
Datum: 23.07.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 14. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 14 K 6155/01
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0723.14K6155.01.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits trägt die Klägerin.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin aus einer ihr in Rechnung gestellten Betriebskostenumlage zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

2

Die Klägerin ist Komplementär-GmbH bei verschiedenen in der Rechtsform von Kommanditgesellschaften betriebenen geschlossenen Immobilienfonds der X-Gruppe. Treuhand-Kommanditistin bei diesen Kommanditgesellschaften ist jeweils die X AG. Die Klägerin und die X AG sind Schwestergesellschaften.

3

In ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 1996 vom 28.05.1998 erklärte die Klägerin Umsätze aus Lieferungen und sonstigen Leistungen i.H.v. 0,-- DM und machte Vorsteuerbeträge i.H.v. 11.154,63 DM geltend.

4

Am 18.11.1998 fand bei der Klägerin eine Lohnsteueraußenprüfung statt. Der Prüfer stellte kostenlose bzw. verbilligte Leistungen der Klägerin an ihre Arbeitnehmer i.H.v. brutto 21.000 DM fest.

5

Auf der Grundlage der Umsatzsteuererklärung und der Prüfungsfeststellungen erließ der Beklagte am 10.08.2000 einen Umsatzsteuerbescheid für 1996. Darin setzte er die Umsatzsteuer auf ./.. 8.416 DM fest.

6

Gegen diesen Bescheid legte die Klägerin am 12.09.2000 Einspruch ein und begehrte aus einer unter dem Datum 31.12.1992 erstellten Rechnung der X AG über eine Betriebskostenumlage i.H.v. netto 225.591 DM die Berücksichtigung weiterer Vorsteuern

7

Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs aus dieser Rechnung war bei dem erkennenden Senat unter dem Aktenzeichen 14 K 4554/97 eine Klage wegen Umsatzsteuer 1992 anhängig. Auf entsprechende Anfrage des Berichterstatters trug die Klägerin mit Schreiben ihres Prozessbevollmächtigten vom 20.04.2000 in diesem Klageverfahren vor, dass ihr die Rechnung der X AG vom 31.12.1992 erst im Jahr 1996 vorgelegen hat. Sie verzichtete auf die Berücksichtigung des Vorsteuerabzugs aus dieser Rechnung im Jahr 1992 und nahm die Klage nach Erlass eines aus anderen Gründen geänderten Umsatzsteuerbescheids für 1992 schließlich zurück.

8

Die X AG befindet sich seit dem 15.03.1993 in Liquidation. Sie hat für die Jahre ab 1992 keine Umsatzsteuererklärungen mehr abgegeben. Der Beklagte hat die Umsatzsteuer für die Jahre ab 1992 im Wege der Schätzung festgesetzt.

9

Das von der Klägerin wegen Umsatzsteuer 1996 geführte Einspruchsverfahren blieb erfolglos. Durch Einspruchsentscheidung vom 27.09.2001 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Der Beklagte vertrat die Ansicht, dass eine Berücksichtigung der geltend gemachten Vorsteuern aus der Betriebskostenumlage mangels Leistungsaustauschs nicht in Betracht kommt. Eine schriftliche Vereinbarung zwischen der X AG und der Klägerin über die Betriebskostenumlage existiere nicht. Ebenso sei weder im Klageverfahren 14 K 4554/97 noch im Einspruchsverfahren eine Aufstellung über die betragsmäßige Zusammensetzung der Betriebskostenumlage eingereicht worden. Unabhängig davon könnten die von der X AG bezogenen Leistungen (Überlassung von Personal, Räumen, Telefon usw.) aber auch nicht unter einer Position "Betriebskostenumlage" zusammengefasst werden, da sie umsatzsteuerlich unterschiedlich zu behandeln seien. So sei z.B. für die Weitergabe der Angestellten der X AG an die Klägerin eine gesonderte Vereinbarung oder eine Änderung der Arbeitsverträge erforderlich. Hinsichtlich der Nutzung der Büroräume und der damit verbundene Kosten (Strom, Heizung, Büroausstattung, Telefon, u.ä.) hätte mit der Klägerin ein Untermietvertrag oder eine gesonderte Vereinbarung geschlossen werden müssen. Derartige Verträge lägen nicht vor. Ein Leistungsaustausch könne daher schon mangels nachvollziehbarer Vereinbarungen nicht angenommen werden. Außerdem könne ein Vorsteuerabzug nur auf Grund einer Rechnung geltend gemacht werden, die eine eindeutig und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermögliche, über die abgerechnet worden sei. Zudem würden gesondert ausgewiesene Steuerbeträge über einen Innenumsatz nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Ein Leistungsaustausch könne aber auch vor dem Hintergrund der Tätigkeit der Klägerin nicht nachvollzogen werden. Die Klägerin sei ausschließlich Komplementärgesellschaft diverser Immobilienfonds der X Gruppe. Eine eigene unternehmerische Tätigkeit sei weder ersichtlich noch nachgewiesen worden. Damit könne eine Zurechnung einer sonstigen Leistung (Weiterberechnung von Betriebskosten) für einen unternehmerischen Bereich der Klägerin nicht vorliegen. Schließlich sei nicht erkennbar, dass die X AG als Rechnungsaussteller die sonstige Leistung als steuerpflichtigen Umsatz im Rahmen ihres Unternehmens behandelt habe.

