
Datum: 19.12.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 6. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 6 K 84/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:1219.6K84.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

- Die Beteiligten streiten über die Berechtigung der Klägerin zum Vorsteuerabzug aus
Eingangsrechnungen insbesondere für Mobiltelefonlieferungen eines Unternehmens, das die
Umsatzsteuer nicht abgeführt hat. 1 2
- Die Klägerin war unter der Bezeichnung A. als Einzelunternehmerin tätig.
Unternehmensgegenstand war der An- und Verkauf sog. brauner Ware (Fernseher, CD-
Spieler und ähnliche Waren). Ab April 2000 handelte sie daneben im großen Umfang mit
Mobiltelefonen. Hierdurch steigerte sich der Umsatz der Klägerin von 900.000 DM im April
2000 auf 8,3 Mio. DM im Juli 2000. 3
- Da die Klägerin in der Regel an Abnehmer in der Europäischen Gemeinschaft ohne
Umsatzsteuerausweis lieferte, ergaben sich hohe Vorsteuererstattungsansprüche, aufgrund
derer der Beklagte in Zusammenarbeit mit der Steuerfahndungsstelle des Finanzamts I bei
der Klägerin eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 01 – 08/2000 durchführte.
Hierbei stellte der Beklagte fest, dass die Klägerin die Mobiltelefone in großer Stückzahl
(Rechnungsbeträge zwischen 300.000 DM und 3 Mio. DM) von der Firma C. GmbH erwarb.
Diese Gesellschaft entstand im Oktober 1999 durch Umfirmierung der im selben Jahr
gegründeten O. GmbH. Geschäftsführer war Herr S. mit Wohnsitz in F., Italien. Die von der
C. GmbH bezogene Ware befand sich in Speditionslagern der T. GmbH mit Sitz in S
(Deutschland) sowie der Spedition B.in ..., Niederlande. Die Klägerin zahlte die Ware 4

zunächst per Blitzüberweisung auf ein Konto der C. GmbH beim Bankhaus ... in I und nachfolgend auf ein Konto bei der U--Bank in der Schweiz. Die Klägerin veräußerte die Mobiltelefone in 12 Fällen an die H., einem Einzelunternehmen von Herrn S. in England, sowie in je einem Fall an die P. in Paris, die Firma M. GmbH in M. (Deutschland) und die Firmen LC. und PC.. Diesen Lieferungen liegen Nettoeingangsrechnungen der C. GmbH (04-08/2000) für die Lieferungen an die H. von 17.163.953 DM sowie von 1.444.916 DM für Lieferungen an die anderen Unternehmen zugrunde. Die Warenbewegung erfolgte direkt aus den Warenlagern der Speditionen. Herr S. war ausweislich der Lieferscheine der Klägerin Fahrer bei der T. Spedition.

Die Umsatzsteuersonderprüfung qualifizierte in Ihrem Prüfungsbericht vom 20.09.2000, auf den wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird, die C. GmbH als Scheinunternehmen. Dem folgend verwehrte der Beklagte wegen Unerwiesenheit des tatsächlich Leistenden der Klägerin den Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen für den Zeitraum April bis August 2000 in Höhe von 2.977.419,18 DM. Dies begründete der Beklagte damit, dass die C. GmbH an ihren Geschäftssitzen keinen tatsächlichen Geschäftsbetrieb entfaltet habe. An dem zuletzt bekannten Sitz der C. GmbH in der X-str. , I (Deutschland) betreibe die Firma PO. ein Büroserviceunternehmen, das keine Büroräume zur Verfügung stelle. Die Post sei von dort aus lediglich an die Firma R. (attn. N.) in Italien weitergeleitet worden.

5

Alle streitbefangenen Rechnungen der C. GmbH weisen als Sitz des leistenden Unternehmens die X-straße in I (Deutschland) aus.

