

---

**Datum:** 08.01.2007  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 14. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 14 K 4114/01  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2007:0108.14K4114.01.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens werden den Klägern auferlegt.

---

**Tatbestand**

1

Zwischen den Beteiligten steht Streit über die Abzugsfähigkeit geltend gemachter Vorsteuerbeträge.

2

Die Kläger betrieben in den Streitjahren in Gesellschaft bürgerlichen Rechts ein Bauunternehmen. Dieses war im Streitjahr u. a. als Subunternehmer beauftragt, Beton- und Maurerarbeiten in einem größeren Bauvorhaben in L durchzuführen. In den von den Klägern im Streitjahr abgezogenen Vorsteuern sind Beträge von insgesamt 23.091,93 DM enthalten, die nach dem Vortrag der Kläger auf Leistungen der Firma N GmbH (nachfolgend: Firma N), L, entfallen. Ausweislich des Auszugs aus dem Handelsregister wurde die Firma N mit Gesellschaftsvertrag vom 01. März bzw. 31. März 1995 geschlossen und am 07. Juni 1995 mit dem Unternehmensgegenstand "allgemeine Bauausführung im Hoch- und Tiefbau" im Handelsregister eingetragen. Als alleiniger Geschäftsführer wurde U, Maurer, im Handelsregister eingetragen. Im strafrechtlichen Ermittlungsbericht im Verfahren gegen U (Kopie Blatt 41 bis 47 der Akte 14 V 6469/00) ist unter Tz. 4 festgehalten, dass die Firma N am 02.03.1995 zunächst unter der Bezeichnung Q GmbH gegründet und dann umbenannt worden war. Für die Firma N liegen Bescheinigungen über die Gewerbeanmeldung vom 14.06.1995 und über die Führung eines Arbeitgeber-Beitragskontos bei der ... vom 10.05.1995, wonach regelmäßig Sozialversicherungsbeiträge für Beschäftigte nachgewiesen und gezahlt worden seien, ferner eine Auskunft in Steuersachen des Finanzamts L mit dem Eingangsstempels des Finanzamts 02.06.1995 vor, in der Bescheinigt wird, dass die Firma für Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Lohnsteuer (Arbeitgeber) und Körperschaftsteuer geführt

3

werde, pünktlich gezahlt habe und auch die Steuererklärungspflicht pünktlich erfüllt habe. Weiter liegt eine Kopie über die Eintragung in die Handwerksrolle vom 19.06.1995 vor. Wegen der weiteren Einzelheiten dieser Unterlagen wird auf die Akte der Staatsanwaltschaft L "Sonderheft Beweismittel" Bezug genommen.

Als Geschäftsadresse gab die Firma N M-Straße ... in L an. Bezüglich dieser Geschäftsadresse heißt es im Aktenvermerk des Finanzamt ... L – Steuerfahndungsstelle – vom 18.06.1996 (Blatt 105, 106 der Akte der Staatsanwaltschaft L ...) bei dem Objekt handele es sich um ein altes Firmengebäude mit einer Unzahl von Kleinbetrieben. Verwalter des Objekts sei die "N1 e.V." vertreten durch Herrn I, der folgende Auskünfte erteilt habe: Er erkenne, wenn ihm das Lichtbild aus der Ausländerakte vorgelegt werde, Herrn U. Dieser habe für die Firma N ein Büro angemietet. Dabei habe es sich aber nur um ein kurzes Gastspiel von ca. zwei Monaten gehandelt. Mietzeitraum sei nicht das erste Halbjahr 1995, sondern eher Juli/August 1995 gewesen. Nach Auszug der Firma N habe das Büro wieder einige Monate leergestanden und werde seit Anfang 1996 durch die Verwaltung selbst genutzt. Vorher sei seiner Erinnerung nach keine andere italienische Firma in den Räumen gewesen. In den strafrechtlichen Ermittlungsbericht ist und Tz. 4 ergänzend ausgeführt, dass lt. Auskunft des Gas- und Elektrizitäts- und Wasserwerks L (GEW) für die Firma N in der M-Straße ... in L keine Verbrauchsstelle bestanden hätten.

4

Weiter wird in dem Vermerk bezüglich der Wohnadresse des U, W-Straße ... in L, ausgeführt, dass er dortigen Mietern nicht bekannt sei. Die Angestellte der Hausverwaltung, Frau B, habe U hingegen nach dem vorgelegten Foto erkannt. Er habe persönlich die Miete bis November 1995 gezahlt. Danach habe sie ihn nicht mehr gesehen. Ob er in der Wohnung gewohnt habe, könne sie nicht sagen.

5

In seinem Antrag auf Erteilung einer Aufenthaltsgenehmigung (Kopie Blatt 40 bis 46 der FG-Akte) vom 05.07.1994 gab der eingetragene Geschäftsführer U1 als Geburtsdatum den 00.00.1973 und den Beruf Bauhelfer an. Der Antrag trägt eine Unterschrift "U" in deutlicher leserlicher Schrift.

6

Im Zeitraum zwischen Mai und November 1995 machten außer der Klägerin verschiedene andere Bauunternehmen Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der Firma N geltend. Dabei wurden zwei verschiedene Rechnungsformulare verwandt. In dem einen Rechnungsformular, das auch für die von den Klägern vorgelegten Rechnungen verwandt wurde, findet sich der Schriftzug "N GmbH" neben der Abbildung eines Baggers rechts oben auf dem Formular. Darunter befinden sich nur die Anschrift, eine Telefonnummer (in den von den Klägern vorgelegten Exemplaren: ...) und eine Telefaxnummer (...). Bei einem Teil der gleichen Rechnungsformulare ist gegenüber anderen Firmen eine Änderung dahingehend erfolgt, dass die Telefonnummer mit ... angegeben wird und die Benennung einer Faxnummer fehlt. Weiter tragen die Formulare die Angabe einer Bankverbindung bei der E-Bank nebst Bankleitzahl und Kontonummer sowie die Angabe des Geschäftsführers U sowie links unten die Angabe "Rechnungs-Nr.". Die gegenüber einer Firma H GmbH verwandten Rechnungsformulare tragen lediglich in anderem Schriftbild linksbündig oben die Angabe N GmbH ohne Abbildung eines Baggers; auch fehlt ein Hinweis auf eine Rechnungsnummer.

7

Die Gesamtsumme der unter der Bezeichnung Firma N ausgestellten Rechnungen im Zeitraum Mai bis Dezember 1995 beträgt mehrere Millionen DM. Die Steuerfahndung ermittelte in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge von 695.358,00 DM. Für die N GmbH wurden für April bis September 1995 Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt L abgegeben, die ein gesamtes Umsatzvolumen von 185.984,00 DM und darauf entfallende Umsatzsteuer von 27.583,88 DM enthielten.

8

Bei dem in den Rechnungen der Firma N angegebenen Konto bei der E-Bank L handelt es sich um ein tatsächlich existentes auf die Firma N eingerichtetes Konto. Ein weiteres Konto für die Firma N stand bei der E1-Bank. Schließlich wurden Schecks, mit denen Rechnungen der Firma N beglichen wurden, auf einem Konto der E2-Bank, dessen Inhaberin eine Frau T war, eingelöst. 9

Die Steuerfahndung sah es aufgrund ihrer Ermittlungen als Erwiesen an, dass die Firma N lediglich als Serviceunternehmen fungiert habe, dessen Leistungen darin bestanden habe, für Kolonnenschieber und andere Subunternehmer, die nicht hätten in Erscheinung treten wollen, einen Firmenmantel anzubieten, also den bloßen Namen der Firma von beherrschenden Hintermännern gegen eine Nutzungsgebühr an andere Personen zur Verfügung zu stellen. Die Benutzer des Namens "N GmbH" seien ihrerseits Hintermännern in inkriminierter Weise verbunden gewesen. Durch die Vorgehensweise habe den Auftraggebern der Vorsteuer- und Betriebsausgabenabzug ermöglicht werden sollen. Diese Art von Firmen habe sich zwischenzeitlich auf dem rauen Markt fest etabliert. Gegen Zahlung einer nach der Höhe der gewünschten Rechnungsbruttosumme berechneten Benutzergebühr, die branchenüblich zwischen 20 und 25 % liege, werde ein Servicepaket angeboten, das u. a. die Erteilung von dem äußeren Anschein nach ordnungsgemäßen Verträgen, Rechnungen und Quittungen mit Unterschriften des Geschäftsführers, die Vorlage von Unbedenklichkeitsbescheinigungen verschiedener Behörden, u. a. des Finanzamts, das Präsentieren eines Geschäftsführers bei Auftraggebern, die Abwicklung des Zahlenverkehrs über Firmenkonten, die kurzfristige Anmeldung von Schwarzarbeitern, die Beschaffung von Sozialversicherungsausweise für Schwarzarbeiter und die Erschleichung des Versicherungsschutzes zur Inanspruchnahme von Leistungen der Kranken- und Arbeitslosenversicherung für interessierte Schwarzarbeiter einschließe. Auch bei der Firma N GmbH handle es sich um ein solches Serviceunternehmen. Bei den Ermittlungen gegen die Firma N seien keinerlei Geschäftsunterlagen gefunden worden. Wer die tatsächlich hinter der Firma N stehenden Personen, Kolonnenschieber und Subunternehmer seien, sei letztlich nicht bekannt. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den strafrechtlichen Ermittlungsbericht vom 28.05.1998 Bezug genommen. 10

