
Datum: 21.02.2008
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 2. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 2 K 957/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2008:0221.2K957.02.00

Tenor:

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

Tatbestand

- 1
- 2 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Vergütung von Vorsteuern im Zeitraum 01-12/1998 auf der Grundlage von Rechnungskopien erfolgen kann und ob ggf. die Belege ordnungsgemäß sind.
- 3 Die Klägerin ist ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen. Die Klägerin beantragte am 4. Juni 1999 (Eingangsdatum) unter Einreichung der Originalrechnungen die Vergütung von Vorsteuern nach §§ 59 ff. UStDV für den Vergütungszeitraum 01-12/1998 i.H.v. 19.980,92 €. Auf die Rechnungen wird verwiesen (in Kopie Bl. 97 ff. der FG-Akte).
- 4 Der Beklagte lehnte die Vorsteuervergütung mit Bescheid vom 18. August 1999 mit der Begründung ab, dass eine Vielzahl der Rechnungen aus formellen Gründen nicht vergütungsfähig seien und mit den vergütungsfähigen Rechnungen nicht der nach § 61 Abs. 2 UStDV erforderliche Mindestbetrag erreicht würde. In dem Bescheid sind zur Begründung Schlüsselzahlen und der damit jeweils zusammenhängende Ablehnungsgrund angeführt. Außerdem enthält der Bescheid unter „Information“ den Hinweis: „Die zurückgesandten Rechnungs- und Einfuhrbelege sind 6 Jahre aufzubewahren“.
- 5 Auf dem Vergütungsantrag ist im Verfügungsteil unter „5. Mitteilung/Bescheid mit Belegen zur Post gegeben an“ angekreuzt: „Zustellungsvertreter“ unter Hinzufügung des Datumstempels „28. Juli 1999“. Es ist unklar, ob die Klägerin bzw. der Zustellungsvertreter die Originalrechnungen zurückerhalten hat. Zugegangen ist jedenfalls der Vergütungsbescheid.

Hiergegen legte die Klägerin einen Einspruch ein, der nicht begründet wurde. Mit Schreiben vom 29. Februar 2000 bat der Beklagte die Klägerin unter Fristsetzung bis zum 15. April 2000 um Einspruchsbegründung oder –rücknahme. Mit Schriftsatz vom 17. März 2000 beantragte die Klägerin Fristverlängerung. Eine Einspruchsbegründung erfolgte nicht. Mit Schriftsatz vom 15. August 2001 mahnte die Klägerin die Einspruchsentscheidung an und rügte den Nichterhalt eines Schreibens. Mit Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2002 wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen.

Zur Begründung ihrer hiergegen gerichteten Klage trägt die Klägerin erstmals mit Schriftsatz vom 28. März 2002 vor, dass sie die Originalrechnungen nicht zurückerhalten habe. 7

Eine Überprüfung des Ablehnungsbescheides anhand der Schlüsselzahlen sei somit nicht möglich gewesen. Denn mangels Originalrechnungen, auf denen die Schlüsselzahlen angeblich vermerkt gewesen sein sollten, hätten die Ablehnungsgründe nicht den Rechnungen zugeordnet werden können. 8

Der Einspruch sei wegen organisatorischer Mängel nicht begründet worden. 9

Der Beklagte habe das Abhandenkommen der Originalrechnungen verschuldet. 10

Der Beklagte habe nicht nachweisen können, dass die Originalrechnungen zusammen mit dem Bescheid dessen Einflussbereich verlassen hätten. Er stelle lediglich Behauptungen vor dem Hintergrund des normalen Ablaufs auf. Es sei nicht auszuschließen, dass dem Bearbeiter des Beklagten bei der Versendung ein Fehler unterlaufen sei und er dem Bescheid deshalb nicht die Originalrechnungen hinzugefügt habe. Keine Organisation könne derart perfekt sein, dass Fehler völlig ausgeschlossen seien. Zwischen der Abzeichnung des Bearbeitervermerks auf dem Antrag und der Ausfertigung des Bescheids würden immerhin drei Wochen liegen. Der Verbleib der Originalunterlagen in dieser Zeit sei nicht nachzuvollziehen. Ein Verlust der Originalbelege auf dem Postweg könne ausgeschlossen werden, da sie, die Klägerin, den Bescheid erhalten habe – allerdings ohne Belege. 11

Dass im Bescheid unter „Information“ zurückgesandte Belege genannt würden, sei unerheblich, da es sich um eine allgemeine Information handle. 12

