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz – UStG– anzusehen sei, und dass er ferner in den von ihm verwendeten Rechnungspapieren Umsatzsteuern gesondert ausgewiesen, jedoch die dadurch von ihm nach § 14 c Abs. 2 Satz 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer nicht angemeldet habe.

Ausweislich eines Schreibens der Steuerfahndungsstelle vom 01. November 2011, Bearbeiter [] an Herrn [] sei zu den in der Zeit vom 14. November 2008 bis zum 17. Juni 2009 durch die Firma ... D... an Herrn [] ausgestellten Gutschriftsabrech-

nungen in der Hauptverhandlung vom 07. April 2011 durch den Staatsanwalt ein Widerspruch angeregt worden. Der Herr [] werde insofern wegen der möglichen Vorgehensweise um Rückruf bei Herrn [] gebeten.

Mit Schreiben der Steuerfahndungsstelle vom 10. November 2011, Bearbeiter [], wurde der Rechtsanwalt des Herrn [], Herr [], im Zusammenhang mit den durch die Firma ... D... ausgestellten Gutschriftenabrechnungen angeschrieben und ihm vorgeschlagen, dass der Herr [] den Gutschriftenabrechnungen widerspreche. Ein vorbereitetes Schreiben sei als Muster beigelegt. Herr [] werde gebeten, den Widerspruch an die Steuerfahndungsstelle zu übersenden, welche eine Zusendung an die Wohnanschrift der ... D... vornehmen werde. Mit Schreiben vom 29. November 2011 übersandte der Rechtsanwalt des Herrn [] Herr [] einen Widerspruch betreffend die Gutschriftenabrechnungen durch die Firma ... D... vom 23. November 2011 mit Unterschrift []

Mit weiterem Schreiben vom 30. Oktober 2012 forderte die Steuerfahndungsstelle, Bearbeiter [], Herrn [] unter Bezug auf das Urteil des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 auf, weiteren Gutschriftenabrechnungen zu widersprechen, unter anderem solchen, die von der Firma der Klägerin erteilt worden waren. Es werde angefragt, ob er, der Herr [], auch hinsichtlich dieser Gutschriftenabrechnungen einen Widerspruch erklären wolle. Dem Schreiben vom 30. Oktober 2012 seien zu den jeweiligen Gutschriftenausstellern Muster mit Auflistungen der einzelnen Gutschriftenabrechnungen beigelegt worden. Herr R [] werde gebeten, von diesen Mustern Gebrauch zu machen und diese in jeweils zweifacher unterschriebener Ausfertigung an die Steuerfahndungsstelle zurückzusenden.

Mit Schreiben vom 15. November 2012 übersandte Herr R [] der Steuerfahndungsstelle die erbetenen Widersprüche mit Unterschrift R [] in jeweils zweifacher Ausführung. Dem Inhalt der Widersprüche nach widerspreche er den - von der Klägerin ausgestellten - vorgenannten Gutschriften aus der Zeit vom 29. Januar 2009 bis zum 11. Februar 2009. Der in den aufgeführten Gutschriftenabrechnungen enthaltene Nettoumsatz betrage 0 €, ebenso die Umsatzsteuer. Die Ware sei nicht durch ihn, Herrn R [] an die Klägerin geliefert worden, da er an der Ware keine Verfügungsmacht gehabt habe und damit der Klägerin kein Eigentum an der Ware habe verschaffen können. Aus den an ihn gerichteten Gutschriftenabrechnungen sei kein Vorsteuerabzug möglich.

Die Widersprüche leitete die Steuerfahndungsstelle mit Schreiben vom 21. November 2012 an die Klägerin weiter.

Mit Schreiben vom 21. November 2012 wies die Steuerfahndungsstelle, Bearbeiter [] den Beklagten darauf hin, dass im Zusammenhang mit Gutschriftenabrechnungen der Klägerin an den Herrn [] Ermittlungen geführt würden. Nach dem Urteil des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 sei Herr [] ein sogenannter Rechnungsschreiber und dafür zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von einem Jahr und 9 Monaten zur Bewährung verurteilt worden. Herr [] habe mit Schreiben vom 15. November 2012 den Gutschriftenabrechnungen der Klägerin widersprochen. Der Widerspruch sei durch die Steuerfahndungsstelle an die Klägerin übermittelt worden.

Mit Schreiben vom 28. November 2012 bat der Beklagte die Betriebsprüfung (Herrn [] um Prüfung der weiteren Sachverhalte. Nach einer Rücksprache mit Herrn [] vom Finanzamt für Fahndung und Strafsachen sei möglich, dass die Korrektur der Vorsteuer im Jahre 2009 oder im Jahre 2012 erfolgen müsse. Die Betriebsprüfung werde um Stellungnahme gebeten.

Ausweislich eines Schreibens der damaligen Steuerberater der Klägerin vom 05. Dezember 2012 sei ein Widerspruch gegen ausgestellte Rechnungen bzw. Gutschriften, die mehr als 3 1/2 Jahre nach Ausführung der Leistung erteilt worden seien, nicht mehr zulässig. Die Klägerin habe bereits im Jahre 2009 gegenüber Herrn F [] per Gutschrift abgerechnet. Ihr sei damals von diesem versichert worden, der leistende Unternehmer zu sein. Dies habe Herr R [] durch Vorlage entsprechender Unterlagen, wie Gewerbeanmeldung und steuerliche Anmeldung, nachgewiesen, so dass die Klägerin von der Richtigkeit dieser Angaben habe ausgehen dürfen und deshalb zulässigerweise per Gutschrift abgerechnet habe.

Mit Schreiben vom 10. Januar 2013 [offenkundig versehentlich datiert auf 2012] teilte die Steuerfahndungsstelle der damaligen Steuerberatungsgesellschaft der Klägerin mit, dass nach Auffassung der Steuerfahndungsstelle die Frist zur Einlegung eines Widerspruchs gegen ausgestellte Gutschriftenabrechnungen gemäß § 195 Bürgerliches Gesetzbuch - BGB - nicht abgelaufen sei. Die Verjährungsfrist betrage 3 Jahre und beginne mit Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch entstanden sei. Die betroffenen Gutschriftenabrechnungen datierten aus der Zeit vom 29. Januar 2009 bis zum 11. Februar 2009, so dass die Verjährung mit Ablauf des 31. Dezember 2009 beginne. Die 3-jährige Verjährungsfrist ende damit mit Ablauf des 31. Dezember 2012. Herr R [] habe mit Datum vom 15.

November 2012 den Gutschriftenabrechnungen widersprochen. Dieser Widerspruch sei mit Schreiben der Steuerfahndungsstelle vom 21. November 2012 der Klägerin zugegangen. Damit sei die Verjährungsfrist zum Zeitpunkt des Zugangs des Widerspruchs bei der Klägerin noch nicht verstrichen gewesen.

Mit Schreiben vom 22. Januar 2013 ergänzte die Steuerberatungsgesellschaft der Klägerin das bisherige Vorbringen dahingehend, dass der Widerspruch nach diesem Zeitablauf gegen Treu und Glauben verstoße und nicht zulässig gewesen sei. Den erteilten Gutschriften sei nicht zeitnah widersprochen worden, so dass diese Bestand haben müssten.

Aufgrund einer Prüfungsanordnung vom 20. Januar 2014 führte der Beklagte eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2009 bis 2010 bei der Klägerin durch, mit der der Prüfer Herr Neumann befasst war. Der Prüfer fertigte über die Ergebnisse der Außenprüfung einen Bericht vom 18. Dezember 2014, auf den wegen der Einzelheiten verwiesen wird (Betriebsprüfungsberichtsakte). Unter der Textziffer 28 des Berichts führte der Prüfer aus, dass Gutschriftenabrechnungen gegenüber dem Lieferanten Herrn f [redacted] laut Mitteilung des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen Berlin widersprochen worden sei. Der Verkäufer bestreite seine Unternehmereigenschaft. Somit sei der Vorsteuerabzug nicht mehr zulässig. Er, der Prüfer, weise hierzu ausdrücklich darauf hin, dass er diesbezüglich weisungsgebunden sei. Er habe weder einen Entscheidungsspielraum noch einen Ermessensspielraum. Die Vorsteuer aus den Gutschriften i.H.v. 49.964,18 € sei für das Jahr 2009 zurückzufordern.

