

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Günter Narat in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch RA Michael Lux, Lange Weg 118, B-3090 Overjise und DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, Steuernummer: ***BF1StNr1***, über die Beschwerde vom 15. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. November 2023 betreffend **Zurückweisung des Antrages auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer gemäß § 27 Abs 8 UStG** zu Recht:

I)

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

II)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem. Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Von der Beschwerdeführerin (in weiterer Folge kurz BF) wurde mit Schreiben vom 21.03.2023 ein Antrag auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer gem. § 27 Abs 8 UStG bei der belangten Behörde eingebracht. Laut Antrag sei die BF als Spediteur im Inland ansässig und Mitglied des Fachverbandes der Wirtschaftskammer in Österreich. Kunden (Unternehmer, die im Inland weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte hätten, aber steuerpflichtige Umsätze tätigen wollten) seien an die BF herangetreten, um sie als Fiskalvertreter gegenüber dem Finanzamt zu vertreten. Das gelte insbesondere für Gütereinfuhren aus Drittländern, die im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet werden sollten. Laut Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 09.01.2023, GZ.

RV/5200028/2013, habe der Spediteur seine ihm vom Finanzamt zugewiesene Fiskalvertreter USt-ID zu verwenden.

Die belangte Behörde wies den Antrag auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer gem. § 27 Abs 8 UStG mit Zurückweisungsbescheid vom 28.11.2023 zurück. Die für die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und für die Fiskalvertretung maßgeblichen Regelungen würden sich aus nachfolgenden umsatzsteuergesetzlichen Bestimmungen, nämlich Art. 28 Abs 1 UStG 1994, § 27 Abs 7 UStG 1994, § 27 Abs 8 UStG 1994 und Art 27 Abs 4 UStG 1994, ergeben. Somit ergebe sich zunächst aus Art. 28 Abs 1 UStG 1994, dass die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für bestimmte Unternehmer vorgesehen sei, die entweder selbst die dort angeführten näher genannten Umsätze tätigen würden oder Leistungsempfänger hinsichtlich bestimmter genannter Umsätze seien. Zur Fiskalvertretung bestimmten § 27 Abs 7 und 8 sowie Art. 27 Abs 4 UStG 1994, dass in Österreich nicht ansässige Unternehmer, die in Österreich die in diesen Bestimmungen genannten Umsätze (ua innergemeinschaftliche Lieferungen) bewirken würden, einen Fiskalvertreter bestellen könnten bzw, dass im Gemeinschaftsgebiet nicht ansässige Unternehmer, die in Österreich die dort genannten Umsätze (ua innergemeinschaftliche Lieferungen) bewirken würden, einen Fiskalvertreter bestellen müssten, sofern nicht auf Grund eines Amtshilfeabkommens mit dem Ansässigkeitsstaat des Unternehmers von der Bestellung eines Fiskalvertreters Abstand genommen werden könne. Für die ordnungsgemäße Erfüllung der dem im Inland nicht ansässigen Unternehmer obliegenden steuerrechtlichen Verpflichtungen sei somit die Bestellung eines Fiskalvertreters (zum Teil verpflichtend) vorgesehen. Das ändere aber nichts daran, dass die vertretenen Unternehmer für ihre in Österreich steuerbaren Umsätze eine eigene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erhalten würden. Darüber hinaus würden sie damit der Erklärungspflicht (Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerjahreserklärung), der Verpflichtung zur Einreichung Zusammenfassender Meldungen (ua für innergemeinschaftliche Lieferungen) und der Verpflichtung zur Zahlung der sich durch diese Umsätze ergebenden Umsatzsteuer unterliegen. Die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erfolge zeitgleich mit der Registrierung beim zuständigen Finanzamt und der Vergabe einer Steuernummer. Die Bestellung zum Fiskalvertreter erfolge für Wirtschaftstreuhänder, Rechtsanwälte, Notare sowie für Spediteure, die Mitglieder des Fachverbandes der Wirtschaftskammer seien, dadurch, dass der ausländische Unternehmer dies gegenüber dem Finanzamt formlos bekannt gebe. Es sei eine schriftliche Vollmacht des ausländischen Unternehmers erforderlich, die bei Wirtschaftstreuhändern, Rechtsanwälten und Notaren durch die Berufung auf die Vollmacht ersetzt werden könne. Aufgabe des Fiskalvertreters sei es, wie auch bei jeder anderen Form der steuerlichen Vertretung im Inland, dafür Sorge zu tragen, dass der von ihm Vertretene als Steuerpflichtiger seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (zB Einreichung der oa Erklärungen und Meldungen, Zahlung allfälliger Steuerschulden etc.) nachkomme, ohne dass er selbst in diese steuerlichen Verpflichtungen des Vertretenen eintrete oder diese als eigene erfüllen müsse. Außerdem