Aus dem Bescheid gehe nicht hervor, dass Belege beigelegt sein sollten. Es sei aus ihrer Erfahrung heraus auch nicht unüblich, dass die Belege mit separater Post verschickt würden. 13

Deshalb sei die Vorsteuervergütung auf der Grundlage der vorgelegten Rechnungskopien vorzunehmen. 14

Der Beklagte trägt vor, dass eine Vorsteuervergütung auf der Grundlage der Rechnungskopien nicht zulässig sei, da die Klägerin den Verlust der Originalrechnungen verschuldet habe. Jedenfalls trage sie die Beweislast für den Verbleib der Originalrechnungen, da es angesichts der tatsächlichen Umstände zu einer Beweislastumkehr gekommen sei. Denn die Belege seien in einer Sendung mit dem Bescheid an die Klägerin geschickt worden. Den Bescheid habe die Klägerin erhalten. Der Bescheid enthalte auch einen Hinweis auf die beigelegten Belege („Die zurückgesandten Rechnungs- und Einfuhrbelege sind 6 Jahre aufzubewahren“). 15

Hinzu komme, dass der Bearbeiter die Versendung der Originalrechnungen mit dem Bescheid an die Klägerin im Verfügungsteil des Vergütungsantrags dokumentiert habe. Dies belege, dass der Bearbeiter - wie üblich - eine Belegtüte erstellt und die Belege darin 16

einkuvertiert habe. Die Belegtüte bleibe bis zur Erstellung des Bescheides beim Bearbeiter. Erst nachdem der Bescheid zusortiert sei, werde die gesamte Belegtüte zur Post aufgegeben. Es sei ausgeschlossen, dass lediglich der Bescheid ohne die Belege zur Post aufgegeben worden sei.

Es sei nicht auszuschließen, dass die Klägerin bzw. ihr Zustellbevollmächtigter die Belege verloren habe. 17

Hinzu komme, dass die Klägerin die vermeintlich nicht erfolgte Rücksendung der Originalrechnungen erst im Klageverfahren im März 2002 eingewendet habe. Wäre dies tatsächlich so gewesen, hätte es nahe gelegen, sich umgehend nach Erhalt des Bescheides über den Verbleib der Belege beim Beklagten zu informieren. Möglicherweise könne die Klägerin aufgrund der langen Zeitspanne zwischen August 1999 und März 2002 die tatsächlich erfolgte Rücksendung der Belege nicht mehr nachvollziehen. 18

Zu den Belegen im Einzelnen gestaltet sich der Tatbestand – soweit für die Entscheidung von Bedeutung - wie folgt (die Nummern beziehen sich auf die Angaben in der Anlage zum Vergütungsantrag): 19

- Rechnungen Nr. 12 und 13 (Kopie Bl. 103 und 104 der FG-Akte) 20

Die ausgewiesene Umsatzsteuer beträgt 224,00 DM (Rechnung Nr. 12) bzw. 240,00 DM (Rechnung Nr. 13). Die Rechnungen enthalten jeweils den Hinweis „Diese Belastungsanzeige ersetzt BA-Nr.: 012/98 bzw. 13/98“. 21

Die Klägerin trägt vor, dass die nunmehr vorliegenden Kopien jeweils Kopien einer Originalunterlage seien. Der angeführte Hinweis besage lediglich, dass die ursprüngliche Rechnung nochmals korrigiert worden sei, wie dies im Wirtschaftsverkehr durchaus üblich sei (z.B. bei Fehllieferungen oder Beanstandungen). 22

Der Beklagte trägt vor, dass es sich um Kopien einer Ersatzunterlage handle und nicht um Kopien von Originalrechnungen. Dies ergebe sich aus dem in der Rechnung enthaltenen Hinweis. Die Belege wären daher auch im Original abzulehnen. Der ursprünglichen Belege BA-Nr. 12/98 bzw. 13/98 hätten nie vorgelegen. 23

- Rechnung Nr. 24 (Kopie Bl. 110 der FG-Akte) 24

Die Rechnung weist eine Vorsteuer i.H.v. 324,72 DM aus. Sie lautete auf „V AG ..., CH ... H, Komm: V1 AG ..., ..., CH ... K“. Im Laufe des Klageverfahrens hat die Klägerin mit Schriftsatz vom 25. November 2005 eine „berichtigte Rechnung – Zweitschrift“ eingereicht, in der sie als Rechnungsempfängerin angeführt ist. Hierauf wird Bezug genommen (Bl. 210 der FG-Akte). 25