Die Kläger machten insgesamt 17 Einzelbeträge aus Vorleistungen der Firma N GmbH aus dem Zeitraum vom 28.07.1995 bis zum 08.12.1995 mit einem Gesamtvolumen von 153.946,21 DM und Vorsteuerbeträge von 23.091,93 DM geltend. Die Zahlungen sind überwiegend als Barzahlungen, teilweise als Barschecks verbucht. In zwei Fällen wurden Schecks begeben und in zwei Fällen erfolgten Überweisungen. Wegen der Einzelheiten wird auf die von der Steuerfahndung erstellte Auflistung der Fremdleistungen (Blatt 36 bis 39 der Akte 14 V 6469/00) verwiesen. 11

Die Steuerfahndung sah die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus Leistungen der Firma N GmbH als nicht abzugsfähig an, weil die Leistungen jedenfalls nicht von der Firma N erbracht worden seien. Dem folgte der Beklagte mit dem Umsatzsteuerbescheid vom 26.04.2000, mit dem er die als Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung geltende Steueranmeldung der Kläger nach § 164 Abs. 2 AO änderte. Der Einspruch führte – nach vorheriger Ankündigung – aus zwischen den Beteiligten nicht mehr streitigen Umständen zu einer verbösernden Steuerfestsetzung durch die Einspruchsentscheidung vom 07.06.2001. Der Beklagte hielt daran fest, dass die Identität zwischen Leistungsaussteller und Leistenden bezüglich der Vorleistung unter dem Namen der Firma N nicht gegeben sei. Unter der Firma N sei kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten worden. 12

Mit der Klage begehren die Kläger die Berücksichtigung der Vorsteuerbeträge aus Rechnungen der Firma N. Sie wenden sich gegen die Annahme der Steuerfahndung und des Beklagten, dass Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer nicht identisch seien. Es müsse mangels anderweitiger eigener Erkenntnisse in Abrede gestellt werden, dass die Firma N keinen eigenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten habe. Da es für die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs nicht darauf ankomme, ob der Auftragnehmer den Auftrag mit eigenen Personal und eigenen Gerätschaften ausführe oder ob er sich der Hilfe von Subunternehmern bediene, könne dahinstehen, ob die Firma N eigene gewerbliche Arbeitnehmer beschäftigt und eigene Gerätschaften besessen habe. Es gebe keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass Schwarzarbeiter eingesetzt worden seien. Bei der Firma N handele es sich um eine ins Handelsregister eingetragene GmbH, deren Geschäftszweck die allgemeine Bauausführung im Hoch- und Tiefbau sei. Das Finanzamt L habe eine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt, die die Firma N den Klägern vorgelegt habe. Entsprechendes gelte für die Gewerbeanmeldung und die Bescheinigung über die Eintragung in die Handwerksrolle. Nach diesen urkundlich belegten Feststellungen handele es sich bei der Firma N um ein ordnungsgemäß geführtes Unternehmen. Der Klägerin lägen keinerlei Unterlagen vor, die die Behauptung des Beklagten bestätigen könnten, die Firma N habe keine eigenen Bauleistungen ausgeführt. Die Firma N sei auch Zahlungsempfängerin gewesen. Personen, die Schecks entgegen genommen hätten, seien lediglich Boten.

Der Umstand, dass der den Vorsteuerabzug beanspruchende Unternehmer Zweifel an der Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers der Vorleistungen ausräumen müsse, könne den Vorsteuerabzug nicht begründen. Denn dies setze voraus, dass Zweifel in nachvollziehbarer unter nachprüfbarer Weise dargelegt worden seien. Hieran fehle es. 14

Mit Schreiben des Berichterstatters vom 15.12.2005 (Blatt 30, 31 der FG-Akte) wurden die Kläger u. a. gebeten, die vertraglichen Vereinbarungen mit der Firma N GmbH sowie die zugehörigen Ausschreibungen, Rechnungen und ggfs. weiteren Schriftverkehr für die streitigen Vorsteuerbeträge und die Rechnungen über die Weiterberechnung der Leistungen an die Auftraggeber der Kläger vorzulegen, für den Fall, dass schriftliche Vertragsunterlagen nicht existieren, den Inhalt der getroffenen Vereinbarungen mit der Firma N darzulegen, ferner Angaben zu den für die Firma N aufgetretenen Personen und der Prüfung deren Legitimation, zu den Orten der Vertragsverhandlungen, zum Geschäftssitz der Firma N sowie zum Einsatz von eigenen Baugeräten durch die Firma N zu machen, hierzu Beweismittel bezeichnen und, soweit es sich um Urkunden handelt, diese vorzulegen. 15

In Beantwortung dieser Verfügung legten die Kläger mit Schreiben vom 17.03.2006 (Blatt 57 der FG-Akte) als vertragliche Unterlagen zwischen ihnen und der Firma N zwei an die Firma N adressierte Schreiben der Kläger vom 29.08.1995 in Kopie vor (Blatt 60, 61 der FG-Akte) vor. Beide Schreiben sind als "Nachunternehmervertrag – Auftrag" zu dem Bauvorhaben U2-Straße ... in L gekennzeichnet. Das eine Schreiben bezeichnet als Gewerk "Mauerarbeiten, Außenmauerwerk", das andere "Betonarbeiten". Weiter wird in beiden Schreiben mit insoweit identischem Text Bezug genommen aufgeführte Verhandlungen und ein Angebot von 24.08.1995 sowie eine Besprechung vom 28.08.1995. In dem Schreiben zu den Mauerarbeiten und den Außenmauerwerk heißt es sodann, dass der Auftrag zur Ausführung des Gewerkes zu den vereinbarten Einheitspreisen abschließend mit einer vorläufigen Auftragssumme in Höhe von ca. 61 cbm x 185 DM = 11.285,00 DM erteilt werde. In dem Schreiben bezüglich des Gewerks Betonarbeiten heißt es, dass der Auftrag zu den vereinbarten Einheitspreisen abschließend mit einer vorläufigen Pauschalauftragssumme in Höhe von 44.500,00 DM vereinbart werde. Bei beiden Auftragssummen sollte die gesetzliche 16

Mehrwertsteuer zusätzlich berechnet werden. Sodann heißt es in beiden Schreiben übereinstimmend:

In den Preisen ist enthalten, was zur vollständigen und termingerechten Ausführung der vertraglichen Leistung notwendig ist, sowie sonstige Kosten, die zur Erfüllung sämtlicher Vertragsbedingungen anfallen. Alle Punkte aus Vorbemerkungen etc. sind entweder als Positionen im LV ausgewiesen oder in den Einheitspreise eingerechnet. 17

Beide Schreiben sind unterhalb des Textes mit einem Stempelaufdruck der Firma N GmbH mit der Adresse M-Straße ... in L, Telefon-Nr. (...) und Telefax-Nr. (...) und der Angabe des Geschäftsführers "U" versehen. In dem Stempelaufdruck befindet sich jeweils eine nicht leserliche Unterschrift, die mit derjenigen des U im Antrag auf Aufenthaltsgenehmigung nicht identisch ist. 18

Weiter legten die Kläger als Leistungsverzeichnis eine als "Auftragsleistungsverzeichnis" bezeichnete Auflistung über auszuführende Stahlbetonarbeiten und Maurerarbeiten am Objekt U2-Straße in L in Maschinenschrift als Kopie vor (Blatt 62 bis 86 der FG-Akte). In dem Verzeichnis sind die ausführenden Arbeiten mit Einzelziffern unter Angabe der Maßangaben in Metern, Quadratmetern, Kubikmetern bzw. Mengenangaben in Stückzahlen im einzelnen aufgeführt und beschrieben. In der vorgelegten Kopie sind alle Preisangaben abgedeckt. Außerdem ist das erste Blatt der Kopie handschriftlich mit dem Zusatz "Firma N GmbH" versehen. Auf den Seiten 1 bis 19 des Leistungsverzeichnisses (Blatt 69 bis 86 der FG-Akte) ist die Firma F & Co. GmbH in L als Urheber des Verzeichnisses ausgewiesen. 19

