
Datum: 27.01.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 1367/04
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0127.10K1367.04.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob es sich bei der Veräußerung von sechs Pkw's um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen oder steuerpflichtige Lieferungen handelt.

2

Die Klägerin betreibt in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung u.a. Lohnarbeiten, Groß- und Einzelhandel, Im- und Export von Waren aller Art sowie den Handel mit Kraftfahrzeugen.

3

Im Streitjahr 1998 veräußerte die Klägerin an die Firma .../Madeira sechs Fahrzeuge. Im einzelnen handelt es sich um folgende Vorgänge:

4

<u>Datum</u>	<u>Typ:</u>	<u>Fahrgestellnummer:</u>	<u>Preis:</u>
23.10.1998	SLK 230 Daimler Benz	...	...
23.10.1998	CLK 230 Daimler Benz	...	...
30.10.1998	Porsche 993	...	...
06.11.1998	Daimler Benz ML 320	...	...
11.11.1998	Daimler Benz CLK 230	...	...

5

30.11.1998	Daimler Benz S 320 L	...	...
------------	----------------------	-----	-----

Die Klägerin behandelte die Vorgänge als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen und wies deshalb in den Rechnungen vom 23. Oktober, 30. Oktober,

6. November, 11. November und 30. November 1998 jeweils Nettobeträge aus. Die Geschäfte wurden bar abgewickelt. Für die Firma ... trat dabei Herr ... als Bevollmächtigter auf. Dieser legte der Klägerin eine Vollmacht der Firma ..., die in portugiesischer Sprache abgefasst war, vom 3. November 1998 vor. Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob diese Vollmacht bereits bei dem Verkauf am 6. November 1998 oder erst bei den Veräußerungen am 11. bzw. 30. November 1998 vorlag. Herr ... legte der Klägerin ferner die von den portugiesischen Finanzbehörden für die Firma ... erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer vor. Die Klägerin ließ sich die Ordnungsmäßigkeit dieser Identifikationsnummer gemäß § 18e UStG durch das Bundesamt für Finanzen bestätigen. Entweder auf den Rechnungen oder in einem Begleitschreiben vom selben Datum wurde von Herrn ... bestätigt, dass die Fahrzeuge in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert würden. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die vorgenannten Rechnungen nebst Anlagen Bezug genommen.

Der Beklagte führte bei der Klägerin für den Zeitraum Oktober bis Dezember 1998 im Teilbereich Fahrzeughandel eine Umsatzsteuersonderprüfung durch. Dabei traf die Prüferin u.a. folgende Feststellungen:

Die Firma ... hatte nach Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde den Beginn ihrer Aktivitäten am 18. Mai 1998 angezeigt, aber keine Umsätze erklärt. Formelle Geschäftsführer waren zwei Portugiesen. Nach dem Bekunden des einen Geschäftsführers sind niemals Fahrzeuge gekauft oder bestellt worden. Tatsächliche Besitzer der Firma sind danach ... und ..., denen auf ihren Wunsch am 3. November 1998 Vollmacht erteilt wurde. Wegen der weitem Einzelheiten wird auf den Prüfungsbericht vom 04.04.2000 Bezug genommen.

Die im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung getroffenen Feststellungen decken sich mit den Feststellungen des Landgerichts ... im Strafverfahren gegen Herrn Dieser ist 2001 vom Landgericht ... wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer im Zusammenhang mit dem Kraftfahrzeughandel zu einer mehrjährigen Haftstrafe verurteilt worden. Nach dem Urteil diente die Einschaltung der Firma ... lediglich dazu, ohne Ausweis und Zahlung der Umsatzsteuer Fahrzeugeinkäufe abzuwickeln.

Der Beklagte änderte daraufhin gemäß § 164 Abs. 2 AO den Umsatzsteuerbescheid 1998. Unter anderem erhöhte er in dem Umsatzsteueränderungsbescheid vom

2. August 2001 die steuerpflichtigen Umsätze aus den vorgenannten Verkäufen an die Firma ... um netto ... DM und die Umsatzsteuer um ... DM.

Die Klägerin legte gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid rechtzeitig Einspruch ein. In der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2003, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, setzte der Beklagte aus anderen Gründen die Umsatzsteuer herab. In dem hier streitbefangenen Punkt wies er den Einspruch jedoch als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er im wesentlichen aus:

Bei einzelnen Umsätzen sei bereits der Belegnachweis gemäß § 17a UStDV fraglich. Nur die Rechnungen vom 06.11. (über ... DM) und 11.11.1998 (über ... DM) genügten den Anforderungen. Die im Einspruchsverfahren vorliegenden Rechnungen vom 23. Oktober