10

Mit der am 19.10.2001 erhobenen Klage verfolgt die Klägerin ihr Begehren weiter. Sie ist der Ansicht, dass zwischen der X AG und ihr ein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Die X AG sei Mieterin aller Büroräume im Haus T-Straße in L. Sie sei Arbeitgeberin aller Beschäftigten, die in diesem Hause arbeiten. Außerdem sei sie Inhaberin des Telefonanschlusses. Damit verfüge allein die X AG über ein funktionstüchtiges Büro. Sie habe daher die Möglichkeiten, in einem Büro zu arbeiten, der Klägerin gegen Entgelt überlassen. Der Leistungsaustausch bestehe in der Zurverfügungstellung von Räumen,

11

Wärme, Wasser, Telefon etc. Die Höhe der Umlage sei durch den damaligen Vorstand der X AG und Geschäftsführer der Klägerin, Herrn L1, mit einem Drittel der bei der X AG angefallenen Kosten realitätsgerecht geschätzt worden. Der Leistungsaustausch sei auch entgeltlich erfolgt, weil die Rechnung auf dem Verrechnungskonto der X AG bei der Klägerin gebucht worden sei. Der Anstoß, den Leistungsaustausch zu berechnen, sei im Übrigen von Seiten der Finanzverwaltung gekommen. Sie habe die Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen angedroht, wenn diese Leistungen unentgeltlich erbracht würden. Schließlich sei durch die Leistungsbeschreibung "Betriebskostenumlage" auch die erforderliche eindeutige und leicht nachvollziehbare Identifizierung der abgerechneten Leistungen gewährleistet.

Die Klägerin beantragt, 12

1. die Sache zu vertagen und 13

2. hilfsweise den Umsatzsteuerbescheid für 1996 vom 10.08.2000 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.09.2001 dahingehend zu ändern, dass weitere Vorsteuern i.H.v. 31.582,74 DM berücksichtigt werden. 14

Der Beklagte beantragt, 15

die Klage abzuweisen. 16

Er verweist auf seine Einspruchsentscheidung vom 27.09.2001 und seine Einlassungen im Klageverfahren 14 K 4554/97. 17

Mit Schreiben vom 04.08.2003 hat die Klägerin im Hinblick auf die vom Senat in der mündlichen Verhandlung vom 23.07.2003 geäußerten Bedenken, ob mit dem in der Abrechnung vom 31.12.1992 verwendeten Begriff der "Betriebskostenumlage" eine hinreichende Leistungsbeschreibung vorgenommen worden sei, um weitere Gelegenheit zur Stellungnahme gebeten. 18

Entscheidungsgründe 19

I. Die Klage ist unbegründet. 20

Der Umsatzsteuerbescheid für 1996 vom 10.08.2000 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.09.2001 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -). 21

Der Beklagte hat es zu Recht abgelehnt, den aus der Rechnung "Betriebskostenumlage" geltend gemachten Vorsteuerabzug i.H.v. 31.582,74 DM zu gewähren. 22

1. Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz - UStG - kann ein Unternehmer als Vorsteuerbeträge die ihm von anderen Unternehmen in Rechnung gestellten Steuern für Lieferungen und sonstige Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. 23

2. Im Streitfall konnte der Senat auf Grund des Gesamtergebnisses des Verfahrens nicht mit der erforderlichen Gewissheit die Überzeugung gewinnen, dass der von der X AG in Rechnung gestellten Betriebskostenumlage auch entsprechende Lieferungen bzw. sonstige Leistungen der X AG an die Klägerin zugrunde lagen. Die Klägerin konnte insoweit nicht nachweisen, dass im Hinblick auf die Betriebskostenumlage zwischen der X AG und ihr 24

tatsächlich ein Leistungsaustausch im Sinne des Umsatzsteuerrechts stattgefunden hat.

a) Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs - BFH - setzt ein Leistungsaustausch im Sinne des Umsatzsteuerrechts voraus, dass ein Leistender und Leistungsempfänger vorhanden sind und der - konkreten - Leistung eine konkrete Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht, also ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 06. Juni 2002 V R 43/01, BFHE 199, 49, BStBl II 2003, 36). 25

b) Im Streitfall konnte der Senat nicht feststellen, dass die X AG konkrete Leistungen gegenüber der Klägerin erbracht hat, die durch die Betriebskostenumlage abgegolten wurden. 26

aa) Ein schriftlicher Vertrag zwischen der Klägerin und der X AG über die in Rechnung gestellte Betriebskostenumlage bzw. über die dieser nach dem Vortrag der Klägerin zugrunde liegenden einzelnen Leistungen (Überlassung von Personal, 27

Zurverfügungstellung eines betriebsbereiten Büros) existiert nicht. 28

bb) Nach dem unbewiesenen Vortrag der Klägerin soll die Betriebskostenumlage aufgrund einer mündlichen Vereinbarung in Rechnung gestellt worden sein. Danach soll vereinbart gewesen sein, dass die gesamten bei der X AG anfallenden Betriebskosten zu einem Drittel von der X AG selbst, zu einem Drittel von der Klägerin und zu einem Drittel von diversen Fondsgesellschaften und der B GmbH getragen werden sollten. Selbst wenn man die Richtigkeit dieses Vortrags unterstellt, hat die Klägerin damit nicht nachgewiesen, dass mit der offenbar ganz pauschal berechneten Betriebskostenumlage tatsächlich entsprechende einzelne Leistungen der X AG in Rechnung gestellt wurden. 29

cc) Entsprechendes gilt für den Vortrag der Klägerin, der Anstoß zur Inrechnungstellung der Betriebskostenumlage sei bei einer Betriebsprüfung seitens der Finanzverwaltung angeregt worden, um verdeckte Gewinnausschüttungen zu vermeiden. Unabhängig von dem Umstand, dass auch diese Behauptung im Klageverfahren unbewiesen blieb, kann aus ihr ebenfalls nicht hergeleitet werden, dass von der X AG im Jahr 1992 tatsächlich Leistungen in einer Gesamthöhe von 257.173,74 DM brutto an die Klägerin erbracht wurden. 30

dd) Der weitergehende Vortrag der Klägerin, die Umlage i.H.v. einem Drittel der bei der X AG angefallenen Kosten beruhe auf einer realitätsgerechten Schätzung der erbrachten Leistungen durch Herrn L1, dem damaligen Vorstand der X AG und Geschäftsführer der Klägerin, blieb unbewiesen. Insoweit war auch nicht dem Beweisantrag der Klägerin auf Parteivernehmung des jetzigen Liquidators der Klägerin, Herrn L1, stattzugeben. 31

(1) Die Beteiligtenvernehmung gemäß § 82 FGO i.V.m. § 450 Zivilprozessordnung - ZPO - ist nur ein letztes Hilfsmittel. Sie kann demnach unterbleiben, wenn nichts an Wahrscheinlichkeit für die Richtigkeit des Vorbringens erbracht ist (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 27. September 1991 VI R 1/90, BFHE 166, 61, BStBl II 1992, 195 m.w.N.). 32

(2) Im Streitfall spricht nichts an Wahrscheinlichkeit für das Vorbringen der Klägerin, mit der Betriebskostenumlage seien ihr gegenüber konkrete Leistungen der X AG abgerechnet worden. Die Klägerin hat weder im Einspruchsverfahren noch im Klageverfahren detailliert vorgetragen, welche ganz konkreten Leistungen von der X AG an sie erbracht wurden. Sie hat insoweit lediglich dargelegt, welche unterschiedlichen Kosten bei der X AG entstanden sind und dann ganz allgemein darauf hingewiesen, ihr sei die Möglichkeit, in einem Büro zu 33

arbeiten, gegen Entgelt eingeräumt worden. In welchem ganz bestimmten Umfang sie aber von dieser Möglichkeit im Jahr 1992 Gebrauch gemacht hat, hat sie nicht dargelegt. Ohne solche detaillierten Erläuterungen der Klägerin begründet ihr bloßes Behaupten, sie habe tatsächlich Leistungen der X AG im Umfang von immerhin 257.173,74 DM brutto erhalten, keine Wahrscheinlichkeit für die Richtigkeit dieses Vorbringens, zumal auf Grund der konkreten Funktion der Klägerin als Komplementär-GmbH in verschiedenen geschlossenen Immobilienfonds der X Gruppe nicht ohne weiteres nachvollziehbar ist, dass sie zur Erfüllung dieser Aufgabe Leistungen der X AG in diesem Umfang benötigte.