Weiter legten die Kläger insgesamt neun auf dem Rechnungsformular der Firma N erstellte Rechnungen aus dem Zeitraum vom 28.07.1995 bis 12.10.1995 in Kopie vor (Blatt 87 bis 95 der FG-Akte). In keiner der Rechnungen ist eine Rechnungsnummer angegeben. Die Rechnung vom 28.07.1995 (Kopie Blatt 95 der FG-Akte) enthält keine Angabe zum Bauvorhaben. Alle anderen Rechnungen beziehen sich auf das Bauvorhaben U2-Straße in L. Alle Rechnungen enthalten einen oder mehrere Nettoleistungsbeträge, in Ausweis einer Mehrwertsteuer von 15 % mit Betrag und einem Bruttobetrag. Weiter enthalten die Rechnungen im einzelnen folgende Angaben: 20

1. Rechnung vom 28.07.1995 (Kopie Blatt 95 der FG-Akte) "Mauerwerk KS 36,5 cm cbm 28,23 a 146,00 DM" Die Rechnung enthält weder Stempel noch Unterschrift noch eine Quittung für die Firma N GmbH. Als Zahlungsweg ist handschriftlich vermerkt: "sch. 39 (Verrechnungsscheck)". 21
2. Rechnung vom 04.08.1995 (Kopie Blatt 94 der FG-Akte) Die Rechnung weist Einzelpositionen eines nicht näher bezeichneten Verzeichnisses zu den Ziffern 1.4.18 bis 1.4.32 aus, wobei jeweils Stückangaben zu den Positionen ausgewiesen sind und zu der Position 1.4.32 3,17 cbm. Außerdem sind die Angaben vermerkt: "Mauerwerk cbm 29,65" und "Mauerwerk qm 29,00". Zu allen Positionen sind sodann Einzelpreise angegeben. Unter dem Rechnungsbetrag ist vermerkt "Barscheck erhalten:" Die Rechnung ist weder mit einem Stempel noch mit einer Unterschrift noch mit einer Quittung versehen.
3. Rechnung vom 11.08.1995 (Kopie Blatt 93 der FG-Akte) Zur Bezeichnung der Leistung ist angegeben: cbm 49,19 Mauerwerk cm 36,5 "zu einem Preis je 146,00 DM. Die Rechnung ist mit einem Stempel der Firma N und einer Unterschrift versehen. Die Unterschrift stimmt nicht mit derjenigen im Antrag auf Aufenthaltsgenehmigung des U überein. Unterhalb des Stempels sind in Maschinenschrift mit einer anderen Schreibmaschine verschiedene Kürzungsbeträge und ein insgesamt gekürzter Rechnungsbetrag angegeben. Hierzu enthält die Rechnung weder einen Stempel noch eine Unterschrift. Der Vorsteuerbuchung der Kläger

wurde der gekürzte Betrag zugrunde gelegt.

4. Rechnung vom 18.08.1995 (Kopie Blatt 91 der FG-Akte) Die Rechnung enthält lediglich die maschinenschriftliche Angabe "A/CTO Zahlung für die Woche von 14.-18.08.95" unterhalb des Rechnungsendbetrages ist vermerkt "10 % Sicherheit 456,00 DM". Handschriftlich ist ergänzt "Aufmaß später". Weiter ist handschriftlich eine neue Betragsberechnung unter Beziehung eine Sicherheitseinbehalts von 456,00 DM mit einem gekürzten Mehrwertsteuerbetrag vermerkt. Die Rechnung trägt an keiner Stelle einen Stempel oder eine Unterschrift. Der Buchführung der Kläger wurde der gekürzte Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuern zugrunde gelegt.
5. Rechnung vom 25.08.1995 (Kopie Blatt 90 der FG-Akte) Als Abrechnungstext ist vermerkt: "A/CTO Zahlung für die Woche vom 21. bis 29.08.1995" Unter dem Rechnungsbetrag sind in anderer Maschinenschrift Angaben zur Kürzung um eine Sicherheit und zur Zahlung per Scheck enthalten. Die Rechnung trägt weder einen Stempel noch eine Unterschrift.
6. Rechnung vom 14.09.1995 (Kopie Blatt 89 der FG-Akte) Als Leistungsbezeichnung ist vermerkt "Betonarbeit". Die Rechnung trägt den Stempel der Firma N GmbH sowie eine Unterschrift, die nicht mit derjenigen im Antrag auf Aufenthaltsgenehmigung des U übereinstimmt. Über der Leistungsbezeichnung ist handschriftlich vermerkt "1 a – cto – rg". Unterhalb der Bezeichnung ist handschriftlich vermerkt " Auftrag vom 29.08.95".
7. Rechnung vom 25.09.1995 (Kopie Blatt 87 der FG-Akte) Als Leistungsbezeichnung ist vermerkt: "Schalung Arbeiten". Die Rechnung trägt keinen Stempel der Firma N und eine Unterschrift, die nicht mit derjenigen im Antrag auf Aufenthaltsgenehmigung des U übereinstimmt. Über der Leistungsbezeichnung ist handschriftlich vermerkt "Zusatzarbeiten", darunter "Auftrag vom 29.08.95" bezüglich der Bezahlung ist handschriftlich "bez. Sch.80Sp.28.09.95" vermerkt. Eine Quittierung ist nicht vorhanden.
8. Rechnung vom 25.09.1995 (Kopie Blatt 88 der FG-Akte) Die Leistungsbezeichnung lautet: "Beton Arbeiten" mit einer Teilrechnungssumme von 8.000,00 DM, "Schalung Arbeiten" mit einer Teilrechnungssumme von 7.000,00 DM, "Mauerwerk Arbeit" mit einer Teilrechnungssumme von 12.440,00 DM. Auch diese Rechnung trägt den Stempel der Firma N und eine von derjenigen aus dem Antrag auf Aufenthaltsgenehmigung abweichende Unterschrift. Über der Leistungsbezeichnung ist handschriftlich vermerkt "3. a-cto.Rg", darunter "Auftrag vom 29.08.95". Zu dem handschriftlichen Zahlungsvermerk "SCH.78 Sp.28.9.95" gibt es keine Quittierung.
9. Rechnung vom 12.10.1995 (Kopie Blatt 92 der FG-Akte) Die Leistungsbezeichnung lautet: "Mauerwerkarbeit" mit einem Teilbetrag von 8.816,00 DM und "Betonarbeit" mit einem Teilbetrag von 8.110,00 DM. Darüber ist handschriftlich vermerkt "4. a.-cto Rg.", darunter "Auftrag v. 29.08.95". Am Ende des Rechnungsfelds ist mit einer anderen Maschinenschrift vermerkt: "Betrag durch Barscheck erhalten". Darunter befindet sich eine Unterschrift, die "C" oder "C1" oder ähnlich lauten könnte. Die Rechnung trägt weder eine weitere Unterschrift noch einen Stempel.

Weiter legten die Kläger verschiedene eigene Rechnungen an ihre Auftraggeberin bezüglich des Bauvorhabens U2-Straße in L vor (Kopien Blatt 96 bis 106 der FG-Akte). Weitere Rechnungen und Verträge haben die Kläger nicht vorgelegt. Sie haben auch nicht vorgetragen, dass mündliche Verträge geschlossen worden seien. 22

Ergänzend tragen sie vor, als natürliche Person seien Herr M1 und Frau X für die Firma N gegenüber den Klägern bei Vertragsverhandlungen, Auftragsdurchführung und Bezahlung aufgetreten. Da die Kläger von Anfang an mit den genannten Personen verhandelt hätten, seien diese ihnen glaubwürdig erschienen, so dass sie keine weitere Information hinsichtlich Identität und Vertretungsbefugnis eingeholt hätten. Dies sei auch unüblich. Auch die Kläger müssten ihren Auftraggebern keine Ausweise oder ähnliches vorlegen. Die 23

Vertragsverhandlungen hätten nach Besichtigung des Arbeitsaufwands in den Büroräumen der Kläger stattgefunden. Der Geschäftssitz der Firma N sei den Klägern lediglich aus den vorgelegten Unterlagen bekannt gewesen. Eine nähere Überprüfung, ob sich dort tatsächlich der Geschäftssitz befunden habe, hätten die Kläger nicht vorgenommen. Dies sei auch nicht üblich. Die Firma N sei mit eigenen Gerät tätig geworden, was Herr M1 und Frau X, deren Anschrift die Kläger allerdings nicht mitteilten, sowie ein mit ladungsfähiger Anschrift benannter Herr C2 als Zeugen bestätigen könnten. Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass die Firma N auch ein eigenes Konto bei der E-Bank unterhalten habe, auf das die Kläger auch überwiesen hätten.