obliege es dem Fiskalvertreter, als Zustellungsbevollmächtigter hinsichtlich behördlicher Schriftstücke an den von ihm vertretenen Unternehmer zu fungieren. Das UStG 1994 sehe nach allem keine gesetzliche Regelung für die Erteilung einer im vorliegenden Antrag als „Fiskalvertreter-USt-ID Nummer“ bezeichneten UID für einen (Fiskal-)Vertreter zum Zweck der Erklärung von vertretenen Unternehmern ausgeführten Umsätzen vor. Vielmehr sei, wie bereits ausgeführt, hierfür bei Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen die dem jeweiligen ausländischen Unternehmer vom Finanzamt zugewiesene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu verwenden. Da keine Rechtsgrundlage für den Antrag der BF vorhanden sei bzw. dieser insbesondere auch nicht auf § 27 Abs 8 UStG 1994 gestützt werden könne, sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Die BF brachte mit Schreiben vom 15.12.2023 eine Beschwerde bei der belangten Behörde ein und stellte einen Antrag gem. § 262 Abs 2 lit a BAO. Die BF sehe sich durch die angefochtene Entscheidung der belangten Behörde in ihrem Recht auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID-Nummer verletzt, das sich einerseits aus § 27 Abs 8 UStG und andererseits aus Artikel 143 Abs 2 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG (MwSt-SyStRL) ergebe. Sowohl nach nationalem Recht als auch nach Unionsrecht sei die belangte Behörde verpflichtet, den Antrag auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID-Nummer positiv zu bescheiden. Der VwGH habe bereits in seinem Urteil vom 18.12.2006, ZI. 2006/16/0070 ausgeführt: *„Ein Unternehmer, der im Inland weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte habe und die steuerpflichtigen Umsätze im Inland tätige, könne gem. § 27 Abs 7 UStG 1994 einen nach Abs 8 zugelassenen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein müsse, beauftragen und dem Finanzamt bekannt geben. Ein Unternehmer, der im Gemeinschaftsgebiet weder Wohnsitz noch Sitz oder Betriebsstätte habe und der steuerpflichtigen Umsätze im Inland tätige, ausgenommen solche, für die der Leistungsempfänger gem. § 27 Abs. 4 hafte, habe einen nach Abs 8 zugelassenen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein müsse, zu beauftragen und dem Finanzamt bekannt zu geben. Das gelte nicht, wenn mit dem Staat, in dem dieser Unternehmer seinen Wohnsitz oder Sitz habe, eine Rechtsvereinbarung über die gegenseitige Amtshilfe, deren Anwendungsbereich mit dem der Richtlinien 76/308/EWG und 77/799/EWG sowie der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 des Rates vom 27. Jänner 1992 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung vergleichbar sei, bestehe.“* In seiner Erkenntnis vom 09.01.2023, GZ: RV/5200028/2013 führe das Bundesfinanzgericht aus: *„Jedem Verfahren 42 könne sohin ein unbilliger Kern zugrunde liegen, wenn eine Spedition die Absicht habe, direkt zu vertreten und als Fiskalvertreter für Unternehmen aufzutreten, die im Inland über keinen Sitz verfügten: Werde eine entsprechende Sonder-UID für einen Fiskalvertreter nicht erteilt oder/und lasse das E-Zollsystem eine direkte Vertretung/Fiskalvertretung nicht zu, da nur eine Sonder-UID für einen indirekten Vertreter erteilt und nutzbar gemacht werde, sei dies unbillig.“* Auch das Bundesfinanzgericht sei daher in diesem Erkenntnis völlig zu Recht davon ausgegangen, dass eine solche Sonder-UID für Fiskalvertreter zulässig und zu erteilen sei - und habe in der

