
Datum: 18.07.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 4593/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:0718.2K4593.00.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Frage, ob die Klägerin am Vorsteuer-Vergütungsverfahren gemäß § 18 Abs. 9 UStG in Verbindung mit den §§ 59 ff. UStDV teilnehmen kann oder ob dem entgegensteht, dass die Klägerin nicht nachweisen kann, dass sie keine inländische Geschäftsleitung hat.

2

Die Klägerin betreibt ein Transportunternehmen in Form einer GmbH luxemburgischen Rechts. Geschäftsführer sind die Herren DE und KE sowie Herr LN, alle wohnhaft in Deutschland.

3

Mit Antrag vom 24.6.1998 begehrte die Klägerin die Vergütung von Vorsteuern aus Leasingraten für das Jahr 1997. Das Anschreiben zu dem Vergütungsantrag wurde von der in Deutschland ansässigen EE GmbH & Co. gefertigt; unterschrieben war dieses Anschreiben im Namen der inländischen Gesellschaft von dem Prokuristen P. Geschäftsführer der Komplementär-GmbH der EE GmbH & Co. sind ebenfalls die Herren DE und KE sowie Herr KS. Dem Antrag beigelegt war eine Kopie des Leasingvertrages zwischen der Klägerin und der V-Leasing GmbH; darin hatte die EE GmbH & Co. die Verpflichtungen aus dem Leasingvertrag mit übernommen. Des Weiteren ist aus einem beigelegten Kontoauszug erkennbar, dass die Klägerin die Leasingraten von einem Konto der P-Vereinsbank in Bad T abbuchen ließ. Bei der gleichen Bank unterhält auch die EE GmbH & Co. eine Bankverbindung

4

Unter dem 24.11.1998 übersandte der Beklagte an die Klägerin in Luxemburg einen Fragenkatalog, um die Voraussetzungen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens zu überprüfen. Am 22.12.1998 ging beim Beklagten erneut ein Schreiben der EE GmbH & Co. mit folgendem Wortlaut ein:

" Sehr geehrte Damen und Herren,

6

zum Zwecke der beantragten Vorsteuer-Vergütung für unser Tochterunternehmen E Cargo International GmbH Luxembourg-FT erhielten wir von Ihnen einen Fragebogen. Da wir die Abgabefrist zum 31.12.1998 aufgrund fehlender Informationen von unserer Tochtergesellschaft in Luxemburg nicht einhalten können, bitte ich hiermit um Fristverlängerung.

Im Januar 1999 werden wir Ihnen die notwendigen Informationen nachreichen.

8

Wir bitten um Kenntnisnahme und hoffen auf Ihr Verständnis

9

mit freundlichen Grüßen

10

ppa. P "

11

In der Zwischenzeit hatte der Beklagte das für die Besteuerung in der EE GmbH & Co. zuständige Finanzamt U um Auskunft darüber gebeten, ob diesem Hinweise darüber vorlägen, dass die Geschäfte der Klägerin in Luxemburg tatsächlich von Deutschland aus geleitet würden. Am 26.01.1999 teilte das Finanzamt U dem Beklagten mit, dass nach Erkenntnissen einer aktuellen Betriebsprüfung die Geschäfte der Gesellschaft in Luxemburg u. a. durch die Herren DE und KE von Deutschland aus geleitet würden.

12

Unter dem 2.2.1999 antwortete die Klägerin auf eigenem Briefpapier, das allerdings in der Gestaltung nahezu identisch ist mit dem der EE GmbH & Co. (z.B. gleiches Logo), auf den Fragebogen des Beklagten. Aus diesem Briefpapier ist ersichtlich, dass die Bankverbindung der Klägerin - auch für DM-Beträge - in Luxemburg belegen ist. Auf die Frage, von wo aus die Geschäftsleitung ausgeübt werde, wurde geantwortet, dass dies vom Firmensitz der Muttergesellschaft in Y - der E-Cargo JM International GmbH - aus erfolge. Dem Schreiben war die Bilanz zum 31.12.1997 beigelegt. Dieser Bilanz liegt ein Gesellschafterbeschluss über die Verwendung des Jahresgewinns der Klägerin bei; dieser Beschluss weist als alleinige Gesellschafterin die EE GmbH & Co. aus. In dieser Bilanz ist das in Deutschland geführte Konto, von welchem aus die Leasingraten bezahlt worden sind, nicht erwähnt.