c) Im Ergebnis konnte der Senat damit nicht mit der erforderlichen Gewissheit feststellen, dass die Klägerin als Schwestergesellschaft der X AG deren anteilige Betriebskosten leistungsabhängig und nicht vielmehr leistungsunabhängig getragen hat. Den Rechtsnachteil aus dieser Nichterweislichkeit eines Leistungsaustauschs hat die insoweit beweisbelastete Klägerin zu tragen. 34

3. Im Übrigen erfüllt die Abrechnung über die Betriebskostenumlage vom 31.12.1992 auch nicht die Anforderungen, die an eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung i.S.d. § 14 UStG zu stellen sind. 35

a) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH dient das Abrechnungspapier (Rechnung oder Gutschrift) für den Vorsteuerabzug als Belegnachweis. Das Abrechnungspapier muss Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Der Aufwand der Identifizierung der Leistung muss dahin gehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist. Was zu Erfüllung dieser Voraussetzungen erforderlich ist, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 14. Oktober 2002 V B 9/02, BFH/NV 2003, 213 m.w.N.). 36

b) Unter Zugrundelegung dieser auch vom erkennenden Senat für zutreffend erachteten Entscheidungskriterien des BFH erfüllt die Abrechnung der X AG vom 31.12.1992 diese Voraussetzungen nicht. Aus der verwendeten Leistungsbeschreibung "Betriebskostenumlage" lassen sich nach Ansicht des Senats die angeblich abgerechneten Eingangsleistungen nicht eindeutig und leicht nachvollziehbar identifizieren. Es ist insoweit völlig unklar, welche einzelnen "Leistungen" mit dieser Abrechnung und dem darin benutzten Sammelbegriff der Betriebskostenumlage abgerechnet werden sollten. Nur in Verbindung mit weiteren Geschäftsunterlagen der X AG ist erkennbar, welche Kostenpositionen der Berechnung der Betriebskostenumlage zugrunde lagen. Andere Geschäftsunterlagen können zur Identifizierung der abgerechneten Leistungen jedoch nur herangezogen werden, wenn in der Abrechnung selbst auf diese verwiesen wird und die in Bezug genommenen Unterlagen eindeutig bezeichnet sind (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 18. Mai 2000 V B 178/99, BFH/NV 2000, 1504 m.w.N.). Hieran fehlt es im Streitfall gänzlich. 37

II. Dem Antrag der Klägerin auf Vertagung der Sache gemäß § 155 FGO i.V.m. § 227 ZPO war nicht stattzugeben, da erhebliche Gründe hierfür nicht vorliegen. 38

Die von der Klägerin beantragte Beteiligtenvernehmung des Liquidators der Klägerin, Herrn L1, war aus den oben dargestellten Gründen nicht vorzunehmen. 39

Auch eine Vertagung der Verhandlung, um der Klägerin Gelegenheit zu geben, noch zu der vom Senat angenommenen mangelnden Identifizierbarkeit der abgerechneten Leistungen auf Grund der Abrechnung vom 31.12.1992 Stellung nehmen zu können, kam nicht in Betracht. Zum einen war die Klage schon mangels nachweisbaren Leistungsaustauschs zwischen der 40

X AG und der Klägerin als unbegründet abzuweisen. Zum anderen hat der Beklagte bereits in der Einspruchsentscheidung vom 27.09.2001 u.a. die Ansicht vertreten, dass ein Vorsteuerabzug nur auf Grund einer Rechnung geltend gemacht werden kann, die eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglicht, über die abgerechnet worden ist. Er hat insoweit auch auf das BFH-Urteil vom 10. November 1994 V R 45/93 (BStBl II 1995, 395) verwiesen. Der Klägerin musste daher schon auf Grund der Einspruchsentscheidung des Beklagten die mögliche Entscheidungserheblichkeit dieses Gesichtspunkts bewusst sein. Sie hätte daher im Klageverfahren genügend Gelegenheit gehabt, zu diesem Gesichtspunkt Stellung zu nehmen.

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

41