6

Nach den Feststellungen der Steuerfahndungsstelle des Finanzamts I handelt es sich bei N. um O. G., geb. J.. In ihren Vernehmungen vom 12.10.2000, 13.10.2000, 02.11.2000, 08.11.2000 sowie 16.11.2000 durch die Steuerfahndungsstelle des Finanzamts I (Blatt 27 ff. der Akte 6 V 4775/03 des FG Köln) sowie der Beschuldigtenvernehmungen durch die Staatsanwaltschaft beim Landgericht I vom 08.11.2000 und 16.11.2000 gab diese an, dass die Firma R. ein Büroservice-Unternehmen von Herrn L. gewesen sei und sie dort gearbeitet habe. Dorthin seien die Telefonate sowie die Post der Unternehmen von Herrn L. umgeleitet worden. Hierzu hätte u.a. auch die Firma C. gezahlt. Gelegentlich habe sie auch für die H. gearbeitet. Herr L. habe in allen Firmen das Sagen gehabt. Die Geschäftsführer S. und D. seien nur Fahrer von E. gewesen, welche die Waren befördert hätten. Die Geschäftspartner der Unternehmen von Herrn L., so auch Frau A (Mädchenname der Klägerin), hätten gewusst, dass sie – Frau O. G. – auch für andere Unternehmen von Herrn L. aufgetreten sei. Die C. GmbH habe die Mobiltelefone u.a. von der Firma MP. in Großbritannien bezogen, die wiederum ihre Waren von der Firma H. bezogen habe.

7

Mit Urteil des Landgerichts I vom 23.08.2001 wurde Herr L. wegen Steuerhinterziehung in 8 Fällen (Umsatzsteuer-Voranmeldungen Februar bis September 2000) zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von 3 Jahren und 4 Monaten verurteilt. Die Verurteilung erfolgte aufgrund des Geständnisses von Herrn L.. Hiernach habe er hinter den Unternehmen C. GmbH und H. gestanden. Herr S. sei insoweit nur Strohmann und er selbst faktischer Geschäftsführer der Unternehmen gewesen. Entsprechend einem vorher gefassten Plan habe die C. GmbH zum Schein Mobiltelefone umsatzsteuerfrei aus dem Ausland erworben. Diese seien dann an die Unternehmen K., A. und M. weiterverkauft worden, wobei diese die Mobiltelefone auf Weisung von Herrn L. an Firmen von Herrn L. im Ausland weiter veräußert hätten. Die drei in diesem Sinne zwischengeschalteten Unternehmen hätten für ihre Dienste 3 % des Warenwertes erhalten. Dem Plan entsprechend habe die C. GmbH die den zwischengeschalteten Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht abgeführt.

8

Im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung führte die Klägerin am 25.08.2000 aus, dass sie den Geschäftsführer der C. GmbH, Herrn S., weder telefonisch, noch persönlich kenne. An der Geschäftsadresse Xstraße in I sei sie bisher nicht gewesen. Laut Tz. 11.3.2 des Bericht der Umsatzsteuersonderprüfung vom 20.09.2000 hat die Klägerin telefonisch mitgeteilt, dass sie nachfolgend am 31.08.2000 die Firmenanschrift der C. GmbH aufgesucht habe, jedoch keinerlei Firmenhinweise feststellen konnte.

Gegen die hierauf ergangenen geänderten Umsatzsteuervoranmeldungsbescheide April bis August 2000 legte die Klägerin mit der Begründung Einspruch ein, dass die C. GmbH sehr wohl eine "lebendige GmbH" und damit keine Scheinfirma gewesen sei. Dies ergebe sich aus der Eintragung im Handelsregister, der Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, der Anmietung von Büroräumen, der Beauftragung einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatergesellschaft, der Abwicklung von Zahlungsverkehr sowie der Abgabe von Umsatzsteuererklärungen in I. Daneben sei die gelieferte Ware auch tatsächlich geflossen. Weiterhin seien zum Handeln von Handys keine Lagerräume notwendig, sondern es reiche aus, wenn die Personen, die die Geschäfte betreiben, telefonisch zu erreichen seien. Dies sei durch Frau N. und Herrn Q. der Fall gewesen. Sie habe stets eine Telefonnummer in I. gewählt und dann mit N. gesprochen, auch ihre persönlichen Fragen nach dem Wetter in I. etc. habe diese beantwortet. Ende Juni 2000 sei N. nicht mehr erreichbar gewesen und Herr Q. sei dann ihr Ansprechpartner gewesen. Bei einer notwendigen Rückfrage habe man ihr eine Telefonnummer in Italien gegeben, wo sie N. erreicht habe. 10