Aufgrund weiterer Prüfungsanordnung, diese ebenfalls vom 20. Januar 2014, führte der Prüfer Herr [redacted] außerdem eine Außenprüfung für das Jahr 2011 durch und fertigte hierüber einen weiteren Bericht vom 18. Dezember 2014, auf den ebenfalls wegen der Einzelheiten verwiesen wird (Betriebsprüfungsberichtsakte). In diesem Bericht wurde auf die Feststellungen der Textziffer 28 des Berichts für die Jahre 2009 und 2010 verwiesen.

Am 22. Mai 2014 ging die Umsatzsteuererklärung 2012 beim Beklagten ein und wurde unverändert der Besteuerung zugrunde gelegt (§ 168 AO).

Mit Bescheid vom 19. Mai 2015 wurden die Feststellungen der Betriebsprüfung ausgewertet und die Vorsteuer für das Kalenderjahr 2009 geändert auf 726.596,68 € festgestellt unter Versagung des Vorsteuerabzugs aus den streitigen Gutschriften. Wegen der Einzelheiten wird auf die sich in der Umsatzsteuerakte befindliche Abschrift des Bescheides für 2009 vom 19. Mai 2015 (Bl. 73) verwiesen.

Auf den Einspruch der Klägerin vom 05. Juni 2015 hin äußerte sich der Beklagte mit Schreiben vom 07. Dezember 2015 dahingehend, dass der Vorsteuerabzug aus den wirksam widersprochenen Gutschriften i.H.v. 49.964,18 € zu Recht versagt worden sei. Die Vorsteuerberichtigung sei allerdings nicht im Jahre 2009, sondern stattdessen im Jahre 2012 vorzunehmen. Mit Bescheid vom 28. Dezember 2015 korrigierte der Beklagte deshalb die Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 2009 entsprechend. Mit weiterem Bescheid vom 28. Dezember 2015 änderte er die Steuerfestsetzung für das Jahr 2012 unter Versagung des Vorsteuerabzugs i.H.v. 49.964 € durch Berücksichtigung negativer Vorsteuerbeträge (Bl. 80 bis 82 der Umsatzsteuerakte). Die am 22. Mai 2014 eingegangene Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2012 habe einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleichgestanden. Die Steuerfestsetzung werde nach § 164 Abs. 2 AO geändert. Der Vorbehalt der Nachprüfung werde hiermit nach § 164 Abs. 3 AO aufgehoben.

Die Klägerin begründete ihren Einspruch gegen den Änderungsbescheid vom 28. Dezember 2015 damit, dass es an einer entsprechenden Korrekturmöglichkeit fehle. Der Beklagte versuche mit Tricks, die Aufbereitung des entsprechenden Sachverhalts zu verhindern. Dies werde vor dem zuständigen Finanzgericht zu klären sein.

Mit Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 (Bl. 106 bis 109 der Umsatzsteuerakte) wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Der Vorsteuerabzug aus den widersprochenen Gutschriften i.H.v. 49.964,18 € sei zu Recht versagt worden. Die Vorsteuerberichtigung sei allerdings nicht im Jahr 2009, sondern im Jahr 2012, dem Jahr des Widerspruchs, vorzunehmen gewesen (vgl. Bundesfinanzhof - BFH -, Urteil vom 19. Mai 1993 VR 110/88, Rn. 27, juris). Die Klägerin könne einen Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht geltend machen, da die Gutschriften mit dem wirksamen Widerspruch ihre Wirkung als Rechnungen verloren hätten (§ 14 Abs. 2 Satz 2, 3 UStG) und damit die zum Vorsteuerabzug notwendigen Rechnungen fehlten. Nach § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG verliere die Gutschrift die Wirkung einer Rechnung, sobald der Empfänger der Gutschrift dem ihm übermittelten Dokument widerspreche. Dies gelte auch dann, wenn die Gutschrift den zivilrechtlichen Vereinbarungen entspreche und die Umsatzsteuer zutreffend ausweise. Es genüge, dass der Widerspruch eine wirksame Willenserklärung darstelle (vgl. BFH, Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, Bundessteuerblatt - BStBl - II 2013, 417; Umsatzsteuer-Anwendungserlass - UStAE - Abschnitt 14.3 Abs. 4 zu § 14 UStG). Diese müsse dem Gutschriftenaussteller zugegangen sein. Der Widerspruch der Gutschrift bewirke, dass der bereits erfolgte Vorsteuerabzug aufgrund mangelnder Rechnung und damit aufgrund des Fehlens einer Voraussetzung des § 15 Abs. 1 UStG rück-

abzuwickeln sei (BFH, Urteil vom 15. Mai 1993 VR 110/88, juris; bestätigt durch BFH, Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, BStBl II 2013, 417). Den Gutschriften sei durch Herrn [] mit Schreiben vom 15. November 2012 wirksam widersprochen worden. Diese Willenserklärung sei der Klägerin auch wirksam zugegangen. Letzteres werde von der Klägerin auch nicht bestritten. Herr [] sei als Empfänger der Gutschriften der Klägerin zum Widerspruch berechtigt gewesen. Der Widerspruch sei auch nicht treuwidrig, was im Übrigen im Hinblick auf die maßgeblichen steuerlichen Wirkungen für die Umsatzsteuer der Klägerin auch unerheblich bliebe, da § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG die Widerspruchsmöglichkeit ausdrücklich vorsehe und die steuerlich beratene Klägerin damit auch mit einem Widerspruch habe rechnen müssen, zumal sie Kenntnis von dieser Vorschrift gehabt haben dürfte. Nicht relevant sei in diesem Zusammenhang die Frage, ob der Klägerin eine Verletzung der Sorgfaltspflicht zur Feststellung der Unternehmereigenschaft des Herrn R [] vorzuwerfen sei. Ausführungen hierzu seien daher nicht angezeigt. Wenn die Klägerin anführe, interne Vorgänge im Finanzamt für Fahndung und Strafsachen hätten zum Widerspruch geführt, spielten diese Umstände im Hinblick auf die eindeutigen Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 1 UStG keine Rolle und könnten die steuerlichen Folgen des Widerspruchs nicht ändern. Die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug lägen aufgrund des Widerspruchs bezüglich der in § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG genannten Rechnungen nicht vor. Damit sei der Vorsteuerabzug zu versagen. Auf die Hintergründe für den Widerspruch komme es nicht an. Dies bekräftige der BFH, wenn er anführe, dass § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG auch im Interesse des Steuergläubigers insoweit eine eindeutige Aussage treffe, dass ein Widerspruch den Rechnungscharakter entfallen lasse (vgl. BFH, Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, juris). Dies in Verbindung mit den eindeutigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG müsse bei einem Widerspruch der Gutschrift zwingend zum Versagen des Vorsteuerabzugs führen. Auch Willensmängel, die im Übrigen nur der Widersprechende geltend machen könnte, folgten aus dem Vorgenannten nicht. Die von der Klägerin vorgetragenen Umstände seien nicht geeignet, an der Wirksamkeit der Willenserklärung des Herrn R [] zu zweifeln. Aufgrund der bisherigen Ausführungen erscheine die von der Klägerin geforderte Vernehmung der Umsatzsteuer-Sonderprüferin bzw. der Mitarbeiter des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen zu Klärung der Frage, ob Herr F [] gegenüber der Klägerin den Gutschriften wirksam widersprochen habe, keine neuen Erkenntnisse zu bringen. In diesem Zusammenhang werde auf § 92 AO i.V.m. § 365 AO verwiesen, wonach die Finanzbehörde sich der Beweismittel, die sie nach pflichtgemäßem Ermessen zur Ermittlung des Sachverhalts für erforderlich halte, bediene. Der Antrag der Klägerin sei daher als Anregung zu verstehen.