1998 enthielten nicht alle Angaben. Dem Vortrag der Klägerin, dass alle Unterlagen während der Umsatzsteuersonderprüfung vorgelegen hätten, brauche jedoch nicht weiter nachgegangen zu werden, weil die Steuerfreiheit auch aus anderen Gründen zu versagen sei. Die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung setze auch voraus, dass die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachgewiesen werde. Damit könne nur die Aufzeichnung der richtigen Umsatzsteueridentifikationsnummer (UStIDNr.) des wirklichen Abnehmers gemeint sein. Im Streitfall habe die Klägerin die UStIDNr. der Firma ... aufgezeichnet, obwohl diese nicht Empfängerin der Lieferungen gewesen sei. Die Firma ... sei zwar rechtlich existent und verfüge über eine gültige UStIDNr., sie sei als angebliche Abnehmerin aber nur vorgeschoben worden und insofern Scheinunternehmen. Tatsächliche Abnehmer seien die Herren ... gewesen. Die Klägerin könne sich nicht auf die Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG berufen. Nach Verwaltungsauffassung gewähre diese Vorschrift keinen Vertrauensschutz für die Annahme, dass der angebliche Abnehmer mit dem wirklichen identisch sei. Hierüber müsse sich der liefernde Unternehmer vergewissern. Das Risiko der fehlenden Identität des vermeintlichen Geschäftspartners sei nicht auf den Fiskus abwälzbar. Die Anwendung des Bestätigungsverfahrens beim Bundesamt für Finanzen gemäß § 18e UStG führe auch dann nicht zu einem Vertrauensschutz, wenn eine qualifizierte Bestätigungsabfrage gestellt worden sei.

Mit der Klage trägt die Klägerin vor: 15

Sie habe im Streitfall alles getan, um sich über die Identität der Abnehmerin zu vergewissern. Sie habe sich eine Vollmacht sowie die Satzung der Firma ... vorlegen lassen. Die formelle Ordnungsmäßigkeit der vorgelegten Belege sei im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung nicht bestritten worden. Nach den vorgelegten Unterlagen und dem Auftreten der für die Gesellschaft handelnden Personen habe davon ausgegangen werden können, tatsächlich diese "über eine Anzeige kennen gelernte" Firma die Fahrzeuge übernommen habe. Die Unrichtigkeit der vom Abnehmer gemachten Angaben sei nicht erkennbar gewesen. 16

Die Klägerin beantragt, 17

unter Änderung des Umsatzsteuerbescheides 1998 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2003 die Umsatzsteuer 1998 auf ... EUR festzusetzen, 18

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 19

Der Beklagte beantragt 20

Klageabweisung. 21

Entscheidungsgründe: 22

Die zulässige Anfechtungsklage ist unbegründet. 23

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 1998 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 25. Februar 2003 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin deshalb nicht in ihren Rechten, vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -. 24

Der Beklagte hat zu Recht die Veräußerungen von Kraftfahrzeugen an die Firma .../Madeira als steuerpflichtig behandelt. 25

Nach § 6a Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes - UStG - liegt u.a. eine gemäß § 4 Nr. 1 Buchstabe b UStG steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung dann vor, wenn folgende 26

Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet, 27

2. der Abnehmer ist 28

ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat 29

und 30

3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung unterliegt beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung. 31

Nach § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG müssen die Voraussetzungen der Absätze 1 und 2 vom Unternehmer nachgewiesen sein. Der Nachweis muss durch Belege und buchmäßig erfolgen. 32

Zu dem Nachweis durch Belege bestimmt § 17a Abs. 1 der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung - UStDV -: 33

(1) Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muss der Unternehmer durch Belege nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Dies muss sich aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ergeben. 34

(2) Im Falle der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer soll der Unternehmer den erwähnten Nachweis durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten führen, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern. 35

Außerdem muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Umsatzsteuerbefreiung einschließlich UStIDNr. des Abnehmers buchmäßig nachweisen, § 17c Abs. 1 Satz 1 UStDV. Die Voraussetzungen müssen ebenfalls eindeutig und leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein. Gemäß § 17c Abs. 2 UStDV soll der Unternehmer regelmäßig folgendes aufzeichnen: 36

"1. Den Namen und die Anschrift des Abnehmers; 37

2. Den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers bei einer Lieferung, die im Einzelhandel oder in einer für den Einzelhandel gebräuchlichen Art und Weise erfolgt; 38

3. Den Gewerbezweig oder Beruf des Abnehmers; 39

4. Die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung oder die Art und den Umfang der einer Lieferung gleichgestellten sonstigen Leistung aufgrund eines Werkvertrages; 40