Auch habe die Klägerin alles getan, um sich über ihre Geschäftspartner zu informieren. Sie habe vom Steuerberater der C. GmbH erfahren, dass er für die Monate Januar bis März 2000 Umsatzsteuervoranmeldungen am damaligen Sitz in III. eingereicht habe. Daneben habe sie die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern durch ein befreundetes niederländisches Unternehmen überprüfen lassen. Zusätzlich habe sie bei Aufnahme der Geschäftsbeziehungen die Identität des Geschäftsführers S. überprüft, indem sie sich eine Kopie des Personalausweises sowie einer Scheckkarte habe vorlegen lassen. Direkten Kontakt zu Herrn S. habe sie jedoch weder persönlich, noch telefonisch gehabt. 11

Es sei ihr nicht bewusst gewesen, dass Herr S. auch Geschäftsführer der H. in ... (England) gewesen sei. Vielmehr sei sie davon ausgegangen, dass ein Herr Y S. dort Geschäftsführer gewesen sei. Von der Übernahme der H. durch Herrn S. im Januar 2000 habe sie nichts gewusst. Auch sei der Klägerin bei der Bestellung der Ware nicht bereits die Firma H. als Abnehmer mitgeteilt worden. Die Adresse der H. habe ihr Herr EP aus Österreich mitgeteilt, der dies bezeugen könne. Herr EP habe die H. als zuverlässigen Zahler, der auch Vorschüsse leiste, empfohlen. Die C. GmbH habe sich an sie gewandt. Da die H. Interesse an Mobiltelefonen von MS hatte und die C. GmbH ihr einziger Lieferant für Mobiltelefone von MS gewesen sei, habe sich die Weiterlieferung der Mobiltelefone der C. GmbH an die H. aufgedrängt. Die Geschäftsabwicklung habe im Wesentlichen ihre Mitarbeiterin Frau Z betreut. Daher und weil nicht alle Lieferscheine ihr übersandt worden seien, habe sie auch keine Kenntnis davon erlangt, dass auch Herr S. ihre Lieferscheine für die T. Spedition unterschrieben habe. 12

Daneben sei es nicht zutreffend, dass Umsatzsteuerkarussellgeschäfte stattgefunden hätten. Dies ergebe sich schon daraus, dass die Klägerin nicht nur an die Firma H., sondern auch an Drittfirmen geliefert habe. 13

Auch habe Herr L. keine Umsätze unter fremdem Namen durchführen wollen, sondern als faktischer Geschäftsführer der C. GmbH in deren Namen gehandelt. Ein Sonderfall, in dem die Geschäfte unmittelbar dem dahinter stehenden Treugeber zuzurechnen seien, liege nicht 14

vor.

Ergänzend reichte die Klägerin eine Rechnung des Herrn L. von 11.04.2002 über Warenlieferungen vom 20.04.2000 bis zum 10.08.2000 mit einem Warenwert von netto 18.695.941 DM ein, die 2.991.350,56 DM Umsatzsteuer ausweist. Die Warenlieferungen sind in einer Anlage spezifiziert, wonach im Wesentlichen Mobiltelefone, aber auch HIFI-Anlagen, Autoradios, Discmans, Farbfernseher und Minisysteme geliefert worden seien. Die Rechnung erstellte Herr L. in der JVA V. Hierzu vertritt die Klägerin die Ansicht, dass diese Rechnung den Vorsteuererstattungsanspruch begründe, wenn man von Herrn L. als Hintermann der Geschäfte ausgehe. 15