Mit der vorliegenden Klage vertieft die Klägerin ihr bisheriges Vorbringen. Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig. Seit Jahren werde durch die Finanzbehörde versucht, durch unzutreffenden Sach- und Rechtsvortrag eine Besteuerung zum Nachteil der Klägerin herbeizuführen, indem der Vorsteuerabzug aus einzelnen verfahrensgegenständlichen Gutschriften an Herrn R [] versagt werde. Ein Akteneinsichtsantrag der Klägerin werde zurückgewiesen. Außerdem unterlasse der Beklagte von der Klägerin beantragte Zeugenvernehmungen, aus denen jedoch deutlich werden würde, dass die steuerlichen Korrekturen rechtswidrig seien. Aus den Anl. 3 und 4 zur Klageschrift werde deutlich, dass die Finanzverwaltung wider besseres Wissen den Widerspruch der Gutschriften der Klägerin veranlasst habe, um falsche steuerliche Rechtsfolgen herbeizuführen. Der primäre Steuerschuldner, Herr R [] sei sogar insoweit wegen Steuerhinterziehung durch das Landgericht Berlin (und zwar als liefernder Unternehmer) verurteilt worden, sei seinen Zahlungspflichten nicht nachgekommen und die Finanzbehörde versuche nunmehr, den finanziellen Schaden, der durch die Insolvenz des Herrn [] eingetreten zu sein scheine, mit allen erdenklichen Tricks auf die Klägerin abzuwälzen. Die Klägerin begehre, dass Herr R [], Frau [] (damalige Vorsteherin des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen, Berlin), die Vorsteher der Finanzämter für Körperschaften I bis IV sowie des Beklagten und Herr [] (Finanzamt für Fahndung und Strafsachen) als Zeugen vernommen würden. Ferner werde beantragt, die Strafakte des Herrn [] beizuziehen und die für dieses Strafverfahren zuständigen Sachbearbeiter beim Finanzamt für Fahndung und Strafsachen, bei der Staatsanwaltschaft Berlin sowie den zuständigen Strafrichter beim Landgericht Berlin zu vernehmen. Außerdem werde die Vernehmung des zuständigen Betriebsprüfers zu der Tatsache begehrt, dass dieser während der Betriebsprüfung geäußert habe, in dieser Angelegenheit nicht frei entscheiden zu dürfen, sondern eine Anweisung der Behördenleitung bestehe. Zu klären sei insbesondere, ob der Widerspruch auf einem Computer des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen erstellt und anschließend von Herrn [] unterzeichnet worden sei. Außerdem seien die näheren Umstände der Anweisung an den Betriebsprüfer (von wem, wann, in welcher Form, wie dokumentiert) zu klären. Gegenstand der zwischen den Jahren 2009 bis 2011 gegen Herrn [] geführten Strafverfahren seien nicht die verfahrensgegenständlichen Rechnungen der Klägerin sowie die damit einhergehenden Lebenssachverhalte gewesen. Hierzu habe das Landgericht Berlin gerade keine Feststellungen getroffen. Ebenso habe das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin hierzu im Rahmen des gegen Herrn [] geführten Ermittlungsverfahrens keine Feststellungen getroffen. Gleiches gelte für die Staatsanwaltschaft Berlin. Dass nunmehr keine Feststellungen zu Gunsten der Klägerin getroffen worden seien, könne auf der Weisungslage des Betriebsprüfers beruhen.

Bei Herrn [] habe es sich um einen Unternehmer gehandelt, der nach allen behördlichen und finanzbehördlichen Unterlagen Gold erworben und an die Klägerin weiterveräußert habe. Das unternehmerische Handeln des Herrn [] sei über Jahre hinweg niemals behördlich angezweifelt worden. Dies würden die beantragten Beweiserhebungen ergeben. Die Initiative zum Widerspruch gegen die Gutschriften sei von dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin ausgegangen. Hintergrund sei gewesen, dass Herr [] Steuerschulden gehabt habe, die aufgrund der schlechten Vermögenslage des Herrn [] nicht hätten eingetrieben werden können. Herr [] sei von Mitarbeitern des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen ausdrücklich darauf angesprochen worden, den Gutschriften zu widersprechen, ohne dass Herr [] zuvor von sich aus Kontakt zum Finanzamt für Fahndung und Strafsachen gesucht und eine solche Erwägung formuliert habe. Mitarbeiter des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen hätten mehrere Schreiben für Herrn [] vorgefertigt, die dieser dann in Anwesenheit der Mitarbeiter unterzeichnet habe. Herr [] sei in diesem Zusammenhang durch Mitarbeiter des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen erläutert worden, dass mit einem solchen Widerspruch seine, des Herrn [], wirtschaftliche Position verbessert werde, weil eine andere Person, z. B. die Klägerin, in Haftung genommen werden könne. Die auf diese Weise gefertigten Schreiben seien sodann vom Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin an ehemalige Geschäftspartner des Herrn [] versandt worden. Parallel hierzu sei eine Unterrichtung der für den jeweiligen Geschäftspartner zuständigen Finanzbehörde erfolgt. Insofern weise der gesamte Vorgang Merkwürdigkeiten auf. Dies werde auch dadurch deutlich, dass Herr [] ein weiteres Mal sehr zuvorkommend behandelt worden sei, nachdem er bereits im Zusammenhang mit einem im Jahre 2010 stattgefundenen Strafverfahren mit besonderer Milde und Nachsicht behandelt worden sei. Dies alles spreche zudem dafür, der Herr [] als Zeuge gegen andere Personen positioniert werden solle. Die diesbezüglichen Absprachen zwischen der Finanzverwaltung und Herrn [] seien in den Akten nicht dokumentiert worden. Die zwischen Herrn [] als Anlieferer des Goldes und der Klägerin stattgefundenen Geschäfte seien sämtlich ordnungsgemäß gewesen. In Anwesenheit der Klägerin oder ihrer Mitarbeiter sei kein Geld an Dritte übergeben worden, das Herr [] zuvor empfangen habe. Gegenüber der Klägerin habe es auch keine Hinweise auf irgendwelche Scheingeschäfte oder Scheinstrukturen gegeben. Zu keiner Zeit sei Herr [] als Vertreter eines Dritten gegenüber der Klägerin aufgetreten. Alle in den Gutschriften dokumentierten Geschäfte hätten so stattgefunden. Dies sei auch im Rahmen der finanzbehördlichen Prüfung und bei einem Quervergleich mit den Einlieferungen bei der Scheideanstalt bestätigt worden. Die Finanzverwaltung habe keine Feststellungen getroffen, die nunmehr einen Wider-

spruch der Gutschriften durch Herrn [] rechtfertigen könnten. Da der Widerspruch auf Initiative des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen Berlin erfolgt sei, sei bereits zweifelhaft, ob das von dem Beklagten vorgelegte Dokument überhaupt eine Unterschrift des Herrn [] trage. Objektiv liege kein wirksamer Widerspruch vor. Der Leistungsaustausch zwischen der Klägerin und Herrn [] sei zudem nicht streitig.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid über Umsatzsteuer für das Jahr 2012 vom 29. Dezember 2015 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 zu ändern und die Steuer vermindert um 49.964,18 € festzusetzen,

ferner die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten im Vorverfahren für notwendig zu erklären,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er verweist zunächst auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 und führt ergänzend aus, dass der Vorsteuerabzug aus den wirksam widersprochenen Gutschriften i.H.v. 49.964,18 € zu Recht im Streitjahr 2012 als Jahr des Widerspruchs versagt worden sei. Die Gutschriften hätten mit dem wirksamen Widerspruch ihre Wirkung als Rechnung verloren. Der Widerspruch sei der Klägerin auch wirksam zugegangen, was von dieser auch nicht bestritten werde. Herr [] sei als Empfänger der Gutschriften der Klägerin zum Widerspruch berechtigt gewesen. Dieser Widerspruch sei auch nicht treuwidrig, da § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG die Widerspruchsmöglichkeit ausdrücklich vorsehe und diese Möglichkeit der steuerlich beratenen Klägerin auch bekannt gewesen sein müsse. Wenn die Klägerin anführe, interne Vorgänge im Finanzamt für Fahndung und Strafsachen hätten zum Widerspruch geführt, würden diese Umstände im Hinblick auf die eindeutigen Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 1 UStG keine Rolle spielen und könnten die steuerlichen Folgen des Widerspruchs nicht ändern. Auf die rechtlichen oder tatsächlichen Hintergründe für den Widerspruch komme es gerade nicht an. Dies bekräftige auch der BFH, der in der Eindeutigkeit der Aussage des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG auch den Sinn und Zweck sehe, die Interessen des Steuergläubigers zu wahren. Die Finanzverwaltung solle gerade nicht über die - möglicherweise zwischen den am Leistungsaustausch Beteiligten - strittige Wirksamkeit des Widerspruchs entscheiden müssen. Vielmehr sei bereits aufgrund der bloßen Existenz eines Widerspruchs der Vor-