13

Am 12.3.1999 erließ der Beklagte einen Bescheid, mit welchem er die begehrte Vergütung ablehnte, weil nicht habe nachgewiesen werden können, dass sich der Ort der Geschäftsleitung in Luxemburg befinde.

14

Den dagegen eingelegten Einspruch begründete die Klägerin damit, dass die Angabe des Mitarbeiters hinsichtlich des Orts der Geschäftsleitung unrichtig sei. Diesem Mitarbeiter seien die Besonderheiten, die in dieser Fragestellung lägen, nicht bekannt. Es sei zutreffend, dass die Geschäftsführer, die alle einzelvertretungsberechtigt seien, sich überwiegend am Firmensitz der Muttergesellschaft aufgehalten hätten. Die tragenden Geschäftsführer-Entscheidungen seien jedoch in Luxemburg im Rahmen von Besprechungen getroffen worden. Dies habe aufgrund der geringen Entfernung (ca. zwei Stunden) auch technisch keine Probleme bereitet. Die ständige Anwesenheit eines Geschäftsführers sei bei ihrer - der Klägerin - Größe (Umsatz ca. 800.000 DM) nicht erforderlich gewesen. Bei den

15

Besprechungen, die je nach Bedarf durchgeführt würden, habe es sich wegen der Nähe nur um Tagesfahrten gehandelt. In diesen Besprechungen würden die aktuellen Zahlen analysiert, Vorgaben für die Zukunft gemacht und anstehende Probleme gelöst sowie Entscheidungen getroffen, die über den täglichen Geschäftsbetrieb hinausgingen.

Sie - die Klägerin - verfüge über keine eigenen Beförderungskapazitäten, sie beschränke sich vielmehr auf deren Vermittlung; sie erbringe somit ausschließlich eine Dienstleistung. Diese Dienstleistungen würden von drei Mitarbeitern erbracht, die ständig in Luxemburg tätig seien. Diese seien hinreichend qualifiziert, um die beschriebene Geschäftstätigkeit selbständig bewältigen zu können. Das Personal vor Ort sei mit den notwendigen Handlungsvollmachten ausgestattet, um auch wichtige täglich Entscheidungen eigenverantwortlich treffen zu können. Ohne diese Kompetenz könne das operative Geschäft am Luxemburger Flughafen, das seinerzeit von einem anderen Unternehmen erworben worden sei, nicht betrieben werden. Es handele sich aber um eine reines Routinegeschäft. 16

Die geleasteten LKW seien nicht von ihr für eigene Transportzwecke genutzt worden. Diese Fahrzeuge seien vielmehr an andere Unternehmen der E-Gruppe vermietet worden. Der wirtschaftliche Grund hierfür sei die im Vergleich zu Deutschland deutlich niedrigere Kfz-Steuer in Luxemburg. Die Zulassung dieser LKW sei aus Gründen der Praktikabilität (TÜV, Bremsuntersuchungen etc.) aber zunächst an den jeweiligen Einsatzorten erfolgt. 17

Aus dem Schriftverkehr und den Verträgen werde klar erkennbar, dass die V- Leasing GmbH ihren Geschäftspartner als in Luxemburg ansässig gesehen habe, denn dorthin sei der gesamte Schriftverkehr gegangen. In einigen Fällen seien Verträge allerdings auch in U unterzeichnet worden, weil die EE GmbH & Co. als Mitverpflichtete ebenfalls habe unterzeichnen müssen. Weil es sich bei den Unterzeichnern in beiden Fällen um dieselben Personen gehandelt habe, sei die Unterschriftsleistung manchmal für beide Firmen in U erfolgt. Etwas anderes sei unzumutbar und realitätsfremd. 18