Schließlich bezieht sich die Klägerin auf das Urteil des EuGH vom 12.01.2006 C-354/03 u.a., DStR 2006, 133. Auch die Klägerin sei in diesem Sinne unwissentlich in Geschäfte einbezogen worden, die von der Steuerfahndung später als Karussellgeschäfte bezeichnet worden seien. Dies bestätige auch das Finanzamt für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung II, indem es das gegen die Klägerin eingeleitete Strafverfahren nach § 170 Abs. 2 der Strafprozessordnung --StPO-- eingestellt habe. Dies könne auch der zuständige Steuerfahnder, Herr KE, bestätigen. Vielmehr sei die Klägerin die Geschädigte in dem Verfahren, da sie die Umsatzsteuer an die C. GmbH gezahlt, ihrerseits aber in der Regel umsatzsteuerfrei geliefert und damit keine Umsatzsteuer von ihren Abnehmern erhalten habe. 16

Die Klägerin beantragt, 17

den Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 14.11.2003 insoweit zu ändern, dass weitere Vorsteuerbeträge von 2.977.419,18 DM berücksichtigt werden, 18

hilfsweise regt sie an, die Revision zuzulassen. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen. 21

Der Beklagte ist weiter der Ansicht, dass die C. GmbH an ihren Firmensitzen nicht bestanden habe, so dass diese nicht als Unternehmer anzusehen sei, was zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führe. Das bloße Vorhandensein eines Faxgerätes an der Firmenadresse in I., mit dem die eingehende Post an die Firma R. nach Italien weitergeleitet worden sei, lasse nicht auf ein selbständig tätiges Wirtschaftsgebilde schließen. 22

Hinsichtlich der zunächst streitigen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide April bis August 2000 waren zwei Aussetzungsverfahren beim Senat anhängig. Der unter dem Aktenzeichen 6 V 7434/00 gestellte Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde mit Beschluss des Senats vom 19.03.2001 abgelehnt und der unter dem Aktenzeichen 6 V 4775/03 gegen die Umsatzsteuer-Voranmeldungsbescheide anhängige Aussetzungsantrag hat sich durch Erlass des Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 14.11.2003 erledigt. Weiterhin hat die Klägerin am 25.08.2005 Antrag auf Prozesskostenhilfe gestellt, der mit Beschluss des Senats vom 22.11.2006 abgelehnt wurde. 23

Mit einem nach der mündlichen Verhandlung am 23.12.2006 bei Gericht eingegangenen Schriftsatz macht die Klägerin die Verletzung der gerichtlichen Hinweis- und Ermittlungspflichten geltend. So habe das Gericht bisher nicht ausgeführt, welche Auswirkung die BGH-Rechtsprechung zur Scheinfirma für das Verfahren habe. Auch sei seitens des 24

Gerichts nicht geklärt worden, ob Herr L. oder die C. GmbH mit statutarischem Sitz in Deutschland und Verwaltungssitz in Italien Lieferant der Mobiltelefone sei. Insoweit käme ein innergemeinschaftlicher Erwerb der C. GmbH aus Italien und eine normale Inlandslieferung an die Klägerin oder ein innergemeinschaftlicher Erwerb durch die Klägerin in Betracht. Hierfür sei das Verbringen der Ware in die Speditionslager der C. GmbH bzw. der Klägerin nach § 1 a Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes --UStG-- entscheidend.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist unbegründet.

Gegenstand des Hauptsacheverfahrens wurde gemäß § 68 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO-- der Umsatzsteuerjahresbescheid 2000 vom 14.11.2003, denn die zunächst angefochtenen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide April bis August 2000 wurden nach Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung und im laufenden Klageverfahren durch den Umsatzsteuerjahresbescheid 2000 ersetzt (vgl. zum Verwaltungsverfahren BFH-Urteil vom 04.11.1999 V R 35/98, BFHE 190, 67, BStBl II 2000, 454).

Der Beklagte hat den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der C. GmbH sowie der von Herrn L. gefertigten Rechnung vom 11. April 2002 zu Recht nicht gewährt.

Dies ergibt sich für die Rechnungen der C. GmbH aus dem Umstand, dass es sich bei dem in den Rechnungen angegebenen Sitz in der Xstraße in I. lediglich um einen Scheinsitz der Gesellschaft handelt.