steuerabzug zu versagen und damit das Steueraufkommen zu sichern. Diese höchststrichterliche Sichtweise, gepaart mit den eindeutigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG führe bei einem Widerspruch gegen die Gutschrift zwingend zur Versagung des Vorsteuerabzugs. So sei es auch vorliegend. Unabhängig von dieser eindeutigen Gesetzeslage seien Willensmängel - die im Übrigen nur der Widersprechende geltend machen könne - aus dem Vorgetragenen auch nicht ersichtlich. Die von der Klägerin geltend gemachten Umstände seien nicht geeignet, an der Wirksamkeit der Willenserklärung des Herrn [] zu zweifeln. Genau diese eindeutige Situation habe auch der zuständige Betriebsprüfer vor Augen gehabt, wenn er in seinem Betriebsprüfungsbericht ausgeführt habe, er habe nicht „frei“ entscheiden dürfen. Im Rahmen der bei der Klägerin im Kalenderjahr 2014 vom Beklagten durchgeführten Betriebsprüfung sei die Auswertung des Widerspruchs der Gutschriften durch Herrn [] erfolgt. Der Betriebsprüfer sei insofern „weisungsgebunden“, als er nach § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG gesetzlich verpflichtet gewesen sei, die Vorsteuer entsprechend zu ändern. Wie jedes andere Mitglied der Exekutive sei der Betriebsprüfer durch geltendes Recht gebunden. Soweit die Klägerin erstmals bestreite, dass die Unterschrift auf dem Widerspruchsschreiben von Herrn [] stamme, füge er, der Beklagte, den Widerspruch gegen die Gutschriftenabrechnungen vom 15. November 2012, eine Gewerbebeanmeldung vom 23. Oktober 2008, eine Erklärung des Herrn [] vom 30. Oktober 2008 und eine Kopie des Personalausweises des Herrn [] erneut bei (Bl. 105 bis 109 der Streitakte). Diese Unterlagen stammten aus einer Strafanzeige des Klägervertreters gegenüber der Staatsanwaltschaft, mit der ein Verfahren wegen Betruges gegen Herrn [] angeregt worden sei. Aus dieser Tatsache erklärten sich die computergeschriebenen Zusätze im unteren Bereich der Anlagen. Diese stammten vom Klägervertreter. Aus den Anlagen sei eindeutig erkennbar, dass alle dort vorhandenen Unterschriften identisch seien. Entsprechend dem Inhalt des Personalausweises sei dies die Unterschrift des Herrn []. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen seien Zweifel an der Identität des Unterschreibenden folglich nicht angezeigt. Hier- von gehe offensichtlich auch der Klägervertreter aus. Immerhin stütze er darauf die Anzeige wegen Betruges gegen den Herrn []. Aus dem Schweigen des Beklagten zu wiederholten Behauptungen der Klägerseite könne zudem nicht geschlossen werden, dass der entsprechende klägerische Vortrag streitlos sei. Wie bereits mehrfach ausgeführt, sei der Vorsteuerabzug der Klägerin schon aufgrund des wirksamen Widerspruchs des Herrn [] nicht anzuerkennen. Stellungnahmen zu den von der Klägerin aufgeführten Umständen seien somit weiterhin nicht geboten und erfolgten aus prozessökonomischen Gründen nicht. Im Übrigen gelte im Finanzgerichtsprozess nach § 76 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung - FGO - der Amtsermittlungsgrundsatz, so dass § 138 Abs. 3 Zivil-

prozessordnung - ZPO - bzw. dessen Regelungsinhalt entgegen der offenbaren Ansicht der Klägerin nicht gelte (BFH, Beschluss vom 02. Februar 2016 V B 38/15, juris; BFH, Urteil vom 14. Juni 2005 VII R 17/04, juris). Gegen die Klägerin sei kein Strafverfahren eingeleitet worden. Das vorliegende Klageverfahren resultiere aus Ermittlungen des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen im Rahmen eines Strafverfahrens gegen Herrn [redacted]. Eine Übersendung von Straftakten erübrige sich somit.

Das Gericht hat Beweis erhoben durch Zeugenvernehmungen der Herren [redacted] und [redacted] zu „näheren Umständen der Erteilung eines Widerspruchs von zuvor seitens der Klägerin erteilten Gutschriften durch Herrn [redacted] mit Schreiben vom 15.11.2012“. Wegen der Ergebnisse der Beweisaufnahme wird auf die Niederschrift der mündlichen Verhandlung vom 05. September 2018 verwiesen.

Der Klägervertreter hat namens der Klägerin vor Schluss der mündlichen Verhandlung vom 05. September 2018 zusätzlich beantragt,

„die Vernehmung von Herrn Vorsitzenden Richter am Landgericht [redacted] (zu laden über das LG Berlin) sowie von Herrn Staatsanwalt [redacted] (zu laden über die Staatsanwaltschaft Berlin) zum Beweis der Tatsache, dass im Rahmen der mündlichen Hauptverhandlung gegen Herrn [redacted] die Gutschriften der Klägerin keine Rolle gespielt haben und insbesondere nicht erörtert oder sonst besprochen worden ist, dass diese durch Herrn [redacted] zu widerrufen sind,

die Vernehmung von Herrn Rechtsanwalt [redacted] zum Beweis der Tatsache, dass er kein steuerrechtliches Beratungsmandat für Herrn [redacted] übernommen hat und er im Hinblick auf die verfahrensgegenständlichen Gutschriften (Frau [redacted]) keine Beratung von Herrn [redacted] in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht betreffend eines möglichen Widerspruchs vorgenommen hat. Der Zeuge soll weiter bekunden, dass er insbesondere im Oktober und November 2012 keine entsprechenden Beratungsleistungen erbracht hat,

die Vernehmung von Herrn [redacted] (zu laden über das Finanzamt Tempelhof) zum Beweis der Tatsache, dass die in Tz. 28 des BP-Berichts enthaltene Begrifflichkeit „weisungsgebunden“ Gegenstand einer Schlussbesprechung am 16.12.2014 war und durch den Zeugen [redacted] auf meine (des Klägervertreters) ausdrückliche Frage nach diesem Begriff und den personellen Hintergrund ausgeführt wurde, dass er diesen Hintergrund nicht bekannt geben kann. Entgegen der heutigen Aussage des Zeugen hat er im Rahmen der Schlussbesprechung nicht bekundet, dass er den Begriff "weisungsgebunden" als reine Bindung an Recht und Gesetz

verstanden wissen will, sondern ausdrücklich auf einen personellen Kontext Bezug genommen,

die Beiziehung der Strafakte zum vorliegenden Verfahren sowie,

dass die in den Schriftsätzen gestellten Beweisanträge, soweit sie im heutigen Termin nicht abgearbeitet worden sind, weiter aufrecht erhalten bleiben."

Dem Gericht haben bei seiner Entscheidung die von dem Beklagten für die Klägerin geführten Steuerakten (2 Band Umsatzsteuerakten, 1 Band Betriebsprüfungsberichte, 1 Band Berichte über die Umsatzsteuer-Sonderprüfung, 2 Band Hinweisakten) vorgelegen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

Der Bescheid über die Umsatzsteuer für 2012 vom 28. Dezember 2015 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist der Senat insofern zunächst auf die zutreffenden Ausführungen und Feststellungen des Beklagten in seiner Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 und macht sich diese zu eigen, vgl. § 105 Abs. 5 FGO. Diese werden durch die Beweisaufnahme in der mündlichen Verhandlung vom 05. September 2018 bestätigt.

