

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufung der A-GmbH, Adr, vertreten durch V., Adr1, gegen den Bescheid des Zollamtes Z. vom 15. November 2011, Zahl *****/4518/2011-7, soweit dieser die Einfuhrumsatzsteuer betrifft,

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit dem als "Mitteilung gem. Art. 221 (1) ZK" bezeichneten Bescheid vom 15. November 2011, zugestellt am 16. November 2011, Zahl *****/4518/2011-7, teilte das Zollamt Z. der Beschwerdeführerin die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 12.544,34 mit und setzte gleichzeitig eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von € 242,84 fest, weil die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht vorliegen würden.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 15. Dezember 2011 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung, in eventu die Reduzierung der Abgabenvorschreibung auf € 0,00 beantragt.

Begründend brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die gegenständlichen Waren in Österreich nicht in den freien Verkehr eingeführt worden seien, sondern das österreichische Steuer- und Staatsgebiet vielmehr nachweislich verlassen hätten. Mangels Inverkehrbringens der Ware in Österreich fehle jede Basis für die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer. Wenn der Empfänger im Empfangsland keine Umsatzsteuer angemeldet und/oder erstattet habe, seien hierfür ausschließlich die für den Empfänger zuständigen Abgabenbehörden zur Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer berechtigt.

Darüber hinaus werde die Gültigkeit der UID-Nummer vom Zollamt gar nicht bestritten. Der Empfänger sei zum Vorsteuerabzug berechtigt, sodass auch aus diesem Grund die nachträgliche Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben habe.

Außerdem verwies die Beschwerdeführerin auf die Äußerung eines Vertreters der Europäischen Kommission in der mündlichen Verhandlung vor dem EuGH am 1. Dezember 2011 in der Rechtssache C-28/11, wonach die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer ohne tatsächlich erfolgte Einfuhr im Inland widersinnig und rechtswidrig sei.

Das Zollamt wies die Berufung betreffend die Einfuhrumsatzsteuer mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2012 (zugestellt am 3. Februar 2012), Zahl *****/4518/09/2011, gemeinsam mit vier weiteren Berufungen in gleichgelagerten Fällen als unbegründet ab. Die Höhe der festgesetzten Abgabenerhöhung wurde gleichzeitig herabgesetzt.

In der Begründung führte das Zollamt aus, dass sich das Vorabentscheidungsverfahren in der Rs C-28/11 auf die Frage der Zollschuldentstehung von Waren in einem Zolllagerverfahren beziehe. Im gegenständlichen Fall seien die Waren jedoch in den freien Verkehr gelangt. Da diese Überführung in den freien Verkehr in Österreich erfolgte, sei Österreich zweifelsfrei für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer zuständig.

Unter Hinweis auf die Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates vom 5. Dezember 2011, GZen ZRV/0032-Z2L/10 und ZRV/0130-Z2L/10, sowie auf die Rechtsprechung des EuGH in der Rs C-285/09 führte das Zollamt weiters aus, dass in den Fällen, in denen ernsthafte Gründe zu der Annahme bestehen, dass der mit der fraglichen Lieferung zusammenhängende innergemeinschaftliche Erwerb im Bestimmungsland trotz gegenseitiger Amtshilfe und Zusammenarbeit zwischen den Finanzbehörden der betroffenen Mitgliedstaaten der Zahlung der Mehrwertsteuer entgehen könnte, der Ausgangsmittelstaat grundsätzlich dem Lieferer der Gegenstände die Befreiung verweigern müsse und ihn zu verpflichten habe, die Steuer nachzuentrichten, um zu vermeiden, dass der fragliche Umsatz jeglicher Besteuerung entgehe. Da in den meisten Fällen die Amtshilfeersuchen ergeben hätten, dass der Erwerb im Bestimmungsmittelstaat der Zahlung der Mehrwertsteuer entgangen sei, sei die Vorschreibung zu Recht erfolgt. Im gegenständlichen Fall hätten die slowenischen Behörden mitgeteilt, dass sich die Gesellschaft erst zur Umsatzsteuer registrieren lassen werde. Davon abgesehen seien nationale Verfahrensanordnungen nicht beachtet worden.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 2. März 2012 der Rechtsbehelf der Beschwerde (nunmehr Vorlageantrag) erhoben.

Auf den konkreten Beschwerdefall bezogen, führte die Beschwerdeführerin lediglich aus, dass für eine allfällige Unterlassung der Einfuhrabgabenerklärung in Slowenien die slowenischen Behörden zuständig seien.