Ein Unternehmer kann nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG die in Rechnungen i.S.d. § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Der Abzug der in der Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer ist nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- nur möglich, wenn der in der Rechnung angegebene Sitz des Unternehmers bei Ausführung der Leistung und bei Rechnungsstellung tatsächlich bestanden hat (vgl. BFH-Beschluss vom 23.06.2004 V B 230/03, BFH/NV 2005, 80 mit Verweis auf die gefestigte Rechtsprechung). Denn im Hinblick auf den Sofortabzug der Vorsteuer nach Empfang der Leistung und der Rechnung muss das Tatbestandsmerkmal der Leistung eines anderen Unternehmers durch die Finanzverwaltung anhand dieser Rechnung leicht und eindeutig nachprüfbar sein (vgl. BFH-Urteile vom 27. Juni 1996 V R 51/93, BFHE 181, 197, BStBl II 1996, 620; vom 17. September 1992 V R 41/89, BFHE 169, 540, BStBl II 1993, 205).

Diese Nachprüfbarkeit war im vorliegenden Fall nicht gegeben. Die C. GmbH war vielmehr bemüht, ihren wahren Geschäftssitz sowie die handelnden Personen zu verschleiern, was die Identifizierung des leistenden Unternehmers erheblich erschwerte. Hierzu unterhielt die C. GmbH ihren Geschäftssitz in der Xstraße 4 in I. nur zum Schein. Diese Einschätzung erlangt der Senat aus dem Gesamtbild, das sich aus der Struktur sowie der Geschäftsabwicklung der C. GmbH zeichnet.

Indizien für das Vorliegen eines Scheinsitzes sind nach der Rechtsprechung des BFH u.a., wenn am eingetragenen Firmensitz keinerlei Geschäftsleitungs- und Arbeitgeberfunktion, BehördKEontakte und Zahlungsverkehr stattfinden (BFH-Urteil vom 27. Juni 1996 V R 51/93, BFHE 181, 197, BStBl II 1996, 620; BFH-Beschluss vom 31. Januar 2002, V B 108,01, BFHE

Im maßgeblichen Leistungs- und Rechnungserstellungszeitpunkt hat die C. GmbH in der Xstraße keinerlei Geschäftsleitungs- und Arbeitgeberfunktion ausgeübt. Nach der glaubhaften Aussage von Frau O. G. im Rahmen ihrer Vernehmungen durch die Steuerfahndungsstelle beim Finanzamt I. sowie durch die Staatsanwaltschaft beim Landgericht I. und der Feststellung der Steuerfahndungsstelle des Finanzamts I. war das Büroserviceunternehmen PO. ausschließlich dazu eingeschaltet, den gesamten für die C. GmbH eingehenden Schriftverkehr an die R., einem zweiten Büroserviceunternehmen von Herrn L. in Italien weiter zu leiten, wo er von Frau O. G. entgegengenommen, bearbeitet und verwahrt wurde. Eine Bearbeitung der Geschäftsunterlagen war in der Xstraße in I. auch überhaupt nicht möglich, da nach den Feststellungen der Steuerfahndungsstelle des Finanzamts I. das dort ansässige Büroserviceunternehmen PO. keine Büroräume Dritten zur Nutzung zur Verfügung stellte. Geschäftsunterlagen wurden demnach auch zu keiner Zeit dort aufbewahrt, sondern ausschließlich in Italien. 34

Hieraus ergibt sich auch, dass an der Rechnungsadresse überhaupt keine Arbeitgeberfunktion durch die C. GmbH ausgeübt werden konnte. Daneben war im maßgeblichen Leistungs- und Rechnungserstellungszeitpunkt Herr S. als Geschäftsführer der einzige Arbeitnehmer der C. GmbH. Aber auch in Bezug auf Herrn S. hat die C. GmbH keine Arbeitgeberfunktion ausgeübt, denn dieser war nur zum Schein eingesetzt, um den faktischen Geschäftsführer L. zu verschleiern. Dies ergibt sich neben den Aussagen von Frau O. G. auch aus dem Geständnis des Herrn L., welches im Urteil des Landgerichts I. vom 09.08.2001 (Az.: 4 KLS 69 Js 32300/00) wiedergegeben wird. 35