Die Anforderungen, die der Beklagten an die Überprüfung der Unternehmereigenschaft eines Subunternehmers oder Lieferanten stelle, seien übersetzt. Es sei einem Unternehmer weder tatsächlich möglich noch zuzumuten, in Bezug auf die Unternehmereigenschaft des Ausstellers einer Eingangsrechnung umfangreiche Ermittlungen anzustellen. Ein kleines Unternehmen erhalte Eingangsrechnungen einer Vielzahl von Rechnungsausstellern. Bei einem mittleren oder großen Unternehmen können dies vielleicht Hunderte oder gar Tausende von verschiedenen Rechnungsausstellern sein. Dies erfordere ggfs. einen ganzen Stab von Mitarbeitern, die ausschließlich damit beschäftigt seien, Firmensitze, Vertretungsbefugnisse und Identitäten zu prüfen. Auch die Frage, ob das vom Subunternehmern eingesetzte Gerät in deren Eigentum stehe oder nicht, müsse demnach akribisch ermittelt werden. Es liege auf der Hand, dass dies nicht richtig sein könne. Die Kläger hätten das ihnen Mögliche und Zumutbare getan, um sich von der Unternehmereigenschaft der Firma N zu überzeugen. 24

Mit der am 12.12.2006 ihrem Prozessbevollmächtigten zugestellten Ladung zur mündlichen Verhandlung am 08.01.2007 sind die Kläger darauf hingewiesen worden, dass Bedenken beständen, ob die vorgelegten Rechnungen der Firma N den Anforderungen an die erforderliche Leistungsbezeichnung genügten. In der mündlichen Verhandlung hat das Gericht ergänzend darauf hingewiesen, dass die vorgelegten Aufträge eine Auftragssumme von netto 55.785,00 DM umfassten, während die vorgelegten Rechnungen eine Rechnungssumme von 100.271,00 DM umfassten. Insgesamt seien aber Vorsteuerbeträge aus einem Nettorechnungsvolumen von insgesamt 153.946,00 DM geltend gemacht worden. Von 17 Vorgängen seien dem Gericht lediglich 9 Abrechnungen vorgelegt worden. Die Rechnung vom 28.07.1995 enthalte keine Bezeichnung des Bauvorhabens. Mit Ausnahme der Rechnung vom 04.08.1995 enthalte keine der vorgelegten Rechnungen genauere Angaben zu den erbrachten Leistungen. Leistungsangaben "Betonarbeiten" oder "Schalungsarbeiten" genügten als solche nicht den Anforderungen an eine konkrete Leistungsbezeichnung. Diese Angaben reichten nur aus, wenn in der Rechnung konkret auf andere Unterlagen Bezug genommen werde. Hieran fehle es in allen Rechnungen. Lediglich die Rechnung vom 04.08.1995 enthalte Textziffern eines nicht näher bezeichneten Verzeichnisses. Soweit die Rechnungen vereinzelt Masseangaben in Kubikmetern enthielten, stimmten diese nicht mit Masseangaben des Leistungsverzeichnisses überein. Soweit Mauerwerksarbeiten abgerechnet worden seien, sei vereinzelt ein Preis von 146,00 DM je cbm angegeben, während im Auftrag vom 29.08.1995 der Preis mit 185,00 DM angegeben sei. Soweit in der Rechnung vom 04.08.1995 Einzelpositionen eines Leistungsverzeichnisses ziffernmäßig bezeichnet seien, stimmten diese bezüglich den Mengenangabe in keiner einzelnen der Positionen mit denjenigen des als maßgeblich vorgelegten Leistungsverzeichnisses überein. Weiter wies das Gericht darauf hin, dass fünf der neun Rechnungen auf Daten im Zeitraum vom 28.07. bis zum 25.08.1995 ausgestellt seien, während die Aufträge auf den 29.08.1995 lauteten. Schließlich sei die überwiegende Anzahl der Rechnungen nicht unterschrieben und gestempelt. Soweit Unterschriften vorhanden 25

seien, sei nicht erkennbar, von wem diese stammten.

Der Bevollmächtigte der Kläger erklärte hierzu, ihm müsse eingeräumt werden, zu den Hinweisen noch Stellung nehmen zu können. Dies erfordere der Grundsatz des rechtlichen Gehörs. Der Prozess dauere seit 2001 an. Die Beteiligten hätten lediglich darüber gestritten, ob Leistender und Rechnungsaussteller identisch seien. Die Rechnungen seien von der Steuerfahndung geprüft und nicht beanstandet worden. Erst durch den Hinweis mit der Ladung sei der Gesichtspunkt der nicht ordnungsgemäßen Leistungsbezeichnung eingebracht worden. Dies sei angesichts der Kürze der Zeit unter Berücksichtigung der Gesamtdauer des Prozesses und der zwischen Ladung und mündlicher Verhandlung liegenden Feiertagen zu kurz. Überdies sei der Hinweis erst in der mündlichen Verhandlung präzisiert worden. Der in der mündlichen Verhandlung ebenfalls anwesende Kläger zu 1. erklärte auf die Frage, wie denn die Firma N auf der Grundlage der Aufträge überhaupt habe abrechnen können, da Auftragsvolumen und Preise von einander abwichen und das Leistungsverzeichnis keine Einzelpreise enthalte: Die Firma N habe aufgrund der Pläne ihrer Bauleistungen erbracht und auch abgerechnet. Hierzu hätten Einzelnen Aufträge und weitere Unterlagen vorgelegen. Auch seien die erbrachten Leistungen anhand dieser Unterlagen im Einzelnen abgerechnet worden. Auf die weitere Frage des Gerichts, weshalb diese Unterlagen trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden seien, erklärte er, diese Unterlagen müssten sich noch irgendwo im Keller des inzwischen insolventen Unternehmens befinden. Er kenne sich mit den Unterlagen nicht aus, da er stets nur auf den Baustellen gearbeitet habe. Tatsächlich hätte die Firma N aber die Bauleistungen erbracht. Dabei habe sie mit ausgeliehenen Gerätschaften gearbeitet. Auf Vorhalt der Rechnungskopien mit Unterschrift erklärte er, er könne nicht sagen, von wem diese Unterschriften stammten. Das Finanzamt habe sich nicht um weitere Aufklärung bemüht. Er habe darauf hingewiesen, dass der Geschäftsführer der Firma N wegen Mordversuchs in Deutschland in Untersuchungshaft einsitze. Man habe ihm aber erklärt, dies interessiere nicht. Er habe keine weiteren Auskünfte über die Firma N einholen müssen, da diese für den Fall, dass sie nicht oder nicht ordnungsgemäß geleistet hätte, kein Geld erhalten hätte. Weiter legte der Kläger verschiedene Fotos einer größeren Baustelle vor, die ihm zurück gereicht wurden. Er erklärte hierzu, es handele sich um die Baustelle U2-Straße in L. Aus den Fotos sei zu ersehen, dass die Bauarbeiten tatsächlich durchgeführt worden seien.

Die Kläger beantragen, 27

1. Die Sache zu vertragen und ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme zu den Hinweisen des Gerichts zu geben, 28
2. den Beklagten zu verpflichten, unter Änderung des Umsatzsteuerbescheids vom 26.04.2000 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 07.06.2001 die Umsatzsteuer für 1995 um von der Firma N GmbH in Rechnung gestellt Vorsteuerbeträge in Höhe von 23.091,93 DM herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt, 29

die Klage abzuweisen. 30

Der Beklagte macht in Ergänzung der Einspruchsentscheidung geltend, dass die Kläger selbst eingeräumt hätten, die Identität und Vertretungsbefugnis der für die Firma N GmbH aufgetretenen Personen nicht überprüft zu haben. Auch eine Überprüfung des angegebenen Firmensitzes sei unterblieben. Demnach könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Kläger sich von der Unternehmereigenschaft der für sie tätigen Auftragnehmer in 31



ausreichender Weise überzeugt hätten. Hierfür spreche nicht zuletzt die Tatsache, dass der mit dem Auftragnehmer unter dem Namen der Firma N geschlossene Nachunternehmerauftrag vom 29.08.1995 datiere, während die entsprechenden Bauleistungen nach den vorliegenden Rechnungen zum Teil bereits vorher erbracht worden seien. Soweit die Kläger behaupteten, die Firma N sei auf der Baustelle mit eigenem Gerät tätig geworden, stelle sich die Frage, woher sie diese Kenntnis hätten.