Auch nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme hat der Beklagte zu Recht den der Klägerin zunächst für das Jahr 2009 gewährten Vorsteuerabzug im Streitjahr 2012 rückgängig gemacht.

Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG kann ein Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, dann als Vorsteuer abziehen, wenn er eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt.

Die Rechnung kann nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG für eine Lieferung oder sonstige Leistung auch von einem Leistungsempfänger, der Unternehmer oder eine nichtunternehmerische juristische Person ist, im sog. Gutschriftsverfahren ausgestellt werden, sofern dies vorher vereinbart wurde.

Die Klägerin konnte danach den Vorsteuerabzug aus den streitigen Gutschriften über Goldanlieferungen im Jahr 2009 vornehmen. Dies ist zwischen den Beteiligten im Ergebnis unstreitig.

Ausweislich der Leseabschrift über die Vernehmung des Herrn [] vom 21. August 2009 durch die Steuerfahndungsstelle habe dieser ausgesagt, bei der Klägerin das Gold angeliefert und das Geld hierfür selbst erhalten zu haben. Hier habe die Überprüfung des Goldes länger gedauert. Damit liegen alle Voraussetzungen für Goldlieferungen durch den Herr [] vor, da dieser das Gold selbst angeliefert und der Klägerin damit die Verfügungsmacht verschafft hatte.

Die Klägerin hat hierzu vorgetragen, von dem Herrn [] in Person mit Gold beliefert worden zu sein und sich vorher über die Unternehmereigenschaft des Herrn [] vergewissert zu haben. Auch aus der Sicht der Klägerin war der Herr F [] der maßgebliche Lieferer, dem gegenüber sie deshalb die Gutschriften ausstellte.

Weder der Beklagte noch das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin haben hierzu gegenteilige Feststellungen getroffen. Vielmehr hat der Zeuge [] sogar bestätigt, dass Herr [] bei den Goldanlieferungen betreffend ... D... nur als Bote tätig gewesen sei, dies bei der Klägerin aber möglicherweise anders gewesen sei, weil dort jedenfalls die Ware gewogen und auch das Geld gezahlt worden sei.

Deshalb geht auch der Senat davon aus, dass Herr [] die Goldlieferungen im vorliegenden Fall - anders als in den vom Landgericht Berlin in seinem Urteil vom 07. April 2011 (519) 83 Js 817/09 Klägers (1/11) zugrunde gelegten Tatbeständen - an die Klägerin unternehmerisch ausgeführt und hierfür im Gegenzug die zum Vorsteuerabzug berechtigenden, streitigen Gutschriften erhielt.

Selbst wenn Herr [] in der Vernehmung vom 21. August 2009 und auch danach gemeint haben sollte, dass er lediglich einen Botendienst ausgeübt habe, wertet der Senat dies als unbeachtliche Schutzbehauptung zur Vermeidung eines damals drohenden steuerstrafrechtlichen Verfahrens. Jedenfalls hat Herr [] in seiner Vernehmung in

der mündlichen Verhandlung vom 05. September 2018 mangels Erinnerung hierzu nichts Gegenteiliges mehr aussagen können.

Die streiterheblichen Goldlieferungen und Gutschriften waren auch nicht Gegenstand des Urteils des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 (519) 83 Js 817/09 Klägers (1/11). Soweit das Landgericht Berlin in seinem Urteil feststellte, dass Herr [] als Strohmännchen tätig geworden sei und tatsächlich keine Lieferungen ausgeführt habe, betrifft dies andere Sachverhalte, die im vorliegenden Verfahren nicht relevant sind. Dies alles ergibt sich bereits hinreichend aus der Aktenlage und ist zwischen den Beteiligten unstreitig.

Der Beklagte hat den der Klägerin zunächst im Jahr 2009 gewährten Vorsteuerabzug im Streitjahr 2012 zu Recht rückgängig gemacht, weil der Herr [] in 2012 den ihm erteilten Gutschriften für die Goldlieferungen wirksam widersprochen hat und der Widerspruch der Klägerin zugegangen ist.

Soweit die Klägerin bestreitet, dass die Unterschrift auf dem Widerspruchsschreiben von Herrn [] stamme, folgt dem der Senat nicht. In seiner Vernehmung konnte der Zeuge sich zwar nicht mehr genau daran erinnern, unter welchen Umständen er den Widerspruch eingelegt habe, jedoch, dass er einen Widerspruch eingelegt hatte.

Unter Vorhalt des Widerspruchsschreibens vom 15. September 2012 auf Bl. 122 der Gerichtsakte und teilweiser Verlesung desselben hat der Zeuge [] ferner eindeutig bestätigt, sich an dieses Schreiben zu erinnern und dass die Unterschrift von ihm stammt.

Auch ein Schriftprobenvergleich mit dem Widerspruch der Gutschriftenabrechnung vom 15. November 2012, einer Gewerbeanmeldung vom 23. Oktober 2008, einer Erklärung des Herrn [] vom 30. Oktober 2008 und der Unterschrift Personalausweises des Herrn [] bestätigt die Urheberschaft des Herrn []

Außerdem liegt die (im Tatbestand dieses Urteils bereits dargestellte) Korrespondenz hierzu dem Senat vor. Der Senat hat danach keine Zweifel daran, dass das streitgegenständliche Widerspruchsschreiben vom 15. September 2012 von dem Zeugen [] unterzeichnet worden war.

Der Senat kann ferner keine Willensmängel des Zeugen [] bei der Abgabe des Widerspruchsschreibens vom 15. September 2012 feststellen. Insbesondere hat Herr [] die Widersprüche in dem Widerspruchsschreiben freiwillig abgegeben und zur Verwendung gegenüber der Klägerin weitergegeben.

Nach dem Ergebnis der Beweisaufnahme unter Würdigung der Aktenlage ist auszu-schließen, dass der Herr _____ zur Abgabe der Widersprüche gezwungen oder sonst wie unter Druck gesetzt wurde oder sich in einem relevanten Willensmangel, z.B. über die Bedeutung seines Tuns, befand.

Der festgestellte Sachverhalt stellt sich vielmehr dergestalt dar, dass zunächst dem Herrn Rajesky im Zusammenhang mit seiner Verurteilung vom 07. April 2011 wegen anderer Sachverhalte von dem Zeugen _____ über den Rechtsanwalt _____ schriftlich nahegelegt wurde, den Gutschriften, die dem Herrn _____ von Frau ... D... ausgestellt worden waren, zu widersprechen. Dass in diesem Zusammenhang auch bereits über Widersprüche betreffend die vorliegend streitgegenständlichen Gutschriften gesprochen oder Korrespondenz geführt wurde, ist nicht feststellbar.

Dies bestätigt auch der Zeuge _____ in seiner Vernehmung, indem er ausgesagt hat, dass sich diese erste Anfrage nur auf den Bereich D... bezogen habe. Gestützt wird diese Aussage durch den Zeitablauf. Denn bereits mit Schreiben vom 29. November 2011 übersandte der Rechtsanwalt _____ den Widerspruch vom 23. November 2011 betreffend die Gutschriftenabrechnungen der Frau ... D.... Erst viel später, nämlich mit Schreiben vom 30. Oktober 2012, forderte die Steuerfahndungsstelle durch Herrn _____ den Herrn _____ direkt - unter Bezug auf das Urteil des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011 - auf, weiteren Gutschriftenabrechnungen zu widersprechen, unter anderem solchen, die von der Klägerin erteilt worden waren.

Ferner stellt der Senat fest, dass die Initiative zur Abgabe der streitigen Widersprüche von Herrn _____ ausging. Herr _____ fragte mit Schreiben vom 30. Oktober 2012 erstmalig an, ob Herr _____ auch hinsichtlich der Gutschriftenabrechnungen der Klägerin einen Widerspruch erklären wolle, und legte dem Schreiben ein Muster für den Widerspruch nebst einer Auflistung der einzelnen Gutschriftenabrechnungen bei. Herr _____ wurde gebeten, von diesem Muster Gebrauch zu machen und dieses unterschrieben an die Steuerfahndungsstelle zurückzusenden. Mit Schreiben vom 15. November 2012 übersandte Herr _____ anschließend der Steuerfahndungsstelle das von ihm unterschriebene Widerspruchsschreiben, in dem er den von der Klägerin ausgestellten vorgenannten Gutschriften aus der Zeit vom 29. Januar 2009 bis zum 11. Februar 2009 widersprach.