Die Geschäfte der C. GmbH wurden folglich aus Italien und nicht von Deutschland aus abgewickelt. Ein geschäftliches Leben der C. GmbH kann der Senat im maßgeblichen Zeitraum von April bis August 2000 in der Xstraße in I. nicht feststellen. Insoweit ist es entgegen der Ansicht der Klägerin auch unerheblich, dass ggf. geschäftliches Leben im Speditionslager der C. GmbH bei der T. Spedition herrschte. Denn dort ist nicht der in den Rechnungen angegebene Sitz des Unternehmens. 36

Dass die C. GmbH in Deutschland einen Wirtschaftsprüfer und Steuerberater beauftragt hatte, zeitweise ein Konto beim Bankhaus ... in I. nutzte und für die Monate Januar bis März 2000 Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim zuständigen Finanzamt einreichte, vermag diese Einschätzung nicht zu widerlegen. Denn es ist nicht erkennbar, dass diese Kontakte von der ... Anschrift aus gepflegt worden sind. Angesichts der o.g. Umstände ist vielmehr davon auszugehen, dass diese Tätigkeiten von Italien aus koordiniert und abgewickelt wurden. 37

Die Einschaltung des Büroserviceunternehmens PO. sowie des weiteren Büroserviceunternehmens R. in Italien erfolgte mithin nicht zur Abwicklung der unternehmerischen Tätigkeit, sondern um den tatsächlich Handelnden, nämlich Herrn L. und den tatsächlichen Sitz seiner Unternehmen in Italien zu verschleiern. 38

Auch kann sich die Klägerin nicht auf Gesichtspunkte des Vertrauensschutzes berufen, die sie geltend macht, indem sie sich auf die Vorlage einer Kopie des Ausweises sowie der Scheckkarte des Geschäftsführers der C. GmbH sowie die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beruft. Denn die Klägerin trifft die Obliegenheit, sich über die Richtigkeit der Geschäftsdaten des leistenden Unternehmers zu vergewissern (BFH-Urteil vom 27. Juni 1996 V R 51/93, BFHE 181, 197, BStBl II 1996, 620). Dieser Obliegenheit ist die Klägerin nicht nachgekommen. Sie gibt vielmehr an, dass sie mit Herrn S., also dem Geschäftsführer der C. GmbH weder telefonischen, noch persönlichen Kontakt gehabt hat. 39

Wie einfach es für die Klägerin gewesen wäre, sich über ihren Lieferanten persönlich zu informieren, berichtet die Klägerin selbst, die beim Aufsuchen der Firmenanschrift der C. GmbH am 31.08.2000 dort keinen Firmenhinweis hat feststellen können.

40 Daneben steht der Klägerin im Streitjahr auch kein Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Herrn L. vom 11. April 2002 zu. Unabhängig vom Vorliegen der Voraussetzungen des § 15 UStG scheitert dies bereits am Umstand, dass die Rechnung nicht im Streitjahr 2000 vorlag. Denn Voraussetzung des Vorsteuerabzuges nach § 15 Abs. 1 UStG ist neben der Bewirkung der Leistung das Vorliegen der Rechnung (vgl. EuGH-Urteil vom 29. April 2004 C-152/02, DB 2004, 1080).

41 An dieser Beurteilung ändert entgegen der Ansicht der Klägerin auch die neuere Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 12. Januar 2006 C-354/03 "Optigen" u.a., DStRE 2006, 252 sowie Urteil vom 06. Juli 2006 C-439/04 "Kittel" und C-440/04 "Recolta", DStR 2006, 1274) nichts. Denn diese Entscheidungen sind nicht zur Frage des Scheinsitzes des Lieferanten ergangen.

42 Diese Entscheidungen begründen vielmehr – neben der Frage des Scheinsitzes – einen selbständigen Klageabweisungsgrund.