Die Klägerin trägt vor, dass fälschlicherweise die Bezeichnung der Schwestergesellschaft in K verwendet worden sei. Aufgrund der Anschrift sei sie, die Klägerin, jedoch als Leistungsempfänger zu identifizieren. Die korrigierte Rechnung hätte zeitnah besorgt werden können, wenn der Beklagte die Belege ordentlich geprüft und die Belege zurückgeschickt hätte 26

Der Beklagte trägt vor, dass die Klägerin in der ursprünglichen Rechnung nicht als Leistungsempfängerin bezeichnet sei (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG). Die Klägerin sei erst im Jahre 2005 in den Besitz der berichtigten Rechnung gelangt. Eine Vergütung der Vorsteuer könne deshalb keinesfalls im Streitjahr erfolgen. 27

- Rechnung Nr. 29 (Kopie Bl. 112 der FG-Akte)

Die in der Rechnung enthaltene Vorsteuer beläuft sich auf 4.232,00 DM. Die Rechnung ist gerichtet an „P GmbH“, pA (per Anschrift) V2 AG. Im Laufe des Klageverfahrens hat die Klägerin mit Schriftsatz vom 25. November 2005 eine „berichtigte Rechnung – Zweitschrift“ eingereicht, in der sie als Rechnungsempfänger genannt ist. Hierauf wird Bezug genommen (Bl. 209 der FG-Akte). 29

Die Klägerin trägt vor, dass es sich bei der ursprünglichen Rechnung um eine Fehladressierung handele. Die Zweitschrift sei nicht rückdatiert worden. Die Rechnungsberichtigung trage das Datum der zu berichtigenden Rechnung, da es sich nicht um eine neue Rechnung handele, sondern um eine Korrektur der fehlerhaften Angaben. 30

Der Beklagte trägt vor, dass die ursprüngliche Rechnung nicht auf den Namen der Klägerin laute. Die Klägerin sei erst im Jahre 2005 in den Besitz der berichtigten Rechnung gelangt. Eine Vergütung der Vorsteuer könne deshalb keinesfalls im Streitjahr erfolgen. Die berichtigte Rechnung sei zurückdatiert worden. 31

- Rechnung Nr. 39 (Kopie Bl. 118 der FG-Akte) 32

Die in der Rechnung ausgewiesene Vorsteuer beträgt 14.400,00 DM. Gegenstand laut Rechnung ist: „Personalaufwand 1998 für Verkauf“. 33

Die Klägerin trägt vor, dass es sich bei der Leistung nicht um Personalgestellung handele. Vielmehr habe die Y ... GmbH, die Rechnungsausstellerin, für sie, die Klägerin, Aufgaben wie z.B. Schadensbegutachtungen, Schadensabwicklungen, Projektplanungen und Materialerprobungen erledigt. Es handele sich um Werkleistungen. Hierbei seien die entstandenen Kosten in Rechnung gestellt worden, die zum größten Teil aus Personalkosten bestanden hätten. 34

Der Beklagte trägt vor, dass die der Rechnung zugrunde liegende Leistung in dieser als Personalaufwand bezeichnet worden sei. Dass es sich um Werkleistungen handele, sei nicht nachgewiesen worden. Es sei davon auszugehen, dass es sich um eine Personalgestellung handele. Der Leistungsort liege gemäß § 3a Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 Nr. 7 UStG in der Schweiz. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer sei deshalb gesetzlich nicht geschuldet und folglich auch nicht als Vorsteuer abziehbar. 35

Selbst wenn der Vortrag der Klägerin zuträfe, dass es sich um Werkleistungen handele, sei die Vorsteuervergütung zu versagen, da die Rechnung nicht den formalen Anforderungen des § 14 UStG entspreche. Denn die Bezeichnung der Leistung in der Rechnung müsse eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden sei. Dies wäre hier nicht der Fall. Aus der Bezeichnung „Personalaufwand“ lasse sich die Erbringung von Werkleistungen wie Schadensbegutachtungen, Schadensabwicklungen oder Projektplanungen nicht herleiten. 36