(unrechtmäßigen) Nichterteilung sogar einen Erstattungsgrund wegen Unbilligkeit erblickt. Dem Schwesterunternehmen der BF sei in Deutschland auf Antrag vom Bundeszentralamt für Steuern europarechtskonform eine „Sonder-UID für Fiskalvertreter“ erteilt worden, die bislang Gültigkeit habe und an bestimmte Bedingungen geknüpft sei. Wichtigster Fall einer Fiskalvertretung sei die in Art. 143 Abs 1 Buchst. d MwSt-SystRL geregelte innergemeinschaftliche Lieferung bzw Verbringung von Waren in einen anderen Mitgliedstaat im Anschluss an die Einfuhr: *„Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: die Einfuhr von Gegenständen, die von einem Drittgebiet oder einem Drittland aus in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung versandt oder befördert werden, sofern die Lieferung dieser Gegenstände durch den gem. Artikel 201 als Steuerschuldner bestimmten oder anerkannten Importeur bewirkt wird und gem. Artikel 183 befreit ist.“*

In diesem Zusammenhang sei der Einsatz eines Fiskalvertreters anstelle des Importeurs (wenn dieser im Einfuhrmitgliedstaat umsatzsteuerrechtlich nicht registriert sei) geregelt in Art. 143 Abs 2 MwSt-SystRL: *„Die Steuerbefreiung gem. Absatz 1 Buchstabe d ist in den Fällen, in denen auf die Einfuhr von Gegenständen eine Lieferung von Gegenständen folgt, die gem. Artikel 138 Abs 1 und Abs. 2 Buchstabe c von der Steuer befreit ist, nur anzuwenden, wenn der Importeur zum Zeitpunkt der Einfuhr den zuständigen Behörden des Einfuhrmitgliedstaates mindestens die folgenden Angaben hat zukommen lassen: a) seine im Einfuhrmitgliedstaat erteilte MwSt-Identifikationsnummer oder die im Einfuhrmitgliedstaat erteilte MwSt-Identifikationsnummer seines Steuervertreters, der die Steuer schuldet.“* Somit sei es für im Verzollungsmitgliedstaat umsatzsteuerrechtlich nicht registrierte Importeure zwingend erforderlich, einen Fiskalvertreter zu bestellen, der für sie die umsatzsteuerrechtlichen Rechte und Pflichten wahrnehme, einschließlich der Haftung für die Umsatzsteuer. Diese Haftung ergebe sich auch in Bezug auf die Einfuhr nicht aus dem Zollrecht, sondern aus dem Umsatzsteuerrecht. Die von der belangten Behörde behauptete Verpflichtung solcher Importeure, sich – neben dem Fiskalvertreter – zusätzlich in Österreich umsatzsteuerrechtlich zu registrieren, sei somit nicht unionsrechtskonform.

Am 26.02.2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 22.04.2024 zog die BF die Anträge auf mündliche Verhandlung (§ 274 Abs 1 BAO) und Entscheidung durch einen Richtersenat (§ 272 Abs 2 BAO) zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die BF brachte mit Schreiben vom 21.03.2023 einen Antrag auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer gem. § 27 Abs 8 UStG bei der belangten Behörde ein und verwies darauf, dass nach Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes, GZ. RV/5200028/2013, der Spediteur seine ihm vom Finanzamt zugewiesene Fiskalvertreter USt-ID zu verwenden habe.

Die belangte Behörde wies den Antrag auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer gem. § 27 Abs 8 UStG mit Zurückweisungsbescheid vom 28.11.2023 zurück, da keine Rechtsgrundlage für den Antrag der BF vorhanden sei bzw dieser insbesondere auch nicht auf § 27 Abs 8 UStG 1994 gestützt werden könne.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid wurde von der BF mit Schreiben vom 15.12.2023 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und beantragt den angefochtenen Zurückweisungsbescheid der belangten Behörde dahingehend abzuändern, dass dem Antrag der BF vom 21.03.2023 stattgegeben und der BF die beantragte Fiskalvertreter-USt-ID (Sonder-UID für Fiskalvertreter) erteilt werde.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs 1 BAO).