Das Gericht hat über den Beklagten die Akten der Staatsanwaltschaft L nebst Beiakten aus dem Strafverfahren gegen U ... beigezogen und dies den Klägern durch Übersendung des Schriftsatzes des Beklagten vom 07.03.2006 (Blatt 51 der FG-Akte), mit dem auf die Übersendung hingewiesen worden ist, mitgeteilt.

## **Entscheidungsgründe:**

### **I.**

Die Sache ist entscheidungsreif.

Die Sache brauchte nicht vertagt zu werden, um den Klägern Gelegenheit zu geben, zu den Hinweisen des Gerichts Stellung zu nehmen. Nach § 155 FGO i. V. m. § 227 Abs. 1 Satz 1 ZPO kann eine Verhandlung aus erheblichen Gründen vertagt werden. Nach § 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 ZPO sind erhebliche Gründe insbesondere nicht die mangelnde Vorbereitung eines Beteiligten, wenn dieser dies nicht genügend entschuldigt. Aus dem Umkehrschluss aus dieser Regelung und insbesondere aus dem im Grundgesetz verankerten Anspruch auf rechtliches Gehör (Artikel 103 Abs. 1 GG) und dem daraus folgenden Verbot der Überraschungsentscheidung (ständige Rechtsprechung, zuletzt BFH-Beschluss vom 18.08.2006 V B 178/05, BFH/NV 2007, 62 m. w. N.) folgt, dass eine Vertagung immer dann geboten ist, wenn im Rahmen einer Verhandlung oder kurz vor einer Verhandlung neue erhebliche Gesichtspunkte auftreten, auf die ein Beteiligter sich nicht vorbereiten konnte.

Im Streitfall liegt ein solcher Sachverhalt nicht vor. Vielmehr hätten die Kläger sich darauf vorbereiten können und müssen, dass die rechnungsmäßigen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs Gegenstand der mündlichen Verhandlung und einer Entscheidung des Gerichts werden konnten. Schon unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut des § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung folgt, dass das Vorliegen von Rechnungen im Sinne des § 14 UStG zwingende materielle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist. In § 14 Abs. 1 Satz 2 UStG sind als zwingende Rechnungsangaben u. a. aufgeführt die Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung oder die Art und Umfang der sonstigen Leistung (Nr. 3) und der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung (Nr. 4). Den Klägern ist zwar einzuräumen, dass die Ordnungsmäßigkeit der Rechnung zunächst nicht Gegenstand der Beanstandung durch die Steuerfahndung und durch den Beklagten und auch nicht Gegenstand des Schriftverkehrs war. Bereits mit der gerichtlichen Verfügung vom 15.12.2006 sind die Kläger jedoch unter Fristsetzung aufgefordert worden, die dem geltend gemachten Vorsteuerabzug vorliegenden Rechnungen, Aufträge und sonstigen Vertragsunterlagen vorzulegen. Schon diese Aufforderung belegt, dass das Gericht eine eigenständige und – wie es § 76 Abs. 1 Satz 4 FGO vorsieht – an das Vorbringen und die Beweisanträge der Beteiligten nicht gebundene Überprüfung des Vorsteuerabzugs und insbesondere dessen rechnungsmäßiger Voraussetzungen vornehmen wollte. Außerdem schloss die Aufforderung vom 15.12.2005 es unmissverständlich ein, dass alle den Vorsteuerabzug betreffenden Rechnungs- und Vertragsunterlagen vorgelegt werden sollten. Sofern nur mündliche Abreden getroffen waren, sollten diese dargelegt und zu Beweis gestellt werden. Es hätte den Klägern deshalb oblegen, die vorgelegten Unterlagen

auf Vollständigkeit und Schlüssigkeit hin zu überprüfen. Schon bei nur oberflächlichster Überprüfung hätten die Kläger bzw. ihr Bevollmächtigter feststellen müssen, dass weder die Auftragssumme noch die Anzahl der Rechnungen noch die Rechnungssummen und ferner nicht die Rechnungsbeträge mit den mit der Klage begehrten Vorsteuerbeträgen übereinstimmten. Weiter war offenkundig, dass die Auftragssummen und die Rechnungssummen gravierend voneinander abwichen. Soweit diese Überprüfung unterblieben ist, handelt es sich um eine mangelnde Vorbereitung im Sinne von § 227 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 ZPO. Insbesondere können die Kläger sich angesichts der Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen nicht darauf berufen, weitere Unterlagen vorlegen zu wollen (vgl. BFH-Beschluss vom 26.01.2000 IV B 151/98, BFH/NV 2000, 871). Überdies liegt in der vagen Äußerung, es könnten sich im Keller des Unternehmens noch Unterlagen finden bzw. es soll noch Stellung genommen werden, nicht die Ankündigung der Vorlage konkreter Unterlagen.

Weiter sind die Kläger durch den ihren Bevollmächtigten zugesandten Schriftsatz des Beklagten vom 28.04.2006 (Blatt 109 der FG-Akte) darauf hingewiesen worden, dass fünf (der insgesamt neun) vorgelegten Rechnungen auf Zeitpunkte datieren, die vor denjenigen der vorgelegten Aufträge lagen. Dieser Hinweis hätte den Klägern Anlass geben müssen, die Schlüssigkeit ihres Vorbringens und insbesondere der vorgelegten Unterlagen zu überprüfen. In ihrer Stellungnahme zum Schriftsatz des Beklagten vom 28.04.2006 sind sie hierauf jedoch nicht eingegangen. 38

Schließlich wurden die Kläger in der Ladung darauf hingewiesen, dass die Leistungsbezeichnungen in den Rechnungen nicht ausreichend seien. Die Kläger können nicht damit gehört werden, dieser Hinweis sei weder zeitlich noch sachlich ausreichend gewesen. In zeitlicher Hinsicht ist dieser Hinweis den Klägern am 12.12.2006 und damit knapp vier Wochen vor der mündlichen Verhandlung zugegangen. Der Zeitraum war angesichts des Umstandes, dass es sich lediglich um neun zu überprüfende Rechnungen handelte, ausreichend. Der Umstand, dass das Klageverfahren bereits mehr als fünf Jahre anhängig war, führt nicht dazu, dass "automatisch" weitere Fristen zu gewähren sind, zumal die Kläger seit der richterlichen Verfügung vom 15.12.2005 damit rechnen mussten, dass die rechnungsmäßigen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs überprüft werden würden. 39

Der Hinweis war auch inhaltlich ausreichend. Das Erfordernis der Leistungsbezeichnung ergibt sich, wie bereits dargelegt, schon unmittelbar aus dem Gesetz. Weiter gibt es hierzu, wie unter II. noch dargelegt wird, eine umfangreiche Rechtsprechung, die bereits seit längerem bestand und deshalb angesichts der anwaltlichen Vertretung der Kläger keiner zitierten Einzelhinweise bedurfte. Das Gericht war auch nicht verpflichtet, Bedenken für jede Rechnung im Einzelnen darzulegen. Diese Bedenken drängten sich unter Zugrundelegung der Rechtsprechung ohne weiteres auf, so dass der Hinweis auch inhaltlich ausreichend war. 40

Die Kläger oder ihr Bevollmächtigter haben auch keine Entschuldigungsgründe für die mangelnde Vorbereitung vorgebracht. 41

**II.** 42

Die Klage ist unbegründet. 43

Der Beklagte hat im Ergebnis zu Recht die streitigen Vorsteuerbeträge in dem angefochtenem Bescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung nicht mehr berücksichtigt. 44

45

Weder die rechnungsmäßigen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs sind erfüllt bzw. nicht nachgewiesen noch ist nachgewiesen, wer Rechnungsaussteller ist, noch dass die Firma N den Klägern Bauleistungen erbracht hat.

1. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung kann der Unternehmer die in Rechnungen im Sinne des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Nach § 14 Abs. 1 Satz 2 UStG müssen die Rechnungen u. a. folgende Angaben enthalten: 46

1. Den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmens, 3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung, 47

4. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung. 48

a) Aus dem Erfordernis der Angabe des Namens und der Anschrift des leistenden Unternehmers wird hergeleitet, dass die Identität zwischen dem Rechnungsaussteller und dem leistenden Unternehmer bestehen muss. Für die Bestimmung des tatsächlich leistenden Unternehmers sind die zivilrechtlichen Leistungsbeziehungen maßgeblich. Demgegenüber ist der bloße "Rechnungsschreiber", der selbst keine Lieferungen oder Leistungen außer dem Schreiben der Rechnungen erbringt, nicht Leistender (ständige Rechtsprechung, z. B. BFH-Urteil vom 04.09.2003, V R 10/02, BFH/NV 2004, 149 m. w. N.; Beschluss vom 15.07.2004 V B 164/03, BFH/NV 2004, 1676). 49

b) Dem Erfordernis des § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 UStG der Bezeichnung der Menge und der handelsüblichen Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung oder der Art oder des Umfangs der sonstigen Leistung genügen nur solche Bezeichnungen, die eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist (ständige Rechtsprechung, z. B. BFH-Urteile vom 23.04.1993 V R 118/89, BFH/NV 1994, 584; vom 17.09.1992 V R 41/89, BStBl II 1993, 205; vom 10.11.1994 V R 45/93, BStBl II 1995, 395; vom 26.04.2001 V R 50/99, BFHE 194, 536; Beschlüsse vom 02.07.1999 V B 171/98, BFH/NV 1999, 1652; vom 29.11.2002 V B 119/02, BFH/NV 2003, 518). Eine eindeutige und leicht nachprüfbare Identifizierbarkeit ist nicht möglich, soweit eine Rechnung lediglich pauschale Angaben zur Leistung oder Gattungsbezeichnungen ohne nähere Beschreibung enthält. Dies gilt insbesondere wenn es sich um höherpreisige Leistungen handelt. Also hat die Rechtsprechung es als nicht ausreichend angesehen, wenn eine Abrechnung über Bauleistungen lediglich die Angabe "für Bauarbeiten berechnen wir ihnen lt. Vertrag nach gemeinsamen Aufmaß" enthält (BFH-Urteil in BStBl II 1995, 395) oder lediglich Leistungen "nach Absprache" ohne Terminangaben und ohne weitere eindeutige Beschreibung abgerechnet werden (BFH-Beschluss vom 22.12.2002 V B 53/02, BFH/NV 2003, 522) oder wenn höherpreisige Uhren und Armbänder mit Kaufpreisen von jeweils 5.000,00 DM und mehr mit den bloßen Gattungsbezeichnungen "Uhren" und "Armbänder" abgerechnet werden (BFH-Beschluss in BFH/NV 2003, 518). 50

Allerdings ist die genaue Bezeichnung in der Rechnung als solche entbehrlich, wenn in der Rechnung auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen wird. Aber auch in diesen Fällen liegt eine hinreichende Leistungsbezeichnung in der Rechnung nur vor, wenn die in Bezug genommenen Unterlagen eindeutig bezeichnet werden (ständiger Rechtsprechung, z. B. BFH-Urteile vom 24.09.1987 V R 50/85 und V R 125/86, BStBl II 1988, 688 und 694; Urteile in BStBl II 1995, 395; Urteile vom 01.08.1996 V R 9/96, BFH/NV 1997, 381; vom 12.12.1996 V R 16/96, BFH/NV 1997, 717; Beschluss in BFH/NV 2003, 518). 51

2. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze scheidet der Vorsteuerabzug aus den neun vorgelegten Rechnungen, der von den Klägern in Höhe von 14.544,76 DM nach Maßgabe der teilweise gekürzten Rechnungsbeträge in ihrer Buchhaltung erfasst und bei ihrer Steueranmeldung abgezogen worden war, schon deshalb nicht gewährt werden, weil diese Rechnungen keine Leistungsbezeichnungen enthalten, die eine leichte und eindeutige Identifizierbarkeit der abgerechneten Leistungen ermöglicht. Im Einzelnen ergibt sich das aus folgenden Umständen:
- a) Die Rechnung vom 28.07.1995 (Blatt 95 der FG-Akte) enthält schon keine Bezeichnung des Bauvorhabens. Die Rechnung enthält auch keine Bezugnahme auf andere Unterlagen, insbesondere nicht auf ein Leistungsverzeichnis. Schließlich enthält die Rechnung keine Angaben darüber, wann die in Rechnung gestellte Leistung erbracht worden sein soll. Angegeben ist lediglich ein Rechnungsdatum. Unabhängig von der fehlenden Bezugnahme auf andere Unterlagen lässt sich die Rechnung auch keinem bestimmten Auftrag zuordnen. Als Rechnungsdatum ist der 28.07.1995 angegeben, während die vorgelegten Aufträge auf den 29.08.1995 datieren. Zudem stimmt der in der Rechnung angegebene Preis von 146,00 DM nicht mit demjenigen des Auftrags für Mauerwerk von 161,00 DM je cbm überein. Die angegebenen Mengenangaben von 28,23 cbm findet sich weder als Einzelbetrag noch in der Summe in dem von den Klägern vorgelegten Leistungsverzeichnis wieder. Die angegebene Bezeichnung "Mauerwerk KS 36,5 cm cbm 28,23" lässt sich somit keiner bestimmten Leistung zuordnen.
- b) Auch die Rechnung vom 04.08.1995 (Kopie Blatt 94 der FG-Akte) lässt sich keiner bestimmten Leistung zuordnen. Zwar ist hier wie für alle weiteren Rechnungen des Folgezeitraums das Bauvorhaben U2-Straße in L angegeben. Die Rechnung lässt sich jedoch ebenfalls keinem bestimmten Auftrag zuordnen. Es folgt schon daraus, dass die Rechnung ein vor dem Datum der vorgelegten Aufträge liegendes Rechnungsdatum ausweist. Sie enthält auch keine Bezugnahme auf ein konkret bezeichnetes Leistungsverzeichnis. Zwar enthält die Rechnung Positionen eines Leistungsverzeichnisses, sich mit dieser Bezifferung auch in dem von den Klägern vorgelegten Leistungsverzeichnis finden. Jedoch stimmt keine einzige der in der Rechnung angegebenen Maß- oder Mengeneinheiten mit denjenigen des Leistungsverzeichnisses überein. Die in der Rechnung angegebenen Preise für Mauerwerk von 146,00 DM je cbm bzw. 32,00 DM je qm entsprechen überdies nicht dem Preis laut vorgelegtem Auftrag vom 29.08.1995 von 161,00 DM je cbm. Schließlich ist kein Leistungszeitraum bzw. Zeitpunkt angegeben.
- c) Entsprechendes gilt für die ebenfalls vor dem Auftrag datierende Rechnung vom 11.08.1995 (Kopie Blatt 93 der FG-Akte). Auch in dieser Rechnung lassen sich die angegebene Menge von 49,19 cbm Mauerwerk und der Preis von 146,00 DM je cbm weder einem bestimmten Leistungsverzeichnis noch einem bestimmten Auftrag zuordnen. Über dies fehlt auch jegliche Bezugnahme auf ein Leistungsverzeichnis. Es sind, anders als in der Rechnung vom 04.08.1995, auch keine Ziffern eines Leistungsverzeichnisses aufgeführt. Schließlich fehlt auch die Angabe über den Zeitpunkt bzw. Zeitraum, zu dem die Leistung erbracht worden sein soll.
- d) Auch zu der Rechnung vom 18.08.1995 (Kopie Blatt 91 der FG-Akte) fehlt jede Bezugnahme auf einen bestimmten Auftrag oder ein bestimmtes Leistungsverzeichnis. Auch diese Rechnung datiert vor dem Datum der vorgelegten Aufträge. Die Leistungsbezeichnung ist im Hinblick auf die ausgewiesene Mehrwertsteuer nicht deshalb entbehrlich, weil die Rechnung als Gegenstand "A-Kontozahlung" für einen bestimmten Zeitraum (14. bis 18.08.1995) angibt. Die Rechnung kann auch nicht einer bestimmten Schlussrechnung

zugeordnet werden. Dies folgt schon daraus, dass die Kläger dem Gericht keine Schlussrechnungen zu Abschlagszahlungen vorgelegt haben.