43 Der EuGH stellt im Urteil "Optigen u.a." klar, dass es für die Frage des Vorsteuerabzuges nur auf die Beurteilung der Leistungsbeziehung zwischen Lieferant und Abnehmer ankommt. Hiernach schließt ein Mehrwertsteuerbetrug in der Lieferkette, der dem vom Steuerpflichtigen getätigten Umsatz vorangeht oder nachfolgt, den Vorsteuerabzug jedenfalls dann nicht aus, wenn der Steuerpflichtige hiervon bzw. von der betrügerischen Absicht keine Kenntnis hatte oder haben konnte. Diese Rechtsprechung erweiterte der EuGH mit der Entscheidung "Kittel und Recolta" auf den Fall, dass der Mehrwertsteuerbetrug durch den eigenen Lieferanten erfolgte. Gleichzeitig stellt der EuGH jedoch in der Entscheidung "Kittel und Recolta" unter den Rdnrn. 55 ff. klar, dass ein Vorsteuerabzug zu verneinen ist, wenn der Vorsteueranspruch in betrügerischer Weise ausgeübt wird. Denn insoweit sind die objektiven Kriterien, auf denen der Begriff der Lieferung von Gegenständen und der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit beruhen, nicht erfüllt. In diesem Sinne ist ein Steuerpflichtiger, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist, für Zwecke der 6. EG-Richtlinie als an dieser Hinterziehung Beteiligter anzusehen ist und zwar unabhängig davon, ob er aus dem Weiterverkauf der Gegenstände einen Gewinn erzielt. Diese Rechtsprechung des EuGH hat das nationale Gericht zu berücksichtigen (vgl. EuGH-Urteil vom 6. Juli 2006 C-439-04 "Kittel" und C-440/04 "Recolta" Rdnr. 55 mit Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 3. März 2005 C-32/03 "Finis H" Rdnr. 34).

44 Nach der Überzeugung des Senats ist die Klägerin in diesem Sinne als an der Steuerhinterziehung der C. GmbH Beteiligte anzusehen. Denn die Klägerin hätte bei verständiger Würdigung der besonderen Umstände des Falles erkennen müssen, dass sie sich mit ihren Erwerben an einem Umsatz beteiligt, der in den Umsatzsteuerbetrug der C. GmbH einbezogen ist.

45 Nach eigenem Bekunden wusste die Klägerin vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen, dass Geschäftsführer der deutschen C. GmbH Herr S. und Inhaber der englischen H. Herr Y S. waren (tatsächlich war seit Januar 2000 Herr S. ebenfalls Inhaber der H.). Einer verständigen Kauffrau hätten sich insoweit erhebliche Zweifel an der Seriosität der Geschäftsbeziehung aufgedrängt. Denn es ist mehr als ungewöhnlich, dass sich auf Seiten des deutschen Lieferanten und des englischen Abnehmers Verantwortliche präsentieren, die

den selben italienischen Nachnamen tragen. Dies gilt umso mehr, da die Geschäftskontakte zu beiden Unternehmen in zeitlicher Nähe neu geknüpft wurden und für die Lieferung und Abnahme der Mobiltelefone von MS nach eigenem Bekunden der Klägerin in der Regel nur diese beiden Unternehmen in Betracht kamen. Durch diese Erkenntnisse alarmiert hätte eine verständige Kauffrau sich nicht damit begnügt, eine Kopie des Ausweises von Herrn S. sowie seiner Scheckkarte zu den Akten zu nehmen und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer überprüfen zu lassen. Vielmehr drängte es sich förmlich auf, weitere Nachforschungen anzustellen. Hierzu hätte die Klägerin den Geschäftssitz der C. GmbH in Augenschein nehmen können, wodurch ihr bekannt geworden wäre, dass dort nur ein Scheinsitz besteht. Auch ein persönlicher Kontakt zum Geschäftsführer der C. GmbH sowie zum Inhaber der H. hätte der Klägerin die Erkenntnis gebracht, dass dort die selben Personen handeln. All dies sind Indizien dafür, dass ein Umsatzsteuerbetrug geplant war. Hätte die Klägerin die sich insoweit aufdrängenden Nachforschungen durchgeführt, wäre ihr nicht verborgen geblieben, dass ihr Lieferant die großen Mengen Mobiltelefone an sie lieferte, um die Umsatzsteuer zu vereinnahmen, aber seinerseits nicht abzuführen.