Mit Anbringen vom 21.03.2022 beantragte die BF die Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer und bezog sich dabei auf § 27 Abs 8 UStG 1994. Seitens der belangten Behörde wurde

der Antrag mit dem beschwerdegegenständlichen Zurückweisungsbescheid vom 28.11.2023 zurückgewiesen, wobei als Zurückweisungsgrund angegeben wurde, dass keine Rechtsgrundlage für den Antrag der BF vorhanden sei bzw dieser insbesondere auch nicht auf § 27 Abs 8 UStG 1994 gestützt werden könne.

Nach den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsverfahrenrechtes sind Anbringen zurückzuweisen, wenn zu ihrer Einbringung die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen, somit die allgemeinen Prozessvoraussetzungen für ein Tätigwerden der Behörde in der Sache, im Gegenstand, der dem Parteienschritt zugrunde liegt, nicht erfüllt sind (Stoll, BAO-Kommentar, 2677).

Ein Anbringen ist zurückzuweisen, wenn es unzulässig ist (vgl VwGH 21.12.1970, 1081/69, 1377/79; VwGH 26.6.2003, 2003/16/0030). Eine Unzulässigkeit liegt zB bei entschiedener Sache (vgl VwGH 29.9.2011, 2011/16/0157) oder bei mangelnder Antragslegitimation (vgl VwGH 27.7.2017, Ra 2017/15/0055) vor. Zurückzuweisen sind weiters verspätete Anbringen (vgl VwGH 24.2.2011, 2011/16/0020).

Die BF hat ihren Antrag auf eine gesetzliche Grundlage (§ 27 Abs 8 UStG 1994) gestützt. Aus dem Beschwerdevorbringen erschließt sich, dass die BF ihren Anspruch auf Erteilung einer Fiskalvertreter-USt-ID Nummer darüber hinaus auch aus Artikel 143 Abs 2 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG (MwSt-SyStRL) ableitet und darauf verweist, dass nach Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes (RV/5200028/2013) die Nichterteilung einer Sonder-UID unbillig sei.

Damit hätte aber durch die belangte Behörde eine inhaltliche Absprache über den Antrag der BF erfolgen müssen. Die Zurückweisung mangels Rechtsgrundlage bzw, dass dieser insbesondere auch nicht auf § 27 Abs 8 UStG 1994 gestützt werden könne, erfolgte zu Unrecht.

Die Änderungsbefugnis ("nach jeder Richtung") ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; 25.4.2013, 2012/15/0161; 17.12.2020, Ra 2020/16/0137; 1.2.2021, Ra 2018/16/0121). Eine Uminterpretation des Spruches des angefochtenen Bescheides in eine Abweisung ginge über die Sachentscheidungskompetenz des Gerichts hinaus (vgl Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz 11 mit Hinweis auf VwGH 29.5.2006, 2005/17/0242) und kommt somit nicht in Betracht.

Für den Fall der Zurückweisung eines Anbringens ist somit "Sache" und Gegenstand des Beschwerdeverfahrens nur die Frage, ob dem Antragsteller von der Abgabenbehörde zu Recht eine Sachentscheidung verweigert wurde (VwGH 29.05.2006, 2005/17/0242).

Diese Frage ist im Beschwerdefall, wie oben dargelegt, zu verneinen. Da ein verfahrensrechtlicher Bescheid zu Unrecht erlassen wurde, ist dieser durch das Bundesfinanzgericht aufzuheben. Eine weitergehende inhaltliche Entscheidung muss infolge Begrenzung durch die Sache unterbleiben bzw. hat im Weiteren durch die Abgabenbehörde zu erfolgen (Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz 6).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Der Umfang der Abänderungsbefugnis des Gerichts ist durch die zitierte Rechtsprechung geklärt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 25. April 2024