Am 31.5.2000 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. 19

Mit der vorliegenden Klage wiederholt die Klägerin im Wesentlichen ihren außergerichtlichen Vortrag. Ergänzend führt sie aus, dass das Antwortschreiben auf den Fragenkatalog des Beklagten von einem nicht unterschriftsberechtigten Mitarbeiter unterzeichnet worden sei. Dieser sei ein Angestellter eines Schwesterunternehmens der Klägerin in Y. Herr LN als Geschäftsführer der Klägerin, der zugleich auch Geschäftsführer des Schwesterunternehmens in Y sei, habe wahrscheinlich die Unterlagen aus Luxemburg mit nach Deutschland gebracht und von dort aus bearbeiten lassen. 20

Außerdem sei sie - die Klägerin - ein aktives Unternehmen; es sei ein Büro mit der üblichen Ausstattung wie Telefon, Fax, EDV und Möbel vorhanden. Das Büro habe eine Fläche von etwa 30 qm. 21

Die vorzunehmende Gewichtung hinsichtlich der geschäftlichen Oberleitung führe dazu, dass diese in Luxemburg anzusiedeln sei. Wesentliche Geschäftsführungsaufgaben seien anlässlich von Besuchen der gesetzlichen Vertreter in Luxemburg vorgenommen worden. Nur ganz vereinzelt seien Unterschriften in U geleistet worden. Entgegen der Ansicht des Beklagten gebe es kein Erfordernis der Ausschließlichkeit. Der EuGH habe in seiner Centros-Entscheidung (Urteil vom 9.3.1999 Rs. C-212/97, GmbHR 1999, 474) und in der Entscheidung Hoves (Urteil vom 2.7.2002 Rs. C-115/00) auf den statuarischen Sitz der jeweiligen Gesellschaften abgestellt. Auch der erkennende Senat habe in der Entscheidung vom 26.10.2001 (2 K 4970/99, EFG 2002, 166) den statuarischen Sitz als Voraussetzung für 22

das Vorsteuer-Vergütungsverfahren ausreichen lassen.

Bei konsequenter Anwendung der Sichtweise des Beklagten sei es unmöglich, dass ein deutsches Unternehmen eine Tochtergesellschaft im Ausland mit ausländischer Geschäftsführung gründe, weil man in diesen Fällen zu dem Ergebnis gelange, dass die wichtigsten Entscheidungen dieser Tochtergesellschaft nicht durch die ausländischen Geschäftsführer, sondern durch die inländische Gesellschafterversammlung getroffen würden. 23

Soweit der Beklagte auf eine Auskunft des für die Besteuerung der EE GmbH & Co zuständigen Finanzamtes U rekurriere, sei dem entgegen zu halten, dass der Betriebsprüfer auf Nachfrage erklärt habe, zur Frage der Geschäftsführung der Klägerin keine Auskunft erteilt zu haben. 24

Schließlich ergebe sich bereits aus dem Wortlaut des Art. 1 der 8. EG-Richtlinie, dass auf den Sitz der Gesellschaft abzustellen sei; damit sei der statuarische Sitz gemeint. 25

Die Klägerin beantragt, 26

unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 31.5.2000 und des Vergütungsbescheides vom 12.3.1999 die Vorsteuer-Vergütung für 1997 antragsgemäß festzusetzen. 27

Der Beklagte beantragt, 28

die Klage abzuweisen. 29

Zur Begründung bezieht er sich im Wesentlichen auf seine Einspruchsentscheidung. Ergänzend trägt er vor, dass die Klägerin selbst im Ermittlungsverfahren die Frage nach dem Ort der Geschäftsleitung dahingehend beantwortet habe, dass diese vom Inland aus erfolge. Dies werde bestätigt durch die Auskunft des Finanzamtes U. Die Geschäftsführer DE und KE seien nicht nur für die Klägerin tätig, sondern auch Ge 30

schäftsführer der EE GmbH & Co Internationale Spedition in U. Der Geschäftsführer LN sei außer für die Klägerin zudem als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der E Cargo JM International GmbH in Y tätig. Aufgrund der Personenidentität in der Geschäftsführung der verschiedenen im Inland und Ausland sitzenden Gesellschaften der E-Gruppe und aufgrund der Tatsache, dass sich nach dem eigenen Vortrag der Klägerin die Geschäftsführer zu wenigen Besuchen in Luxemburg aufgehalten und zusätzlich ihren Wohnsitz im Inland gehabt hätten, stehe außer Zweifel, dass sich die Geschäftsleitung im Inland befinde. Deshalb sei unerheblich, dass die laufende Geschäftsführertätigkeiten nach den Angaben der Klägerin von den Luxemburger Mitarbeitern wahrgenommen werde. Hinzu komme, dass die genannten Mitarbeiter tatsächlich nicht Geschäftsführer seien. 31