- Rechnung Nr. 43 (Kopie Bl. 123 der FG-Akte) 37

Die Vorsteuer, die in der Rechnung ausgewiesen ist, beläuft sich auf 138,84 DM. Auf der Rechnungskopie ist der Rechnungsempfänger nicht zu erkennen. Die Klägerin räumt selbst ein, nicht als Adressat angeführt zu sein. Sie trägt vor, dass es sich dabei um einen Angestellten handele, der im Rahmen des Anstellungsverhältnisses auf Geschäftsreise gewesen sei. 38

Der Beklagte trägt vor, dass die Angabe des Namens und der Anschrift der Klägerin fehlen würde (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG).	39
- Rechnung Nr. 44 (Kopie Bl. 122 der FG-Akte)	40
Die Rechnung lautet auf die Firma Y ... und weist eine Vorsteuer i.H.v. 77,21 DM auf.	41
Die Klägerin trägt vor, dass Rechnungsempfänger Herr B sei, der beratender Ingenieur (kein Mitarbeiter) gewesen sei. Anlass sei die Suche nach Maschinen und Einrichtungen Projekt gewesen.	42
Der Beklagte trägt vor, dass die Klägerin nicht Leistungsempfängerin sei.	43
Die Klägerin beantragt,	44
den Beklagten unter Änderung des Bescheides vom 18. August 1999 sowie der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 21. Januar 2002 zu verpflichten, die Vorsteuervergütung für den Vergütungszeitraum 01-12/1998 i.H.v. insgesamt 15.630,47 DM festzusetzen.	45
Der Beklagte beantragt,	46
die Klage abzuweisen.	47
<u>Entscheidungsgründe</u>	48
Die Klage ist unbegründet.	49
Der Vergütungsbescheid vom 18. August 1999 ist rechtmäßig und verletzt die Klägerin nicht in ihren Rechten i.S.d. § 101 Satz 1 FGO. Denn der Klägerin stand kein Anspruch auf Erlass der begehrten Maßnahme aus § 18 Abs. 9 UStG i.V.m. §§ 59 ff. UStDV zu, da die Voraussetzungen einer Vorsteuervergütung insoweit nicht gegeben sind. Denn die Originalrechnungen liegen nicht mehr vor. Darüber hinaus wird der Mindestbetrag nach § 61 Abs. 2 UStDV nicht erreicht.	50
I. Nach § 18 Abs. 9 Satz 1 UStG kann zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens das Bundesministerium der Finanzen mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung die Vergütung der Vorsteuerbeträge (§ 15 UStG) an im Ausland ansässige Unternehmer, abweichend von § 16 und von § 18 Abs. 1 bis 4 UStG, in einem besonderen Verfahren regeln. Von dieser Ermächtigung hat der Verordnungsgeber in §§ 59 ff. UStDV Gebrauch gemacht. Diese nationalen Vorschriften beruhen für Steuerpflichtige, die - wie die Klägerin - nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig sind, auf den Vorgaben der Dreizehnten Richtlinie vom 17. November 1986 (86/ 560/EWG, ABl.EG Nr. L 326/1986, 40, im Folgenden: Dreizehnte Richtlinie). Nach Art. 3 Abs. 1 Satz 1 der Dreizehnten Richtlinie erfolgt die Erstattung der Mehrwertsteuer auf Antrag des Steuerpflichtigen. Gemäß Art. 3 Abs. 1 Satz 2 der Richtlinie bestimmten die Mitgliedstaaten die Modalitäten für die Antragstellung einschließlich der Antragsfristen, des Zeitraums, auf den der Antrag sich beziehen muss, der für die Einreichung zuständigen Behörden und der Mindestbeträge, für die die Erstattung beantragt werden kann.	51
II. Diese europarechtlichen Vorgaben für Anträge von nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Steuerpflichtigen hat der deutsche Gesetzgeber in den Vorschriften des § 18 Abs. 9 Sätze 3 ff. UStG umgesetzt. Danach hat der Unternehmer u.a. die Vorsteuerbeträge	52

durch Vorlage von Rechnungen i.S.d. §§ 14, 14a UStG und Einfuhrbelegen grundsätzlich im Original nachzuweisen (§ 18 Abs. 9 Satz 4 UStG). Dabei erschöpft sich die Pflicht zur Vorlage der Originalrechnungen nicht in der einmaligen Vorlage mit Antragstellung, sondern die Überprüfung der Originalrechnungen muss in jedem Verfahrensstadium möglich sein, selbst wenn der Beklagte die Originalrechnungen an den Steuerpflichtigen bereits zurückgeschickt hat. Dies ist im Streitfall indes nicht mehr möglich und wirkt sich zu Lasten der Klägerin aus.