Ohne Bezug zum konkreten Beschwerdefall führte die Beschwerdeführerin allgemein aus, dass kein Sorgfaltsverstoß der Beschwerdeführerin und keine Verletzung der Vorschriften der Binnenmarktregelung des UStG vorliegen würden. Außerdem käme der Gutglauenschutz nach Art. 7 Abs. 4 UStG zum Tragen. Zu Unrecht habe die Abgabenbehörde

der Beschwerdeführerin den Abzug der Einfuhrumsatzsteuer verwehrt bzw. von der Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 71a ZollR-DG nicht Abstand genommen.

Die Festsetzung der Abgabenerhöhung wurde mit Berufungsentscheidung vom 11. Dezember 2012, GZ ZRV/0151-Z2L/12, im Nachhang zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. September 2012, 2012/16/0090, aufgehoben.

In Beantwortung eines Vorhaltes teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 17. September 2014 mit, dass ihr zu keinem Zeitpunkt bekannt gewesen sei, ob für die zypriotische Gesellschaft bei der L. in Slowenien ein Lager geführt oder beauftragt worden sei. Ebenso wenig sei ihr bekannt gewesen, dass in weiterer Folge die Waren an die zypriotische Gesellschaft weitergeliefert worden seien. Die diesbezügliche Behauptung werde bestritten und sei auch durch die Urkunden nicht gedeckt.

Im Übrigen habe auch die L. eine slowenische UID Nummer gehabt, die jedenfalls zum Zeitpunkt der Abfertigung aufrecht und gültig gewesen und auch von der Beschwerdeführerin überprüft worden sei.

Bestritten werde auch die Behauptung, dass die Waren vom Empfänger nicht der Umsatzbesteuerung zugeführt worden seien. Gegenteiliges sei zwischenzeitlich der Beschwerdeführerin von Empfänger mitgeteilt worden.

Der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung wurde mit gleichem Schreiben zurückgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin, ein Speditionsunternehmen, beantragte am 8. Juni 2011 als indirekte Vertreterin der M-Ltd., H., Großbritannien, bei der Zollstelle Zs des Zollamtes Z. die Überführung einer Sendung von 5 Packstücken Parfümeriewaren mit einer Rohmasse von 1.220,00 kg in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahrenscode 4200). Als Versenderin (Feld 2) wurde die zypriotische Gesellschaft A-Ltd und als Warenempfängerin (Feld 8) die von der Beschwerdeführerin vertretene Gesellschaft mit ihrer britischen UID-Nummer angegeben. Als Versendungsland wurde im Feld 15 (Vers./Aus.L.C.) "CY" für Zypern und als Bestimmungsland im Feld 17 (Best.L.code) "GB" für Großbritannien erklärt. Die Beschwerdeführerin verwendete für die Zollanmeldung die ihr zugeteilte "Sonder-UID". Die Beförderung vom schweizerischen Freilager in A. zur Zollstelle erfolgte unter Inanspruchnahme des externen Versandverfahrens T1.

Laut Faktura waren die Waren jedoch nicht für Großbritannien bestimmt, sondern sollten zur Zweigniederlassung des Logistikunternehmen L. nach C. in Slowenien transportiert werden. Die Angabe einer Anschrift und einer slowenischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des (tatsächlichen) Endempfängers in Slowenien erfolgte weder in der Zollanmeldung noch im Beschwerdeverfahren.

Die Zollanmeldung wurde unter CRN 11AT*****0INBZ33I1 wie angemeldet angenommen und die Waren überlassen. Die Einfuhrumsatzsteuer wurde antragsgemäß zunächst nicht festgesetzt.

Die Waren wurden von der in der Zollanmeldung genannten Empfängerin wiederum an die zypriotische A-Ltd zum exakt gleichen Preis zurückfakturiert. Die zypriotische Gesellschaft hatte bei der Zweigniederlassung des slowenischen Logistikunternehmens ein Lager angemietet.

Im Anschluss an die nachträgliche Prüfung der Zollanmeldung setzte das Zollamt mit Bescheid vom 15. November 2011, Zahl *****/4518/2011-7, Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 12.544.34 fest.

III. Rechtslage:

Im Beschwerdefall ist gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Beschwerde vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 lautet:

"(3) Steuerfrei ist die Einfuhr der Gegenstände, die vom Anmelder im Anschluß an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) verwendet werden; der Anmelder hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 buchmäßig nachzuweisen. Die Befreiung ist nur anzuwenden, wenn derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung tätigt.

Weiters ist Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung, dass der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer zum Zeitpunkt der Einfuhr den Zollbehörden die unter lit. a und b genannten Angaben zukommen lässt und den unter lit. c genannten Nachweis erbringt:

- a) seine im Inland erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer seines Steuervertr特别者;*
- b) die in einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers im Falle der innergemeinschaftlichen Lieferung nach Art. 7 Abs. 1 oder seine eigene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Falle des der Lieferung gleichgestellten Verbringens nach Art. 7 Abs. 2;*
- c) den Nachweis, aus dem hervorgeht, dass die eingeführten Gegenstände dazu bestimmt sind, vom Inland in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet zu werden."*

Art. 7 UStG 1994 lautet auszugsweise:

"Art. 7. (1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

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

2. der Abnehmer ist

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

b) ... oder

c) ...