Die enge Verknüpfung lasse eine Trennung der geschäftsführenden Gedanken kaum möglich erscheinen. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass die Geschäftsführer einige Male im Jahr nach Luxemburg fahren und sich dort mit der Leitung der Klägerin befassen. Diese Auffassung werde dadurch gestützt, dass unstreitig einige Verträgen die Klägerin in U unterzeichnet worden seien. 32

Nach allem befinde sich der Ort der Geschäftsleitung der Klägerin nicht ausschließlich im Ausland, wodurch die Voraussetzungen für die Teilnahme am Vergütungsverfahren nicht erfüllt seien. 33

Soweit die Klägerin vortrage, dass ein Mitarbeiter den Fragebogen in Unkenntnis falsch ausgefüllt habe, sei dies nicht glaubhaft. Bedeutsam sei, dass es bei der

Klägerin keine ausländischen Geschäftsführer gebe.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

Der Beklagte ist nicht verpflichtet, die begehrte Vorsteuer-Vergütung für das Jahr 1997 durchzuführen. Die Klägerin hat keinen Anspruch auf die begehrte Vorsteuer-Vergütung.

Vorsteuerbeträge, die gemäß § 15 UStG vom Unternehmer als Leistungsempfänger abgezogen werden können, werden nach § 16 Abs. 2 UStG im Besteuerungsverfahren (§ 18 Abs. 1 bis 4 UStG) berücksichtigt. Abweichend hiervon erfolgt die Vergütung abziehbarer Vorsteuerbeträge an **im Ausland ansässige Unternehmer** (§ 51 Abs. 3 Satz 1 UStDV), die entweder keine Umsätze oder nur die in § 59 Abs. 1 Nr. 1 und 2 UStDV bezeichneten Umsätze im Inland ausgeführt haben, nur in dem besonderen Verfahren nach § 18 Abs. 9 UStG i.V. mit. §§ 59 bis 61 UStDV.

Die Klägerin ist nicht als im Ausland ansässiger Unternehmer anzusehen.

Nach § 59 Abs. 1 UStDV i.V. mit § 51 Abs. 3 Satz 1 UStDV ist ein im Ausland ansässiger Unternehmer ein Unternehmer, der weder im Inland noch auf der Insel Helgoland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete einen Wohnsitz, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung hat.

Das Vorliegen dieses negativen Tatbestandsmerkmals kann im vorliegenden Fall nicht festgestellt werden. Zwar ist unstreitig, dass die Klägerin im Streitjahr weder ihren Sitz noch eine Zweigniederlassung im Inland hatte; es kann aber nicht festgestellt werden, dass die Klägerin **keine Geschäftsleitung im Inland** hatte (§ 51 Abs. 3 UStDV).

Nach § 10 AO ist Geschäftsleitung der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung. Dies ist dort, wo der für die Geschäftsführung maßgebende Wille gebildet wird. Bei einer Kapitalgesellschaft ist dies dort, wo ihre Geschäftsführung im engeren Sinne, also die laufende Geschäftsführung, geführt wird. Zu ihr gehören die tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen Handlungen, die der gewöhnliche Betrieb der Gesellschaft mit sich bringt, sowie solche organisatorischen Maßnahmen, die zur gewöhnlichen Verwaltung der Gesellschaft gehören, also sog. "Tagesgeschäfte" (ständige Rechtsprechung, zuletzt BFH-Urteile vom 16.1.1998 I R 138/97, BFHE 188, 251, BStBl II 1999, 437; vom 15.10.1997 I R 76/95, BFH/NV 1998, 434; vom 3.7.1997 IV R 58/95, BFH/NV 1998, 400; vom 7.12.1994 I K 1/93, BFHE 176, 253, BStBl II 1995, 175; vom 23.1.1991 I R 22/90, BFHE 164, 164, BStBl II 1991, 554). Es kommt darauf an, wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Gewichtigkeit mit einer gewissen Regelmäßigkeit angeordnet werden (Tipke/Kruse, AO/FGO, § 10 AO Tz. 1). Dies ist bei einer GmbH im allgemeinen der Ort, wo sich das Büro ihres Geschäftsführers befindet.