1. Im Streitfall lagen ursprünglich die Original-Rechnungen vor. Sie wurden mit dem Vergütungsantrag beim Beklagten eingereicht. Es ist unklar, ob der Beklagte die Rechnungen an die Klägerin bzw. deren Zustellungsbevollmächtigten zurückgeschickt hat. Jedenfalls kann die Klägerin nunmehr die Original-Rechnungen nicht mehr vorlegen. 53

Die Unklarheit bezüglich des Verbleibs der Originalrechnungen wirkt sich grundsätzlich zu Lasten des antragstellenden Steuerpflichtigen aus, den insoweit die Darlegungs- und Beweislast trifft (vgl. § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG), hier also die Klägerin. Im Streitfall hatte die Klägerin allerdings die Originalrechnungen an den Beklagten geschickt, bei dem sie nachweislich auch vorlagen. Die Beweislast ist damit zunächst auf den Beklagten übergegangen, zumal die negative Tatsache des nicht erfolgten Zurückerhalts der Rechnungen aus Sicht des Empfängers praktisch nicht beweisbar ist. Gleichwohl kommt es aber angesichts der Würdigung der Gesamtumstände des Streitfalls zu einer Beweislastumkehr zu Lasten der Klägerin, denn es spricht im Streitfall einiges dafür, dass der Beklagte die Rechnungen zurückgeschickt hat. 54

So hat die Klägerin die Nichtzusendung der Originalrechnungen erst sehr spät gerügt, nämlich erst fast drei Jahre nach Erhalt des abschlägigen Vergütungsbescheides, und dies obwohl der Bescheid angesichts der Schlüsselzahlen ohne die Rechnungen unverständlich war. Gleichwohl erfolgte der Einspruch ohne jegliche Begründung und ohne Rüge der unterbliebenen Zusendung der Originalrechnungen. Hinzu kommt, dass der Sachbearbeiter die Rücksendung der Originalrechnungen mit dem Bescheid im Verfügungsteil des Vergütungsantrags angekreuzt und damit die Versendung dokumentiert hatte. Weiterhin hat die Klägerin im Zusammenhang mit der Nichtbegründung des Einspruchs selbst eingeräumt, dass es organisatorische Mängel gegeben habe. Dies zeigt sich auch am Verfahrensablauf: Nachdem die Klägerin gegen den Vergütungsbescheid Einspruch eingelegt hatte, bat der Beklagte sie mit Schreiben vom 29. Februar 2000 unter Fristsetzung bis zum 15. April 2000 um Einspruchsbegründung oder –rücknahme. Daraufhin beantragte die Klägerin mit Schriftsatz vom 17. März 2000 Fristverlängerung. Obwohl eine Einspruchsbegründung nicht erfolgte, mahnte die Klägerin die Einspruchsentscheidung an und rügte den Nichterhalt des Schreibens des Beklagten. Schließlich hat die Klägerin auch nicht den Umschlag aufbewahrt und vorgelegt, mit dem ihr der Vergütungsbescheid zugesendet wurde. Hieraus hätten anhand des Portos und der Größe Rückschlüsse auf die Existenz oder Nichtexistenz der Rechnungsanlagen gezogen werden können. 55

III. Im Streitfall können auch nicht ausnahmsweise die Fotokopien der Rechnungen als ausreichend angesehen werden, da die Voraussetzungen für die Annahme einer solchen Ausnahme nicht gegeben sind. 56

Eine solche Ausnahme vom Erfordernis der Vorlage der Originalrechnung, in der die Vorlage der Fotokopie oder auch Zweitschrift einer Rechnung ausreicht, setzt voraus, dass die Originalbelege ohne Verschulden des Unternehmers nicht beizubringen sind, der der Erstattung zugrunde liegende Vorgang stattgefunden hat und keine Gefahr besteht, dass weitere Erstattungsanträge gestellt werden (BFH, Urt. v. 20.08.1998, V R 55/96, BStBl II 57

1999, 324).