Diese Beurteilung wird auch durch den Umstand gestützt, dass die Klägerin ihren monatlichen Umsatz durch die neue Geschäftsbeziehung mit der C. GmbH als Lieferanten und der H. als Abnehmer im Zeitraum April 2000 bis Juli 2000 von 900.000 DM auf 8,3 Mio. DM steigerte, was einer Erhöhung auf das fast 10-fache entspricht. Bei einer derart hohen Umsatzsteigerung mit im wesentlichen nur zwei Geschäftspartnern und unter der weiteren Berücksichtigung, dass die Klägerin in der Regel umsatzsteuerfrei ins Ausland lieferte, ihrerseits aber hohe Vorsteuererstattungsbeträge aus dem Wareneinkauf geltend machte, drängt sich einem verständigen Kaufmann der Verdacht eines Umsatzsteuerbetruges mehr als auf.

46

Schließlich hätte auch die Überprüfung des Handelsregistrauszuges ergeben, dass die C. GmbH kurz vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen durch Umfirmierung entstand, wobei auch der Geschäftszweck von Textilhandel auf Handel mit Elektroartikel umgestellt wurde. Eine solche Gründung eines branchenfremden Unternehmens und dessen zeitnahe geschäftszweckändernde Umfirmierung legt zumindest den Schluss auf die Vorbereitung eines Umsatzsteuerbetruges nahe, denn Textilhandelsunternehmen sind anders als Elektrohandelsunternehmen aufgrund des hohen Volumens der zu befördernden Sachen für Zwecke des Umsatzsteuerbetrugs nicht so gut geeignet. Daher werden Textilhandelsunternehmen bei Gründung seitens der Finanzverwaltung nicht so intensiv überprüft wie Elektrohandelsunternehmen, was sich in betrügerischer Absicht Handelnde zunutze machen.

47

Selbst wenn die Klägerin von der betrügerischen Absicht des Herrn L. keine Kenntnis gehabt haben sollte, so hat sie aufgrund dieser umfassenden Betrugsanzeichen zumindest in vorwerfbarer Weise die Augen hiervoor verschlossen.

48

Entgegen der weiteren Ansicht der Klägerin ist es auch nicht entscheidend, ob ein sog. Umsatzsteuerkarussell unterhalten wurde oder nicht. Denn es ist ausreichend, dass die C. GmbH als vorangehendes Unternehmen in der Lieferkette einen Umsatzsteuerbetrug beging, indem sie die Umsatzsteuervoranmeldungen April bis August 2000 nicht fristgerecht einreichte und dadurch die Umsatzsteuer verkürzte (§ 370 Abs. 1 AO). Der Umsatzsteuerverkürzung steht auch nicht der Umstand entgegen, dass die Klägerin durch ihren Steuerberater im August 2000 die Umsatzsteuervoranmeldungen der C. GmbH erstellen ließ, denn die Umsatzsteuer war insoweit zumindest in zeitlicher Hinsicht verkürzt und der Umsatzsteuerbetrug damit vollendet (vgl. Gast-de-Haan in Klein, AO, 8. Auflage,

49

Schließlich musste der Senat auch keine weiteren Ermittlungen durchführen oder Hinweise erteilen. Insbesondere war eine Zeugenvernehmung entbehrlich, da bereits der von der Klägerin geschilderte Sachverhalt zur Klageabweisung führt. Sonstige bisher nicht von der Klägerin vorgebrachte klagebegründende Umstände sind dem Senat nicht ersichtlich. Auch der von der Klägerin als möglich geschilderte innergemeinschaftliche Erwerb der C. GmbH bzw. der Klägerin selbst würde den Klageanspruch nicht begründen. Denn ein innergemeinschaftlicher Erwerb durch die C. GmbH würde nichts daran ändern, dass der auf der Rechnung angegebene Sitz des Unternehmens in der Xstraße als Scheinsitz anzusehen ist. Auch ein innergemeinschaftlicher Erwerb der Klägerin würde unabhängig vom Vorliegen der formalen Voraussetzungen (Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikations-Nr. gegenüber den Lieferanten) zur Erwerbsbesteuerung nach § 1a Abs. 1 UStG führen, die dem Vorsteueranspruch nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG ausgleichend gegenüber stünde.

Die Revision war gem. § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Verfahrens sowie zur Fortbildung des Rechts aufgrund der neueren EuGH-Rechtsprechung zuzulassen.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.