Jedes Unternehmen muss (zumindest) einen Ort der Geschäftsleitung haben (BFH in BFHE 188, 251, BStBl II 1999, 437 m.w.N.). Dabei kann der Senat dahin stehen lassen, ob ein Unternehmen mehrere Orte der Geschäftsleitung haben kann (vgl. BFH-Urteile vom 15.10.1997 I R 76/95, BFH/NV 1998, 434; vom 16. 12.1998 I R 138/97, BStBl II 1999, 437, 439) oder ob sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung nur an einem Ort befinden

kann (BFH-Urteil vom 3.7.1998 IV R 58/95, BStBl II 1998,86); denn es besteht Übereinstimmung, dass bei Sachverhalten, bei denen an mehreren Orten Geschäftsleitungsaufgaben wahrgenommen werden, vorrangig zu gewichten ist, um den Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung zu bestimmen (BFH-Urteile vom 25.8.1999 VIII R 76/95, BFH/NV 2000, 300; vom 23.1.1991 I R 22/90, BFHE 164, 164, BStBl II 1991,554). Übereinstimmung besteht in der Rechtsprechung (vgl. z. B. BFH in BStBl II 1991, 554; in BFH/NV 1998, 434) auch dahin gehend, dass nicht jeder Ort, an dem der Geschäftsleiter Entscheidungen trifft, etwa während einer Dienstreise, einen Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung darstellt. Vielmehr setzt die Annahme mehrerer Orte der Geschäftsleitung voraus, dass mehrere Einrichtungen vorhanden sind, denen die Geschäftsleitungstätigkeiten zuzuordnen sind. Solche Orte setzen voraus, dass sich der Geschäftsleiter mit einer gewissen Regelmäßigkeit in diesen Einrichtungen aufhält und dort Maßnahmen der Geschäftsführung trifft oder von dort aus agiert.

Es obliegt der Klägerin, zur vollen Überzeugung des Senats darzulegen und zu beweisen, dass vom Inland aus keine Geschäftsführungsaufgaben wahr genommen worden sind. Dieser Beweis ist ihr nicht gelungen. Es kann nicht sicher festgestellt werden kann, dass die Klägerin keine Geschäftsleitung im Inland hatte. Denn es bestehen erhebliche Indizien dafür, dass **auch** im Inland eine Geschäftsleitungsbetriebstätte im Sinne der §§ 10, 12 AO existierte. 46

Nach den Gesamtumständen des Streitfalles kann nicht festgestellt werden, dass zumindest der überwiegende Teil der Geschäftsleitungstätigkeiten in Luxemburg und nicht am Sitz der EE GmbH & Co in U ausgeführt wurde. Entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin folgt aus dem eindeutigen Wortlaut des § 59 Abs. 1 UStDV i.V. mit § 51 Abs. 3 Satz 1 UStDV ("... weder im Inland ... seine Geschäftsleitung ... hat"), dass die Geschäftsleitung sich ausschließlich im Ausland befinden muß. Andernfalls hätte der Gesetzgeber eine positive Formulierung etwa des Inhalts "außerhalb des Inlands seine Geschäftsleitung hat" verwendet. 47