Die Annahme einer solchen Ausnahme scheitert im Streitfall daran, dass nicht klar ist, ob die Originalbelege ohne Verschulden der Klägerin nicht beizubringen sind. Dies wirkt sich zu Lasten der Klägerin aus. 58

IV. Unabhängig von der Frage des Abhandenkommens der Rechnungsoriginale und der Unzulässigkeit der Berücksichtigung der Rechnungskopien kann die begehrte Vorsteuervergütung jedenfalls nicht gewährt werden, da der nach § 61 Abs. 2 UStDV erforderliche Mindestbetrag nicht erreicht wird. Dieser beträgt für die Klägerin, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässig ist, im Streitjahr 500,00 DM. 59

Die begehrte Vorsteuervergütung ist nämlich in erheblichem Umfang zu kürzen. 60

1. Rechnung Nr. 39 (Kopie Bl. 118 der FG-Akte) 61

Die Vergütung der Vorsteuer i.H.v. 14.400,00 DM aus der Rechnung Nr. 39 ist zu versagen. 62

Dies beruht darauf, dass entweder von einer sonstigen Leistung auszugehen ist, die in der Bundesrepublik Deutschland nicht steuerpflichtig ist, oder aber die Rechnung mangels hinreichender Bezeichnung des Leistungsgegenstandes nicht ordnungsgemäß ist. 63

a. Geht man von der Bezeichnung in der Rechnung aus, ist Leistungsgegenstand eine Personalgestellung. Dies führt zur Versagung der Vorsteuervergütung. 64

Die Anwendbarkeit des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens setzt voraus, dass die in der Rechnung i.S. des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG abzugsfähig ist (vgl. BFH, Urt. v. 10.04.2003, V R 35/01, BStBl II 2003, 782). Diese Voraussetzung ist im Streitfall nicht erfüllt. Der Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG erfordert, dass die in der Rechnung ausgewiesene Steuer für den abgerechneten Umsatz auch tatsächlich geschuldet wird (BFH, Urt. v. 06.05.2004, V R 73/03, BStBl II 2004, 856; v. 02.04.1998, V R 34/97, BStBl II 1998, 695). Der abgerechnete Umsatz muss der deutschen Umsatzbesteuerung unterliegen. Der Leistungsort der Personalgestellung liegt im Streitfall gemäß § 3a Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 Nr. 7 UStG in der Schweiz. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist deshalb gesetzlich nicht geschuldet und folglich auch nicht als Vorsteuer abziehbar. 65

b. Wollte man mit der Klägerin davon ausgehen, dass Leistungsgegenstand keine Personalgestellung war, sondern Werkleistungen wie z.B. Schadensbegutachtungen, Schadensabwicklungen, Projektplanungen und Materialerprobungen, wäre die Vorsteuervergütung abzulehnen, da der Leistungsgegenstand nicht ordnungsgemäß bezeichnet wäre. 66

§ 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 UStG in der im Streitjahr gültigen Fassung setzt voraus, dass die Rechnung den Leistungsgegenstand bezeichnet (Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes der Lieferung oder Art und Umfang der sonstigen Leistung). Die Abrechnungspapiere (Belegnachweis) müssen Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist (BFH, Urt. v. 10.11.1994, V R 45/93, BStBl II 1995, 395). Es ist zwar zulässig, zur Identifizierung der abgerechneten Leistung über die im Abrechnungspapier enthaltenen Angaben tatsächlicher Art hinaus weitere Erkenntnismittel heranzuziehen (BFH, Urt. v. 10.11.1994, V R 45/93, a.a.O.). So können die Angaben in der Rechnung auch durch Bezugnahme auf andere 67

Geschäftsunterlagen ergänzt werden. Der Aufwand zur Identifizierung der Leistung muss aber begrenzt sein. Das folgt aus der den Abrechnungspapieren im Rahmen des Vorsteuerabzugs zugedachten Funktion eines Belegnachweises (BFH, Urt. v. 10.11.1994, V R 45/93, a.a.O.). Es ist deshalb von den den Leistungsgegenstand betreffenden Angaben im Abrechnungspapier zu fordern, dass diese eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist (BFH, Urt. v. 20.01.2000, V R 98/98, BFH/NV 2000, 1143; Beschl. v. 03.05.2007, V B 87/05, BFH/NV 2007, 1550). Was zur Erfüllung dieser Voraussetzung erforderlich ist, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalles.