5. Den Tag der Lieferung oder der einer Lieferung gleichgestellten sonstigen Leistung aufgrund eines Werkvertrages; 41

6. Das vereinbarte Entgelt oder bei der Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung; 42

43

7. Die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder der Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;	
8. Die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet;	44
9. Den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet."	45
Im Streitfall ist die Klägerin nach Auffassung des erkennenden Senats den vorgenannten formellen Nachweispflichten nach §§ 17a ff. UStDV vollständig nachgekommen. Dies gilt entgegen der Auffassung des Beklagten auch hinsichtlich des sog. Versendungsnachweises, der für alle sechs Lieferungen vorgelegen hat. Dafür spricht zum einen, dass das Fehlen des Versendungsnachweises nicht im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung bemängelt worden ist, zum anderen, dass die Klägerin in der mündlichen Verhandlung für die Verkäufe, für die der Beklagte das Fehlen der Versendungsnachweise bemängelt hat, entsprechende Bestätigungsschreiben vorlegen konnte.	46
Die Steuerfreiheit scheitert im Streitfall jedoch daran, dass die Klägerin nicht die Angaben des wirklichen Abnehmers der Kraftfahrzeuge, sondern nur des vermeintlichen Abnehmers aufgezeichnet hat. Nach dem Bekunden des Geschäftsführers der Firma ... hat diese niemals Fahrzeuge gekauft oder bestellt. Tatsächliche Abnehmer waren vielmehr die Herren Dies wird von der Klägerin auch nicht mehr bestritten.	47
Die Lieferungen der Kraftfahrzeuge sind schließlich nicht nach § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG als steuerfrei zu behandeln.	48
Nach dieser Vorschrift ist eine Lieferung, die der Unternehmer als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt hat, obwohl die Voraussetzungen nach § 6a Abs. 1 UStG nicht vorliegen, gleichwohl als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.	49
Die Klägerin hat im Streitfall die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht beachtet.	50
Zunächst weist der erkennende Senat darauf hin, dass seiner Auffassung nach die Durchführung des qualifizierten Bestätigungsverfahrens nach § 18e UStG entgegen der Auffassung der Klägerin alleine nicht ausreicht, um den Gutgläubenschutz gemäß § 6a Abs. 4 UStG auszulösen. Dagegen spricht bereits, dass § 6a Abs. 1 UStG i.V.m. § 17a ff. UStDV mehr als nur eine zutreffende UStIDNr. verlangen, damit eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt. Der Senat verkennt nicht, dass damit die von der Politik bei den Unternehmern im Rahmen der Einführung des § 6a Abs. 4 UStG geweckten Erwartungen nicht erfüllt werden. Hätte der Gesetzgeber dem Bestätigungsverfahren nach § 18e UStG jedoch eine so weitreichende Bedeutung beimessen wollen, hätte er dies eindeutig in § 6a Abs. 4 UStG zum Ausdruck bringen müssen.	51
Die Klägerin hätte sich vor Aufnahme der Geschäfte mit einer ihr unbekannten Firma genauer über diese und über die Vertretungsberechtigung der für die Abnehmerin auftretenden Personen erkundigen müssen. Dies gilt insbesondere im Hinblick darauf, dass es sich jeweils um den Barkauf hochwertiger Pkw handelte. Die Klägerin hätte sich nicht nur die Vollmacht vorlegen lassen müssen, sondern vielmehr bei dem Vertretungsorgan der vermeintlichen Abnehmerin nachfragen müssen, ob die für die Abnehmerin auftretenden Personen tatsächlich bevollmächtigt seien, die entsprechenden Geschäfte zu tätigen. Gerade im	52

Streitfall lag dieses im Hinblick auf die Höhe und Art der getätigten Geschäfte (Barverkäufe über mehr als ... DM innerhalb eines Monats) nahe.

Der Senat brauchte zu seiner Entscheidung nicht zu prüfen, ob auf den späteren Verkauf der Pkw an Endverbraucher Mehrwertsteuer an den Fiskus entrichtet wurde. Der Europäische Gerichtshof (5. Kammer) hat mit Beschluss vom 3. März 2004, Rs. C - 395/02 (Transportservice NV), entschieden, dass der Grundsatz der Neutralität des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems es nicht verhindere, dass ein Mitgliedstaat Mehrwertsteuer von einem Steuerpflichtigen nachfordern kann, der zu Unrecht eine Rechnung unter Anwendung der Mehrwertsteuerbefreiung für eine Lieferung von Gegenständen ausgestellt hat. Hierbei spiele es keine Rolle, ob die Mehrwertsteuer auf den späteren Verkauf der betreffenden Gegenstände an den Endverbraucher an den Fiskus entrichtet wurde. 53

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 54

Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zu, welche Anforderungen an die Voraussetzungen des Gutglaubensschutzes nach § 6a Abs. 4 UStG zu stellen sind. Dies dürfte durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15. Juli 2004 V R 1/04 (BFH/NV 2005, 81) noch nicht umfassend geklärt sein. 55