e) Für die Rechnung über eine A-Kontozahlung mit dem Rechnungsdatum 25.08.1995 (Kopie Blatt 90 der FG-Akte) gelten die Ausführungen unter dd) entsprechend. 57

f) Die Rechnung unter dem Datum 14.09.1995 (Kopie Blatt 89 der FG-Akte) datiert zwar nach den Aufträgen vom 29.08.1995; gleichwohl lässt sich diese Rechnung weder diesen noch anderen Aufträgen zuordnen. Der maschinenschriftliche Rechnungstext zur Leistungsbezeichnung "Betonarbeit" nimmt weder Bezug auf einen konkreten Auftrag noch auf ein Leistungsverzeichnis. Soweit dem Text handschriftlich hinzugefügt ist "Auftrag vom 29.08.95" ist mangels weiterer Kennzeichnung nicht erkennbar, wer diesen Zusatz angebracht hat. Möglicherweise wurde dieser Zusatz erst im Rahmen der Verbuchung durch die Kläger angebracht. Jedenfalls kann nicht festgestellt werden, dass der Zusatz vom Aussteller der Rechnung stammt. Selbst wenn dies der Fall wäre, würde der Zusatz zur Leistungsbezeichnung nicht ausreichen. Denn die Rechnungssumme von 20.140,00 DM entspricht nicht der Auftragssumme von 44.500,00 DM. Die Rechnung lässt angesichts jeder fehlenden weiteren Angabe, insbesondere jeglicher Bezugnahme auf die im Leistungsverzeichnis deziert bezeichneten einzelnen Baumaßnahmen keinerlei Zuordnung zu einem bestimmten Teil des Auftrags zu. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass handschriftlich der Zusatz "1. A-Konto RG." angebracht ist. Abgesehen davon, dass auch insoweit nicht erkennbar ist, wer der Urheber dieses handschriftlichen Zusatzes ist, liegt auch keine Schlussrechnung vor, die eine Zuordnung ermöglichen könnte. 58

Unabhängig davon weichen auch die Gesamtbeträge der Rechnungen, die handschriftlich mit dem Zusatz "Auftrag vom 29.08.95" versehen sind (Rechnungen Blatt 97 bis 89 und 92 der FG-Akte) erheblich von den in dem Auftrag genannten Vergütungen ab. Für Betonarbeiten sind in diesen Rechnungen folgende Beträge ausgewiesen: 20.140,00 DM (Rechnung vom 14.09.1995, Blatt 89 der FG-Akte), 8.000,00 DM (Rechnung vom 25.09.1995, Blatt 88 der FG-Akte) und 8.110,00 DM (Rechnung vom 12.10.1995 Blatt 92 der FG-Akte). Hinzu kommen Beträge für Schalung von 7.000,00 DM (Rechnung vom 25.09.1995 Blatt 88 der FG-Akte) und von 5.310,00 DM (Rechnung vom 25.09.1995 Blatt 87 der FG-Akte), die den Betonarbeiten zuzurechnen sind. Da das Leistungsverzeichnis, das nach Vortrag der Kläger Gegenstand der Aufträge ist, Schalungsarbeiten nicht gesondert aufführt, muss angenommen werden, dass diese unselbständige Bestandteile der Betonarbeiten waren, weil die Betonarbeiten ohne entsprechende Schalungsarbeiten nicht ausgeführt werden können. Jedenfalls liegt kein gesonderter Auftrag für Schalungsarbeiten vor. Der Gesamtumfang der Betonarbeiten nach diesen Rechnungen ergibt demnach 48.560,00 DM, während der Auftrag lediglich 44.500,00 DM aufweist. Zwar weist die Rechnung vom 25.09.1995 (Kopie Blatt 87 der FG-Akte) über einen Betrag von 5.310,00 DM handschriftlich die Bezeichnung "Zusatzarbeiten" auf. Abgesehen davon, dass der Urheber dieses handschriftlichen Zusatzes nicht ersichtlich ist, muss auch berücksichtigt werden, dass ausweislich der anderen handschriftlichen Zusätze eine erste, zweite und vierte A-Kontorechnung vorliegt, nicht jedoch eine dritte A-Kontorechnung. Schon aus diesem Grunde kann auch keine betragsmäßige Zuordnung der Rechnungsbeträge zu dem Auftrag vom 29.08.1995 erfolgen. 59

Bezüglich der Mauerarbeiten sind in den durch den handschriftlichen Zusatz den Aufträgen vom 25.08.1995 zugeordneten Rechnungen Beträge von insgesamt 20.550,00 DM (Rechnung vom 25.09.1995 12.440,00 DM, Rechnung vom 12.10.1995 8.110,00 DM) ausgewiesen, während das gesamte Auftragsvolumen lediglich 11.285,00 DM umfasst haben soll. 60

g) Bezüglich der Rechnung vom 25.09.1995 (Kopie Blatt 87 und 88 der FG-Akte) und vom 12.10.1995 (Kopie Blatt 92 der FG-Akte) ist ergänzend zu den ebenfalls geltenden Ausführungen des vorangegangenen Abschnitts f) zu berücksichtigen, dass auch die gewählten Leistungsbezeichnungen "Schalung Arbeiten", "Betonarbeiten" und "Mauerwerk Arbeit" mangels hinreichender Bezugnahme auf andere Unterlagen zur Leistungsbezeichnung nicht ausreicht. 61

3. Für die weitem über die Summe der Vorsteuerbeträge aus den vorgelegten Rechnungen hinausgehenden mit der Klage begehrten Vorsteuerbeträge kann die Klage schon deshalb keinen Erfolg haben, weil dem Gericht die Rechnungen hierzu nicht vorgelegt worden sind. Die Rechnungen befinden sich auch nicht in den beigezogenen Akten der Staatsanwaltschaft L. Zwar deutet die Auflistung der Fremdleistungen durch die Steuerfahndung darauf hin, dass entsprechende Rechnungen existierten und möglicherweise der Steuerfahndung auch vorlagen. Dies ist jedoch unerheblich. Denn mangels der Vorlage der Rechnungen ist es dem Gericht verwehrt zu überprüfen, ob die Rechnungen die Voraussetzungen des § 14 UStG und damit die Anforderungen an den Vorsteuerabzug insbesondere bezüglich der Leistungsbezeichnung erfüllen. Dies kann im Hinblick darauf, dass keine der vorgelegten Rechnungen diesen Anforderungen entspricht, auch nicht zugunsten der Kläger unterstellt werden. Sofern die Steuerfahndung von der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen ausgegangen sein sollte, ist jedenfalls nicht festgehalten, aufgrund welcher Fakten eine solche Annahme gerechtfertigt sein könnte. Denn es ist nicht dokumentiert, dass eine rechtliche Überprüfung der Rechnungen stattgefunden hätte. Jedenfalls wäre das Gericht an das Ergebnis einer solchen Prüfung nicht gebunden. Dies gilt insbesondere angesichts des Umstands, dass die Steuerfahndung auch die dem Gericht von den Klägern vorgelegten Rechnungen inhaltlich nicht ausdrücklich beanstandet hat. 62

Die Feststellungslast dafür, dass das Gericht bezüglich der nicht vorgelegten Rechnungen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nicht prüfen kann, tragen die Kläger. Dies folgt zum einen daraus, dass die Kläger mit dem Vorsteuerabzug einer Herabsetzung der Steuer begehren, zum anderen aus dem Gesichtspunkt der Verletzung der Mitwirkungspflicht. Denn die Kläger haben die Rechnungen trotz der gerichtlichen Aufforderung vom 15.12.2005 nicht vorgelegt. 63

4. Die rechnungsmäßigen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs sind auch deshalb nicht erfüllt, weil – wie der Beklagte im Ergebnis zurecht geltend macht, die Identität zwischen Rechnungsaussteller und Leistendem nicht festgestellt werden kann. 64

a) In Würdigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens kann schon nicht festgestellt werden, wer Rechnungsaussteller ist. Dabei kann dahingestellt bleiben, ob es sich bei der Firma N um ein reines Scheinunternehmen oder um ein Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuerrechts - wozu auch ein reines Serviceunternehmen gehören würde – handelte. Jedenfalls kann nicht festgestellt werden, dass die Rechnungen der Firma N zugeordnet werden könnten. Zwar weisen die Rechnungsformulare die Firma N als Rechnungsersteller aus und tragen teilweise auch einen Stempel der Firma. Gleichwohl kann nicht festgestellt werden, ob die Rechnungen dem Unternehmen zuzurechnen waren. Es kann nicht festgestellt werden, dass die Rechnungen von für die Firma vertretungsberechtigten Personen ausgestellt wurden. Alleiniger gesetzlicher Vertreter der Firma N war nach der Eintragung im Handelsregister deren Geschäftsführer U. Dieser ist unstreitig nicht gegenüber den Klägern persönlich aufgetreten. Es ist auch nicht ersichtlich, dass er eine der Rechnungen unterschrieben hätte. Die meisten der vorgelegten Rechnungen tragen keine Unterschrift. Soweit ein Teil der Rechnungen Unterschriften trägt, ist nicht erkennbar, von 65

wem diese Unterschriften stammen. Sie können nicht ohne weiteres dem Geschäftsführer U zugeordnet werden, da sie weder leserlich sind noch annähernd mit der – gut lesbaren – Unterschrift im Aufenthaltsantrag des U übereinstimmen. Auch der Kläger konnte in der mündlichen Verhandlung keine Angaben dazu machen, von wem diese Unterschriften stammen.