Im Streitfall ist in der Rechnung Nr. 39 der Leistungsgegenstand lediglich mit „Personalaufwand 1998 für Verkauf“ bezeichnet. Dass hiermit, wie von der Klägerin vorgetragen, Werkleistungen wie z.B. Schadensbegutachtungen, Schadensabwicklungen, Projektplanungen und Materialerprobungen gemeint sein sollen, lässt sich der Rechnung und der gewählten Bezeichnung des Leistungsgegenstandes nicht entnehmen. Die Beschreibung des Leistungsgegenstandes ist damit unrichtig oder zumindest ungenau. Die tatsächlich erbrachte Leistung lässt sich nicht eindeutig und leicht nachprüfbar in dem von der Klägerin genannten Sinne feststellen. Dies wird durch den im Streitfall über den Leistungsgegenstand entstandenen Streit der Beteiligten bestätigt. 68

2. Rechnungen Nr. 12 und 13 (Kopie Bl. 103 und 104 der FG-Akte) 69

Die Vorsteuern i.H.v. 224,00 DM und i.H.v. 240,00 DM, die in den Rechnungen Nr. 12 und Nr. 13 ausgewiesen sind, können nicht vergütet werden. Bei den Kopien der Rechnungen handelt es sich nicht um Kopien der ursprünglichen Rechnungen, sondern um Kopien von Rechnungen, die die ursprünglichen Rechnungen (BA-Nr. 12/1998 bzw. 13/1998) ersetzen. 70

Jede zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer kann berichtigt werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist, die mit der zu Unrecht in Rechnung gestellten Steuer ausgelöst wird (BFH, Urt. v. 22.03.2001, V R 11/98, BStBl II 2004, 313 m.w.N. der EuGH-Rspr.). Die Gefährdung des Steueraufkommens ist beseitigt, wenn nachweislich der Rechnungsempfänger die in der streitbefangenen Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen hat, ihm der Vorsteuerabzug daraus versagt worden ist oder ein etwaiger Vorsteuerabzug durch Rückzahlung oder Verrechnung der abgezogenen Vorsteuer rückgängig gemacht worden ist (BFH, Urt. v. 22.03.2001, V R 11/98, a.a.O.). 71

Im Streitfall liegt die ursprüngliche Rechnung weder im Original noch in Kopie vor. Es ist deshalb unbekannt, inwieweit Änderungen vorgenommen wurden. Es kann nicht geprüft werden, ob hierdurch eine Gefährdung des Steueraufkommens besteht und diese Gefahr nachweislich rechtzeitig und vollständig beseitigt worden ist. 72

3. Rechnung Nr. 24 (Kopie Bl. 110 der FG-Akte) 73

Die Vorsteuer i.H.v. 324,72 DM aus der Rechnung Nr. 24 kann nicht gewährt werden, da die Klägerin nicht als Leistungsempfänger i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG bezeichnet ist. Die Rechnung ist adressiert an: V1 AG Die Klägerin kann auf der Grundlage dieser Rechnung nicht als Leistungsempfänger mit Vorsteuervergütungsberechtigung behandelt werden. 74

Auch auf der Grundlage der im Laufe des Klageverfahrens mit Schriftsatz vom 25. November 2005 eingereichten „berichtigten Rechnung – Zweitschrift“ (Bl. 210 der FG-Akte) ist keine 75

Vorsteuervergütung zu gewähren. Zwar ist die Klägerin darin als Leistungsempfängerin bezeichnet. Jedoch gehört zu den materiell-rechtlichen Voraussetzung des Vorsteuerabzugs bzw. der Vorsteuervergütung der Besitz der Rechnung in dem Zeitraum, für den die Vorsteuervergütung geltend gemacht wird (vgl. BFH, Urt v. 01.07.2004, V R 33/01, BStBl II 2004, 861). Im Streitfall wurde die Rechnung erst nach Ablauf des Vergütungszeitraumes 1998 berichtigt und gelangte somit auch erst nach Ablauf des Vergütungszeitraumes 1998 in den Besitz der Klägerin. Das Datum auf der berichtigten Rechnung (18.06.1998) ist offensichtlich nicht das Datum der Ausstellung der berichtigten Rechnung.