Zunächst bestehen zwar auch nennenswerte Anhaltspunkte für die Existenz einer Geschäftsleitung in Luxemburg. So hat die Klägerin insbesondere die Unternehmerbescheinigung vorgelegt, die nach Art. 3 b der 8. Richtlinie (EWG) zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - 8. EG-Richtlinie - und entsprechend nach § 61 Abs. 3 UStDV vom Ansässigkeitsstaat eines Unternehmens auszustellen ist. Solange die Unternehmerbescheinigung nicht vom ausstellenden Staat - hier dem Großherzogtum Luxemburg - zurückgenommen wird, besteht zumindest ein Indiz dafür, dass der die Unternehmerbescheinigung vorlegende Unternehmer entweder den "Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit" oder eine "feste Niederlassung" in dem Staat besitzt, der die Unternehmerbescheinigung ausgestellt hat (vgl. Art. 1 der 8. EG-Richtlinie), er also in diesem Staat ansässig i.S. der 8. EG-Richtlinie ist. 48

Demgegenüber hat die Klägerin aber selbst vorgetragen, dass einige Verträge in Deutschland unterzeichnet worden sind. Des Weiteren waren - ebenfalls nach dem Vortrag der Klägerin - die Angestellten in Luxemburg mit Vollmachten ausgestattet, das sog. Tagesgeschäft zu koordinieren und dabei auch bedeutsame Entscheidungen zu treffen. Hierbei kann es sich allerdings nur um die Erledigung von Routinegeschäften gehandelt haben; denn wenn einer der Angestellten oder alle als tatsächliche Geschäftsleiter anzusehen wären, hätte die Klägerin schon keine wirksamen Vergütungsantrag gestellt, weil dem Unterschriftserfordernis nach § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG nicht nachgekommen worden wäre. Die Erledigung von Routineangelegenheiten zählt zwar auch zum Tagesgeschäft i.S. 49

der Definition der Geschäftsleitung, allerdings wird hierbei auch ein zeitliches Moment verlangt, indem der Geschäftsleiter von dem betreffenden Ort aus "dauernd" tätig werden muss (BFH in BFHE 164, 164, BStBl II 1991, 554); von einer gewissen Dauerhaftigkeit kann vorliegend schon nach dem eigenen Vortrag der Klägerin keine Rede sein. Zum Anderen müssen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit getroffen werden (BFH-Urteil vom 03.07.1997 IV R 58/95, BFHE 184, 185, BStBl II 1998, 86). Dazu hat die Klägerin ebenfalls selbst vorgetragen, dass derartige Entscheidungen nur im Rahmen von je nach Bedarf anberaumten Besprechungen gefällt worden seien. Lediglich einige wenige Besuche der satzungsgemäßen Geschäftsführer in Luxemburg reichen aber nicht aus, um der Geschäftsführung in Luxemburg ein derartiges Gewicht zu verleihen, als dass man von einer dauerhaften Verwaltung der Gesellschaft in Form der Vornahme von tatsächlichen und rechtsgeschäftlichen Handlungen, die der gewöhnliche Betrieb der Gesellschaft mit sich bringt, sprechen kann.

Des Weiteren ist zu beachten, dass die Geschäftsführer der Klägerin sämtlich im Inland wohnen und zugleich Geschäftsführer in anderen - branchengleichen - Gesellschaften der E-Gruppe sind. Bei diesen Gesellschaften sind unstreitig entsprechende Einrichtungen vorhanden, von denen die dortigen Geschäftsführungsaufgaben ausgeübt und die mit einer gewissen Regelmäßigkeit aufgesucht werden. 50

Die von der Klägerin geleaste LKW sind "aus Vereinfachungsgründen" am jeweiligen Einsatzort im Inland angemeldet worden. Daher ist für den Senat auch nicht verständlich, weshalb der angebliche Vorteil in der geringeren Kfz-Steuer in Luxemburg bestehen soll. Denn mit der Anmeldung in Deutschland wird auch hier die Kfz-Steuerpflicht begründet (vgl. §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 2 Abs. 3, 5 Abs. 1 Nr. 1 KfzStG). Steuerschuldner ist die Person, für die das Fahrzeug zugelassen ist (§ 7 Abs. 1 Nr. 1 KfzStG). Daraus folgt, dass diejenigen Unternehmen der E-Gruppe, für die die von der Klägerin geleaste Lkw in Deutschland angemeldet waren, zugleich die nach Aussage der Klägerin ungünstigere Kfz-Steuer zahlen mussten. Dem entspricht, dass in der Gewinn- und Verlustrechnung der Klägerin für 1997 keine Kfz-Steuer aufgeführt ist. 51