Zwar hat der Zeuge _____ ausgesagt, an diese Umstände keine umfassende Erinnerung mehr zu haben, was angesichts des Zeitablaufes für den Senat nachvollziehbar ist. Der Zeuge _____ konnte in seiner Vernehmung aber zumindest aussagen, er gehe da-

von aus, dass er auf Anraten der Steuerfahndung den Gutschriften der Klägerin widersprochen habe. Ihm sei auch damals schon klar gewesen, dass die Klägerin als Folge des von ihm unterschriebenen Widerspruchs von ihm keine Umsatzsteuer geltend machen könne, das sei ihm auch damals schon so klar gewesen.

Der Zeuge _____ hat den oben dargestellten Geschehensablauf vollumfänglich und glaubhaft in seiner Vernehmung bestätigt. Sein Vortrag war fließend und in sich schlüssig. Der Zeuge hat eigene Erinnerungslücken von sich heraus eingeräumt, was seine Aussage umso überzeugender macht. Die Aussage des Zeugen _____ deckt sich mit der Aktenlage. Der Zeuge _____ ist glaubwürdig.

Weiterhin stellt der Senat fest, dass das mit Schreiben vom 15. November 2012 der Steuerfahndungsstelle übersandte Widerspruchsschreiben mit Zustimmung des Herrn _____ durch die Steuerfahndungsstelle bzw. Herrn _____ anschließend mit Schreiben vom 21. November 2012 an die Klägerin weitergeleitet wurde. Bereits aus der vorangegangenen Korrespondenz geht hervor, dass Herr _____ mit der Weiterleitung des Widerspruchs der Gutschriften durch die Steuerfahndungsstelle an die Klägerin einverstanden war, denn genau diese Vorgehensweise hatte die Steuerfahndungsstelle durch Herrn _____ dem Herrn _____ angekündigt bzw. angeboten. Dies war der Zweck der Anfrage des Herrn _____ mit Schreiben vom 30. Oktober 2012. Zu diesem Zweck hatte Herr _____ ein Musterschreiben für Herrn _____ - wie bereits bei den Widersprüchen betreffend Frau ... D... sowie weiteren Widersprüchen betreffend andere Goldempfänger - gefertigt. Die Steuerfahndungsstelle war mithin bei der Abgabe der streitgegenständlichen Widersprüche als Bote des Herrn _____ tätig geworden. Gegenteiliges hat auch die Beweisaufnahme nicht ergeben.

Die streitgegenständlichen Widersprüche gingen der Klägerin anschließend zu und wurden damit wirksam.

Nach § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG verliert die Gutschrift die Wirkung einer Rechnung, sobald der Empfänger der Gutschrift dem ihm übermittelten Dokument widerspricht. § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG stellt dem Wortlaut nach allein auf die Tatsache des Widerspruchs im Sinne einer wirksamen Willenserklärung ab und nicht darauf, ob die Gutschrift den zivilrechtlichen Vereinbarungen entspricht und ob sie die Umsatzsteuer zutreffend ausweist. Eine Beschränkung des Widerspruchsrechts für solche Fälle bedürfte der gesetzlichen Regelung. Es ist Sache der am Leistungsaustausch beteiligten Unternehmer, sich über die Frage der Richtigkeit der Gutschrift auseinanderzusetzen und ggf. eine neue Abrechnung,

sei es durch Gutschrift oder Rechnung, herbeizuführen. Aus einer Gutschrift, die ihre Wirkung als Rechnung verloren hat, kann kein Recht zum Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG begründet werden (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, BStBl II 2013, 417, m.w.N.).

An dieser schon durch das BFH-Urteil vom 19. Mai 1993 V R 110/88 (BStBl II 1993, 779) begründeten Rechtsprechung hält der BFH auch hinsichtlich der seither erfolgten Neufassung des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG fest, die in der hier maßgeblichen Frage zu keiner Änderung geführt hat. Neu ist insofern im Wesentlichen lediglich, dass es nicht mehr möglich ist, einer Gutschrift nur teilweise zu widersprechen.

Die vorstehend dargelegte Auffassung des BFH wird von der Mehrheit im Schrifttum auch nach der Neufassung des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG geteilt (vgl. die Hinweise im BFH-Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, BStBl II 2013, 417 Rn. 23 ff.). Der BFH folgt ausdrücklich nicht der in der Literatur geäußerten Auffassung (z.B. Hummel, Umsatzsteuer-Rundschau - UR - 2012, 497 ff.), ein Widerspruch gegen eine Gutschrift sei unbeachtlich, wenn dem Gutschriftenaussteller ein Anspruch auf Erteilung einer Rechnung mit demselben Inhalt zustehe, und dass die Unbeachtlichkeit eines solchen Widerspruchs auch von den Finanzbehörden zu beachten sei. Soweit Hummel ausführe (UR 2012, 497, 499), der „nur auf den ersten Blick eindeutig[e]“ Wortlaut des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG könnte im Hinblick auf mögliche ungeschriebene Beschränkungen des Widerspruchsrechts nicht eindeutig sein, folgt der BFH dem nicht. Dem Hinweis (UR 2012, 497, 499), dass die Entstehungsgeschichte dafür spreche, dass die Regelung den Bedürfnissen der Praxis und der Vereinfachung diene, sei - entgegen Hummel - nicht zu entnehmen, dass der Gesetzgeber das Widerspruchsrecht habe beschränken wollen. Im Gegenteil spreche gegen eine derartige Beschränkung, dass der Gesetzgeber auch nach Ergehen des BFH-Urteils vom 19. Mai 1993 V R 110, 88, BStBl II 1993, 779 die zwischenzeitlichen Änderungen des UStG nicht zum Anlass genommen habe, das Widerspruchsrecht einzuschränken.

Es möge zutreffen (so Hummel, UR 2012, 497, 498, 500 ff.), dass § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG zwar den Schutz des Leistenden davor, nach § 14c UStG eine vom Gutschriftenaussteller zu hohe bzw. unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer zu schulden, gewährleiste, aber nicht geeignet sei, den Leistungsempfänger hinreichend vor einem unberechtigten Widerspruch und dem dadurch bedingten Verlust des Vorsteuerabzugs zu schützen. Es sei auch richtig, dass der Vorsteuerabzug daran geknüpft sei, dass die Vorsteuer gesetzlich geschuldet sei und ein unberechtigter Vorsteuerabzug deshalb unabhängig von der Frage eines Widerspruchs im Falle einer unzutreffenden Gutschrift zu versagen sei und

dass die in § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG für den Fall des Widerspruchs gegen eine Gutschrift angeordnete Rechtsfolge deshalb überflüssig sei (Hummel, UR 2012, 497, 501).

Aus diesen Überlegungen ergebe sich aber - entgegen Hummel (UR 2012, 497, 501 f.) - nicht, dass § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG im Wege einer teleologischen Reduktion dahingehend auszulegen sei, dass die Vorschrift nur für den Fall einer unrichtigen Gutschrift gelten sollte und ein Widerspruch gegen eine zutreffende Gutschrift deshalb keine Wirkung habe. Eine solche Einschränkung hätte zur Folge, dass die Finanzverwaltung auch in den Fällen, in denen die widerstreitende umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der an dem Leistungsaustausch Beteiligten letztlich auf zivilrechtlich begründeten Meinungsverschiedenheiten der Vertragsparteien beruhen, zu entscheiden hätte, welche der Meinungen zutreffend sei. Dieses Ergebnis entspräche aber nicht dem Zweck des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG, der (auch) im Interesse des Steuergläubigers eine klare Regelung treffe.

Die vorgeschlagene teleologische Reduktion des § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG würde nach alledem die verfassungsrechtlichen Grenzen der Auslegung überschreiten.

Die wiedergegebene Auffassung des BFH, die der erkennende Senat teilt, steht im Einklang mit den BFH-Urteilen vom 25. Februar 1993 V R 78/88 (BStBl II 1993, 777), vom 11. Oktober 2007 V R 27/05 (BStBl II 2008), 438 und vom 23. Januar 2013 XI R 25/11 (BStBl II 2013, 417).