Soweit die Rechnungen handschriftliche oder maschinenschriftliche Ergänzungen enthalten, ist deren Urheber nicht erkennbar. Sollten diese von den Kläger bzw. von Angestellten der Kläger angebracht worden sein, wären sie nicht ohne weiteres dem Rechnungsaussteller zuzurechnen. 66

b) Es kann auch nicht festgestellt werden, dass die nach Vortrag der Kläger für die Firma N auftretenden Personen M1 und X vertretungsbefugt waren. Der Umstand allein, dass diese Personen, sofern denn deren Namen zutreffen, für die Firma N aufgetreten sind, begründet noch nicht die Vertretungsbefugnis, da sie als Vertreter ohne Vertretungsvollmacht aufgetreten sein können. Jedenfalls haben die Kläger nicht dargelegt und zu Beweis gestellt, dass eine rechtsgeschäftliche Vertretungsbefugnis bestand. Ein Handeln als Vertreter ohne Vertretungsmacht wäre der Firma N indessen nur zuzurechnen, wenn das Auftreten entweder nachträglich genehmigt worden ist (siehe § 177 Abs. 1 BGB in der für das Streitjahr gültigen Fassung) oder die Firma N nach den Grundsätzen der Duldungs- oder Anscheinsvollmacht zuzurechnen gewesen wäre. Beides ist weder dargelegt oder aus den Akten anderweitig ersichtlich noch zu Beweis gestellt. Eine Genehmigung wird von den Klägern nicht behauptet. Eine Duldungs- oder Anstandsvollmacht würde voraussetzen, dass die Firma N durch aktives Verhalten oder durch ihr zurechenbares Nichteinschreiten den Rechtsschein dafür gesetzt hätte, dass die Rechnungsaussteller für sie vertretungsbefugt waren. Dies behaupten die Kläger aber nicht. Sie haben vielmehr jegliche Identitätsprüfung unterlassen und Kontakte nach eigenen Angaben lediglich mit den Überbringern der Rechnungen unterhalten. Die Vorlage von Kopien von Unbedenklichkeitsbescheinigungen und anderen Unterlagen allein ist nicht geeignet, einen Anschein zu begründen, da solche Unterlagen auch ohne Kenntnis des gesetzlichen Vertreters der N GmbH in Umlauf gelangt sein können. 67

c) Auch aus der Abwicklung von Zahlungsvorgängen lässt sich nicht anderes herleiten. 68

Die Zahlungen zu den vorgelegten Rechnungen wurden nach dem Vorbringen der Kläger ganz überwiegend bar oder durch Barscheck geleistet. Außer in einen Fall, nämlich der Rechnung vom 12.10.1995 (Blatt 92 der FG-Akte) liegt insoweit keinerlei Quittierung vor, so dass insoweit schon ein Nachweis des Zahlungsflusses fehlt. Jedenfalls lässt sich nicht feststellen, dass die Gelder an die Firma N gelangt sind. Die Quittierung auf der Rechnung vom 12.10.1995 stammt weder vom Geschäftsführer noch von einer anderen Person, deren Vertretungsbefugnis oder auch nur Geldempfangsberechtigung als Bote für die Firma N festgestellt werden kann. 69

Soweit ausnahmsweise Verrechnungsschecks verbucht sind, fehlen Nachweise dafür, dass die Schecks zugunsten der Firma N eingelöst wurden. Da auch Verrechnungsschecks Inhaberpapiere sind, können sie auch anderweitig eingelöst worden sein. Zu dem liegen keine Kopien der Schecks und zugehörige Kontoauszüge vor. 70

Soweit die Kläger sich darauf berufen, sie hätten Überweisungen auf das Konto der Firma N geleistet, entspricht dies der Auflistung der Steuerfahndung. Betroffen sind indes lediglich zwei Fälle, zu denen aber keine Rechnungen oder Aufträge vorliegen. 71

Die Feststellungslast dafür, dass die Identität der Rechnungsaussteller nicht festgestellt werden kann, tragen die Kläger, da sie die Herabsetzung der Steuer begehren.

5. Die Klage kann auch deshalb keinen Erfolg haben, weil nicht festgestellt werden kann, dass die Firma N tatsächlich Bauleistungen, nämlich Beton- und Maurerarbeiten, erbracht hat. Zwar bestehen keine Zweifel daran, dass die Bauleistungen, mit denen die Kläger von der Firma F & Co. GmbH an dem Bauvorhaben U2-Straße in L beauftragt worden sind, tatsächlich erbracht worden sind. Es kann jedoch nicht festgestellt werden, dass die Firma N als Subunternehmerin für die Kläger tatsächlich tätig geworden ist. Es lässt sich schon nicht feststellen, dass die Firma N über eine Unternehmensstruktur verfügte, die die Erbringung solcher Bauleistungen ermöglicht hätte. Die örtlichen Feststellungen der Steuerfahndung bezüglich des Geschäftssitzes, für den danach nicht einmal Verbrauchseinheiten für Strom, Heizung und Wasser eingerichtet waren, sowie zum Wohnsitz des Geschäftsführers deuten darauf hin, dass Einrichtungen für unternehmerische Leistungen im Bausektor von einem gewissen Umfang nicht vorhanden waren. Gravierender ist indes, dass anhand der Abrechnungsunterlagen, die die Kläger vorgelegt haben, in keiner Weise nachvollziehbar ist, dass überhaupt und ggfs. in welchem Umfang die in dem Leistungsverzeichnis der Firma F ausgewiesenen Leistungen, auf die die Rechnungen sich nach Vortrag der Kläger beziehen sollen, erbracht und abgerechnet worden sein können. Da keine Einzelpreise nach dem Leistungsverzeichnis mit der N vereinbart waren, andererseits die angeblich vereinbarten Pauschalabrechnungen nicht erfolgt sind, lässt sich keinerlei tatsächlicher Bezug zwischen den Rechnungen und den vorgelegten Aufträgen und den Leistungsverzeichnis herstellen. Dies begründet hinreichende Zweifel dahingehend, dass die Firma N überhaupt irgendwelche Bauleistungen erbracht hat.

73

Der Gesamtumfang der unter dem Namen der Firma N abgerechneten Leistungen im Umfang mehrerer Millionen DM innerhalb weniger Monate sowie der Umstand, dass unterschiedliche Rechnungsformulare verwandt wurden, wobei die Formulare aber jeweils gegenüber den einzelnen Adressaten einheitlich gebraucht wurden, verstärken die Zweifel daran, dass die Firma N tatsächlich Bauleistungen erbracht hat. Der Gesamtumfang der Leistungen war bei einem neu gegründeten Unternehmen ohne erkennbare Unternehmensstruktur objektiv kaum möglich. Die Verwendung unterschiedlicher Formulare gegenüber verschiedenen Unternehmen deuten darauf hin, dass hier unterschiedliche Aussteller vorhanden waren, zumal teilweise unterschiedliche Telefonnummern angegeben waren. Zumindest erscheint zweifelhaft, dass die Firma N auf diese Weise tatsächlich erbrachte Leistungen abgerechnet hat.

74

Die Behauptung der Kläger, die Firma N sei mit eigenen Gerät tätig geworden, ist nicht hinreichend substantiiert, um tatsächlich Bauleistungen der Firma N zurechnen zu können. Denn angesichts der unklaren Vertretungsverhältnisse hätte es der substantiierten Darlegung bedürft, aufgrund welcher Umstände das Auftreten bestimmter Personen auf der Baustelle bzw. der Einsatz von Baugeräten der Firma N zuzurechnen sein soll. Ein Handeln von Personen unter diesem Namen reicht hierfür nicht aus. Im Hinblick auf die mangelnde Substantiierung der Behauptung bedürfte es auch keiner Beweiserhebung hierzu.

75

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

76

---