Die Leasingraten für die LKW sind nicht von einem der im Briefkopf der Klägerin genannten Konten, sondern von einem Konto bei der P-Vereinsbank in T gezahlt worden, bei welcher auch die Muttergesellschaft eine Bankverbindung hatte. Im Übrigen ist dieses Konto nicht in den Erläuterungen zum Jahresabschluss der Klägerin aufgeführt. 52

Widersprüchlich ist schließlich der Vortrag, dass auf den Fragenkatalog des Beklagten auf die Frage nach dem Ort der Geschäftsleitung mit Deutschland geantwortet worden ist, dass dies aber von einem nicht unterschriftsberechtigten Mitarbeiter eines anderen zur E-Gruppe gehörenden Unternehmens geschehen sein soll, während zugleich die Mitarbeiter in Luxemburg nach dem Vortrag der Klägerin mit erheblichen Kompetenzen ausgestattet sein sollen, um die Tagesgeschäfte führen zu können. Nach dem eigenen Vortrag der Klägerin in der mündlichen Verhandlung hat der Geschäftsführer der Klägerin LN den Fragebogen mit nach Deutschland gebracht, um diesen sodann von einem hiesigen Mitarbeiter ausfüllen zu lassen. Dies zeigt gerade, dass derartige Maßnahmen von Deutschland her ausgeführt worden sind. Auffällig ist dabei indessen, dass die Beantwortung nach dem eigenen Vortrag der Klägerin zwar von Deutschland aus erfolgt ist, aber auf Briefpapier der Klägerin. Dieses war offenkundig für solche Maßnahmen in Deutschland verfügbar. 53

Das Briefpapier der Klägerin ist im Übrigen nahezu identisch mit dem der Muttergesellschaft. Die Muttergesellschaft EE GmbH & Co. und die Klägerin treten im Rechtsverkehr mit dem gleichen Warenzeichen und mit gleichem Layout auf. 54

Zudem ist der Antrag auf Vergütung der Vorsteuer von der Muttergesellschaft der Klägerin von Deutschland aus gestellt worden ist, auf deren eigenem Briefpapier. 55

Die Klägerin kann sich nicht auf die von ihr genannten Entscheidungen des EuGH (Centros, Urteil vom 9.3.1999 Rs. C-212/97, GmbHR 1999, 474; Hoves, Urteil vom 2.7.2002 Rs. C-115/00) berufen. Soweit in diesen beiden Entscheidungen maßgeblich auf den statuarischen Sitz abgestellt wird, übersieht die Klägerin, dass das Vorsteuer-Vergütungsverfahren in der 8. EG-Richtlinie spezialgesetzlich geregelt ist. Ausweislich Art. 8 Abs. 1 dieser Richtlinie wird nicht auf den statuarischen Sitz, sondern auf den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit abgehoben. Im Übrigen ist unstreitig, dass die Klägerin im Sinne der Centros-Entscheidung des EuGH nach dem Recht des Staates Luxemburg rechtsfähig ist und dort ihren statuarischen Sitz hat. 56

Schließlich kann die Klägerin für sich auch keinen Vorteil aus der Entscheidung des Senats vom 26.10.2001 (2 K 4970/99, EFG 2002, 166) herleiten. In diesem Verfahren ging es nicht um die Frage der denkbaren Geschäftsleitung vom Inland her, sondern allein um die Ansässigkeit innerhalb der EU i.S. des § 18 Abs. 9 Satz 7 UStG. Streitig waren in diesem Verfahren allein rechtliche Verflechtungen zwischen einem Mitgliedstaat und einem Drittstaat. Nur für diesen Fall hat der Senat den statuarischen Sitz ausreichen lassen und die Berechtigung zur Teilnahme am Vorsteuer-Vergütungsverfahren i.S. des § 18 Abs. 9 Satz 7 UStG bejaht. Eine derartige Konstellation ist im Streitfall indessen nicht gegeben. 57

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 58