Im Streitfall hat der Herr der BFH-Rechtsprechung folgend danach sämtlichen streitigen Gutschriften in vollem Umfang wirksam widersprochen. Auf seine Motivation beim Ausspruch des Widerspruchs kommt es entgegen der Auffassung der Klägerin nicht an.

Der BFH hat insoweit bereits ausgeführt, dass ein Widerspruch gegen den Steuerausweis in einer Gutschrift auch dann wirksam ist, „wenn die Gutschrift sowohl den zivilrechtlichen Vereinbarungen entspricht als auch die Umsatzsteuer zutreffend ausweist“ (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 2013 XI R 25/11, BStBl II 2013, 417, m.w.N.).

Dass ein derartiger Widerspruch grundsätzlich zulässig ist und deshalb mit einem solchen zu rechnen ist, ergibt sich somit aus § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG.

Auch eine Frist für die Ausübung des Widerspruchsrechts sieht das UStG nicht vor (z.B. BFH-Urteil vom 19. Mai 1993 V R 110/88, BStBl II 1993, 779). Allerdings stellt der BFH in der angegebenen Entscheidung hinsichtlich der Wirksamkeit des Widerspruchs auf die regelmäßige Verjährung nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch – BGB – ab. Diese beträgt

nach § 195 BGB drei Jahre und beginnt nach § 199 Abs. 1 Nr. 1 BGB mit Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist. Vorliegend war der Anspruch des Gutschriftenempfängers auf Ausübung des Widerspruchsrechts im Jahr 2009 entstanden, so dass der Widerspruch der Klägerin vor Ablauf der regelmäßigen zivilrechtlichen Verjährung am 31. Dezember 2012 zugegangen ist, worauf der Beklagte bereits ausreichend und zutreffend hingewiesen hat.

Soweit die Klägerin geltend macht, dass vorliegend der Widerspruch gegen Treu und Glauben verstoße und steuerrechtlich unbeachtlich sein müsse, folgt ihr das Gericht nicht. Zwar geht auch der Senat davon aus, dass die Initiative zum Widerspruch gegen die streiterheblichen Gutschriften von dem Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin, dort Herr _____, ausging, hält dies jedoch für unschädlich. Zu den Aufgaben der Steuerfahndung gehört nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO auch die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in den Fällen, in denen sie nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO Straftaten erforscht hat. Im Rahmen der Aufgaben der Steuerfahndung nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO stehen ihr die Rechte und Pflichten zu, die den Finanzämtern im Besteuerungsverfahren zustehen, wozu insbesondere auch nach § 89 AO gehört, dass die Finanzbehörde die Abgabe von Erklärungen anregen soll, wenn diese offensichtlich nur versehentlich oder aus Unkenntnis unterblieben oder unrichtig abgegeben worden sind. Vorliegend war dem Fahndungsprüfer _____ aus seinem gegen den Zeugen _____ geführten Ermittlungsverfahren bekannt, dass dieser von der Klägerin in Zusammenhang mit der Überbringung von Waren Gutschriften erhalten hatte, bei denen er bestritt, im umsatzsteuerlichen Sinne leistungsausführender Unternehmer gewesen zu sein. Insoweit durfte es dem Fahndungsprüfer folgerichtig erscheinen, den Zeugen _____ auf die bislang offensichtlich aus Unkenntnis unterbliebene Möglichkeit des Widerspruchs gegen die Gutschriften hinzuweisen und für den eher ungewandten Zeugen _____ ein hierzu verwendbares Widerspruchsschreiben vorzufertigen. Auch wenn, wie die Klägerin behauptet, dem Herrn _____ in diesem Zusammenhang durch Mitarbeiter des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen erläutert worden sein könnte, dass mit einem solchen Widerspruch seine, des Herrn _____ wirtschaftliche Position verbessert werde, weil eine andere Person, z. B. die Klägerin, in Haftung genommen werden könne, stellt dies die Wirksamkeit des Widerspruchs nach der o.a. Rechtsprechung des BFH - wie ausgeführt - gerade nicht in Frage, sondern fällt in den Bereich der unerheblichen Motivation.

Dass sich der Herr _____ von dem Widerspruch möglicherweise vorrangig einen Vorteil versprochen hat, ist ebenfalls nicht relevant.

Der Widerspruch gegen die in den Gutschriften enthaltenen Steuerausweise wirkt auch für den Vorsteuerabzug der Klägerin erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem er erklärt wurde und der Klägerin zuging, also zutreffend im Streitjahr 2012 (vgl. BFH-Urteil vom 19. Mai 1993 V R 110/88, BStBl II 1993, 779).

Die weiteren Beweisanträge und Rügen der Klägerin zur fehlerhaften Sachverhaltsermittlung durch den Senat werden - gestützt auf die Rechtsprechung des BFH, z.B. BFH-Urteil vom 16. November 2005, VI R 71/99, juris - zurückgewiesen. Nach § 76 Abs. 1 FGO hat das Finanzgericht den Sachverhalt von Amts wegen zu erforschen und dabei die erforderlichen Beweise zu erheben (§ 81 Abs. 1 Satz 2 FGO). Es ist nach § 76 Abs. 1 Satz 5 FGO nicht an das Vorbringen und die Beweisanträge der Beteiligten gebunden. Gleichwohl darf es substantiierten Vortrag und substantiierte Beweisanträge, die den entscheidungserheblichen Sachverhalt betreffen, grundsätzlich weder ablehnen noch übergehen. Ein ordnungsgemäß gestellter Beweisantrag darf nur unberücksichtigt bleiben, wenn das angebotene Beweismittel untauglich ist, wenn es auf die Beweistatsache nach der Rechtsauffassung des Gerichts nicht ankommt oder wenn die Beweistatsache als wahr unterstellt wird. Beweisermittlungsanträge oder Beweisausforschungsanträge, die so unbestimmt sind, dass im Grunde erst die Beweiserhebung selbst die entscheidungserheblichen Tatsachen und Behauptungen aufdecken kann, brauchen dem Gericht regelmäßig keine Beweisaufnahme nahezulegen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27. Oktober 2004 XI B 182/02, Entscheidungssammlung des Bundesfinanzhofs - BFH/NV - 2005, 564; vom 19. März 2014 XI B 144/13, BFH/NV 2014, 1064). Danach ist vorliegend das Gericht nicht veranlasst, weitere als die von ihm angestellten Ermittlungen zu führen oder weitere Beweismittel heranzuziehen bzw. auszuschöpfen.

Weitere Ermittlungen dazu, dass Herr [] die Goldlieferungen an die Klägerin tatsächlich unternehmerisch ausgeführt und er hierfür im Gegenzug die zunächst zum Vorsteuerabzug berechtigenden, streitigen Gutschriften erhalten habe, wie dies die Klägerin selber darlegt, sind nicht erforderlich, weil dieser Sachverhalt insofern, wie bereits vom Senat festgestellt, als wahr unterstellt werden kann.

Weitere Ermittlungen dazu, dass Herr [] den von der Klägerin ausgestellten Gutschriften aus der Zeit vom 29. Januar 2009 bis zum 11. Februar 2009 wirksam widersprochen habe, sind weder ersichtlich noch erforderlich.

Soweit der Klägervorteiler die Vernehmung des Vorsitzenden Richters am Landgericht [] sowie von Herrn Staatsanwalt [] für erforderlich hält zum Beweis der

Tatsache, dass im Rahmen der mündlichen Hauptverhandlung gegen Herrn [] die Gutschriften der Klägerin keine Rolle gespielt hätten und insbesondere nicht erörtert oder sonst besprochen worden sei, dass diese durch Herrn [] zu widerrufen seien, folgt ihm der erkennende Senat nicht. Denn auch diese Tatsache kann nach Aktenlage als wahr unterstellt werden und ist im Übrigen nicht entscheidungserheblich.