Der klägerische Einwand, dass die korrigierte Rechnung zeitnah hätte besorgt werden können, wenn der Beklagte die Belege ordentlich geprüft und die Belege zurückgeschickt hätte greift nicht durch. Mit der Vorlage der später berichtigten Rechnung hat die Klägerin selbst dokumentiert, dass sie die Berichtigung auch ohne Original der Ursprungsrechnung erreicht hat. Außerdem ist der Einwand auch insoweit nicht überzeugend, als es für die Vorsteuervergütung allein auf das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung oder ggf. Kopie einer ordnungsgemäßen Rechnung ankommt. Mangelt es hieran kann die Vorsteuervergütung – unabhängig von den Gründen, die dem Nichtvorliegen zugrunde liegen – nicht gewährt werden. 76

4. Rechnung Nr. 29 (Kopie Bl. 112 der FG-Akte) 77

Die Vorsteuervergütung i.H.v. 4.232,00 DM auf der Grundlage der Rechnung Nr. 29 ist zu versagen, weil die Klägerin nicht als Leistungsempfänger i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG bezeichnet ist. Die Rechnung ist adressiert an: P GmbH, pA. V2 AG, CH-... H, dabei bedeutet pA. „per Anschrift“. Die Klägerin kann auf der Grundlage dieser Rechnung nicht als Leistungsempfänger mit Vorsteuervergütungsberechtigung behandelt werden. 78

Auch auf der Grundlage der im Laufe des Klageverfahrens mit Schriftsatz vom 25. November 2005 eingereichten „berichtigten Rechnung – Zweitschrift“ (Bl. 209 der FG-Akte) ist keine Vorsteuervergütung zu gewähren. Zwar ist die Klägerin darin als Leistungsempfängerin bezeichnet. Jedoch gehört zu den materiell-rechtlichen Voraussetzung des Vorsteuerabzugs bzw. der Vorsteuervergütung der Besitz der Rechnung in dem Zeitraum, für den die Vorsteuervergütung geltend gemacht wird (vgl. BFH, Urt v. 01.07.2004, V R 33/01, BStBl II 2004, 861). Im Streitfall wurde die Rechnung erst nach Ablauf des Vergütungszeitraumes 1998 berichtigt und gelangte somit auch erst nach Ablauf des Vergütungszeitraumes 1998 in den Besitz der Klägerin. Das Datum auf der berichtigten Rechnung (18.06.1998) ist offensichtlich nicht das Datum der Ausstellung der berichtigten Rechnung. 79

5. Rechnung Nr. 43 (Kopie Bl. 123 der FG-Akte) 80

Aus der Rechnung Nr. 43 kann schließlich auch keine Vorsteuer (138,84 DM) gewährt werden. Auf der Kopie mangelt es an der Angabe des Namens und der Anschrift der Klägerin (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG). Der Senat kann nicht davon ausgehen, dass die Klägerin als Leistungsempfänger genannt ist, zumal die Klägerin selbst einräumt, dass sie nicht - sondern ihr Angestellter - als Adressat der Rechnung angeführt sei (Schriftsatz vom 29.07.2002, S. 3, Bl. 74 der FG-Akte). 81

6. Rechnung Nr. 44 (Kopie Bl. 122 der FG-Akte) 82

Schließlich kann auch nicht die Vorsteuer i.H.v. 77,21 DM aus der Rechnung Nr. 44 vergütet werden. Die Rechnung wurde auf Herrn B, Firma Y ... ausgestellt. Die Klägerin kann auf der 83

Grundlage dieser Rechnung nicht als Leistungsempfänger i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG mit Vorsteuervergütungsberechtigung behandelt werden.

7. Hieraus folgt, dass bereits aufgrund der zuvor genannten Rechnungen der Mindestbetrag nach § 61 Abs. 2 UStDV i.H.v. 500,00 DM nicht erreicht wird. Denn von der ursprünglich beantragten Vorsteuervergütung i.H.v. 19.964,65 DM, die die Klägerin im Klageverfahren eingeschränkt hat, muss die Vorsteuervergütung schon allein auf der Grundlage der zuvor genannten Rechnungen i.H.v. 19.636,77 DM versagt werden:

Rechnung Nr. 39	14.400,00 DM
Rechnung Nr. 12	224,00 DM
Rechnung Nr. 13	240,00 DM
Rechnung Nr. 24	324,72 DM
Rechnung Nr. 29	4.232,00 DM
Rechnung Nr. 43	138,84 DM
Rechnung Nr. 44	<u>77,21 DM</u>
	19.636,77 DM

Im Verhältnis zu dem ursprünglich beantragten Vergütungsbetrag, der sich auf sämtliche Rechnungen bezieht, verbleibt somit eine Vorsteuerdifferenz i.H.v. 327,88 DM, die – unabhängig von der Belegprüfung im Einzelnen – nach § 61 Abs. 2 UStDV nicht zur Vorsteuervergütung führen kann.

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