Soweit der Klägervertreter weiterhin die Vernehmung von Herrn Rechtsanwalt [] beantragt zum Beweis der Tatsache, dass er kein steuerrechtliches Beratungsmandat für Herrn [] übernommen habe und er im Hinblick auf die verfahrensgegenständlichen Gutschriften (Frau []) keine Beratung von Herrn [] in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht betreffend eines möglichen Widerspruchs vorgenommen habe und insbesondere im Oktober und November 2012 keine entsprechenden Beratungsleistungen erbracht habe, erschließt sich dem Senat die Entscheidungsrelevanz dieser Tatsachen ebenfalls nicht. Auch diese können nach Aktenlage ebenfalls als wahr unterstellt werden. Der Zeuge [] hat ausgesagt, er habe hierzu keine genaue Erinnerung mehr. Er wisse auch nicht mehr genau, wer ihm seinerzeit zur Abgabe des Widerspruchs geraten und bei der Abgabe geholfen habe, sein Anwalt oder die Steuerfahndung, gehe aber eher davon aus, dass ihm die Steuerfahndung geholfen habe. Letzteres entspricht der Aktenlage und wird durch die Vernehmung des Zeugen [] bestätigt, wonach die Initiative und Hilfe zu Abgabe und Weiterleitung des streitigen Widerspruchs von dem Zeugen [] ausging.

Soweit die Klägerin im gerichtlichen Verfahren beantragt hat, die für das Strafverfahren gegen Herrn [] zuständigen Sachbearbeiter beim Finanzamt für Fahndung und Strafsachen, bei der Staatsanwaltschaft Berlin sowie den zuständigen Strafrichter beim Landgericht Berlin zu vernehmen, fehlt es ebenfalls an der Benennung eines Beweisthemas. Es erschließt sich dem Senat auch zu diesem Beweisantrag nicht, zu welchen entscheidungserheblichen Tatsachen eine Vernehmung geboten sein könnte, zumal der hier zu beurteilende Sachverhalt nicht Gegenstand dieses Strafverfahrens gewesen und eine unterschiedliche Behandlung der Sachverhalte, wie bereits in den Gründen ausgeführt, geboten ist.

Gleiches gilt für den Antrag der Klägerin, die Strafakte [] beizuziehen. Dies ergibt sich bereits aus den bisherigen Gründen des vorliegenden Urteils. Denn Goldlieferungen und Gutschriften betreffend die Klägerin waren gerade nicht Gegenstand des Strafverfahrens und des Urteils des Landgerichts Berlin vom 07. April 2011. Soweit in diesem Zusammenhang zunächst Ermittlungen der Steuerfahndung gegen Herrn [] geführt

wurden, wurden diese - auch im Sinne der Klägerin - nicht Gegenstand des Strafverfahrens. Es ist auch nicht ersichtlich, dass anfängliche Ermittlungen der Steuerfahndung gegen Herrn [] wegen der Goldlieferungen an die Klägerin für die vorliegend zu beurteilende Frage der Wirksamkeit des Widerspruchs gegen die von der Klägerin ausgestellten Gutschriften aus der Zeit vom 29. Januar 2009 bis zum 11. Februar 2009 von Bedeutung sind. Erst Recht hat der Beklagte nicht die hier allein zu beurteilende Rechtmäßigkeit des Bescheides vom 28. Dezember 2015 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 auf dem Gericht nicht zugänglich gemachte Ermittlungsergebnisse gestützt. Derartige Widersprüche sind nicht einmal im Ansatz zu erkennen noch von der Klägerin irgendwie konkretisiert worden.

Soweit die Klägerin im gerichtlichen Verfahren ferner die Vernehmung von Herrn [] beantragt hat zum Beweis der Tatsache, dass die in Tz. 28 des Betriebsprüfungsberichts enthaltene Begrifflichkeit „weisungsgebunden“ Gegenstand einer Schlussbesprechung am 16. Dezember 2014 gewesen sei und durch den Zeugen N [] auf ausdrückliche Frage des Klägervertreters nach diesem Begriff und dem personellen Hintergrund ausgeführt worden sei, dass er diesen Hintergrund nicht bekannt geben könne, ferner, dass „entgegen der heutigen Aussage des Zeugen ([])“ dieser im Rahmen der Schlussbesprechung nicht bekundet habe, dass er den Begriff „weisungsgebunden“ als reine Bindung an Recht und Gesetz verstanden wissen wolle, sondern ausdrücklich auf einen personellen Kontext Bezug genommen habe, folgt der Senat dem Antrag nicht.

Diese Tatsache kann als wahr unterstellt werden und ist außerdem für die zu treffende Entscheidung unerheblich. Der Betriebsprüfungsbericht vom 18. Dezember 2014 entfaltet gegenüber der Klägerin keine Regelungswirkung, sondern bereitet eine solche lediglich vor. Es steht allein in der Entscheidungsbefugnis des zuständigen Veranlagungsplatzes sowie des zeichnungsberechtigten Sachgebietsleiters, ob die Ergebnisse einer Betriebsprüfung mittels von Änderungsbescheiden umgesetzt werden und Regelungswirkung entfalten. Es berührt die Rechtmäßigkeit des Bescheides vom 28. Dezember 2015 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 24. März 2016 nicht, sollte der Betriebsprüfer Ne [] durch seinen Vorgesetzten zu den Feststellungen in der Tz. 28 des BP-Berichts vom 28. Dezember 2015 angewiesen worden sein, zumal die vorgeschlagene Änderung des Vorsteuerabzuges der Klägerin im Ergebnis zutreffend war. Die Ausführungen des Prüfers [] zu einem fehlenden Entscheidungsspielraum und Ermessensspielraum waren außerdem überflüssig, da sich die Rechtsfolgen des Widerspruchs des Herrn [] bereits aus dem Gesetz ergeben.

Soweit die Klägerin im gerichtlichen Verfahren beantragt hat, Frau [] die damalige Vorsteherin des Finanzamts für Fahndung und Strafsachen, die Vorsteher der Finanzämter für Körperschaften I bis IV und des Beklagten als Zeugen zu vernehmen, fehlt bereits die Benennung eines entscheidungserheblichen Beweisthemas. Es erschließt sich dem Senat nicht, zu welchen entscheidungserheblichen Tatsachen diese Vernehmungen geboten sein könnten. Es kann nämlich als wahr unterstellt werden, dass das vorliegende Verfahren nicht das einzige seiner Art ist, in dem vergleichbar durch die Finanzverwaltung verfahren worden ist. Ob vergleichbare Verfahren beim Finanzgericht Berlin-Brandenburg anhängig sind, ist nicht entscheidungserheblich. Es kann als wahr unterstellt werden, dass die Idee zur Anregung eines Widerspruchs gegen die Gutschriften im Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin entstanden ist und der Widerspruch dort auf einem Computer auch vorbereitet wurde, ferner, dass die Klägerin ursprünglich aus den streitigen Gutschriften vorsteuerabzugsberechtigt war. Dies ist alles - wie in den Entscheidungsgründen hinreichend dargestellt - im vorliegenden Verfahren bereits festgestellt worden.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Rechtsmittelbelehrung

Die Revision ist nicht zugelassen worden. Die Nichtzulassung der Revision kann durch **B e s c h w e r d e** angefochten werden.

Die Beschwerde ist innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigelegt werden. Die Beschwerde ist innerhalb von **z w e i M o n a t e n** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen. In der Begründung muss dargelegt werden, dass die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat oder, dass die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert oder dass ein Verfahrensfehler vorliegt, auf dem das Urteil des Finanzgerichts beruhen kann.

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

Lässt der Bundesfinanzhof aufgrund der Beschwerde die Revision zu, so wird das Verfahren als Revisionsverfahren fortgesetzt. Der Einlegung einer Revision durch den Beschwerdeführer bedarf es nicht. Innerhalb **e i n e s M o n a t s** nach Zustellung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs ist jedoch bei dem Bun-

desfinanzhof eine Begründung der Revision einzureichen. Die Beteiligten müssen sich auch im Revisionsverfahren nach Maßgabe des dritten Absatzes dieser Belehrung vertreten lassen.

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

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

- zugleich dafür, dass Herr Richter
am Finanzgericht wegen
Urlaubs an der persönlichen
Unterschriftsleistung gehindert ist –,

Cottbus, 19. September 2018

Beglaubigt

Justizobersekretärin