3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch

1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 3 Abs. 1 Z 1 und ...)

(3). Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtige Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Gemäß Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 gilt als Lieferung gegen Entgelt das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur - näher definierten - vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Inland eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Lieferer.

Die nach Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis

bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBI. Nr. 401/1996 in der Fassung BGBI. Nr. 172/2010 (nachstehend Verordnung 401/1996) lautet auszugsweise:

"Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) muß der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, daß er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2 ...

§ 3. (1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994) und*
- 2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.*

(2) ...

§ 4. ...

Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 5. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muß der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

§ 6. ...

§ 7. In den einer Lieferung gleichgestellten Verbringungsfällen (Art. 3 Abs. 1 UStG 1994) hat der Unternehmer folgendes aufzuzeichnen:

- 1. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des verbrachten Gegenstandes,*
- 2. die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des im anderen Mitgliedstaates gelegenen Unternehmensteils,*
- 3. den Tag des Verbringens und*
- 4. die Bemessungsgrundlage nach Art. 4 Abs. 2 UStG 1994*

§ 8. ..."

Die Steuerfreiheit des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 (BMR) beruht auf der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABIEU Nr. L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: MwSt-RL).

Im Titel IX "Steuerbefreiungen" der MwSt-RL lautet unter Kapitel 1 "Allgemeine Bestimmungen" der Art. 131:

"Artikel 131

Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen."

Im Kapitel 4 "Steuerbefreiungen bei innergemeinschaftlichen Umsätzen" des Titels IX der MwSt-RL lautet Art. 138:

"Artikel 138

(1) Die Mitgliedstaaten befreien die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nicht steuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt.

(2) Außer den in Absatz 1 genannten Lieferungen befreien die Mitgliedstaaten auch folgende Umsätze von der Steuer:

a) ...

b) ...

c) die Lieferungen von Gegenständen in Form der Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat, die gemäß Absatz 1 und den Buchstaben a und b des vorliegenden Absatzes von der Mehrwertsteuer befreit wäre, wenn sie an einen anderen Steuerpflichtigen bewirkt würde."

Im Kapitel 5 "Steuerbefreiungen bei der Einfuhr" des Titels IX der MwSt-RL lautet Art. 143 Buchstabe d in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Stammfassung:

"Artikel 143

Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

...

d) die Einfuhr von Gegenständen, die von einem Drittgebiet oder einem Drittland aus in einen anderen Mitgliedstaat als dem Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung versandt oder befördert werden, sofern die Lieferung dieser Gegenstände durch den gemäß Art. 201 als Steuerschuldner bestimmten oder anerkannten Importeur bewirkt wird und gemäß Art. 138 befreit ist;"

Gemäß Art. 201 MwSt-RL wird bei der Einfuhr die Mehrwertsteuer von der Person oder den Personen geschuldet, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt.

§ 2 Abs. 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) lautet:

"§ 2. (1) Das im § 1 genannte Zollrecht der Union, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex), gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereiches, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist."

§ 26 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, dass für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß gelten, soweit im UStG nichts anderes bestimmt ist.

Art. 204 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. 10. 1992, S.1 (Zollkodex - ZK) lautet:

"(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder

b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichteinhaltung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

(3) Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder

welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat"

Gemäß § 71a ZollR-DG schuldet in den Fällen einer Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Artikel 6 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1994 eine nach Artikel 204 Abs. 1 ZK entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn dieser nicht bereits nach Artikel 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt.

Gemäß § 5 ZollR-DG hat derjenige, der im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen will, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgeblichen Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Die Parfümeriewaren sind durch ihre Anmeldung zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr bei der Zollstelle Zs des Zollamtes Z. in das Inland eingeführt worden. Der Tatbestand der Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 zweiter Satz UStG 1994 ist daher ohne Zweifel erfüllt. Ob ein Gegenstand der Einfuhr nur zur Durchfuhr bestimmt ist oder später wieder ausgeführt werden soll bzw. ob er in der Folge in Österreich in den Wirtschaftskreislauf gebracht wird, ist ohne Bedeutung (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Tz 442 mwN). Die diesbezüglichen Beschwerdeausführungen zu Art. 71a ZollR-DG gehen daher ins Leere.

Soweit die Beschwerdeführerin eine Vorsteuerabzugsberechtigung für sich als Speditionsunternehmen beansprucht, ist darauf zu verweisen, dass Gegenstand des Verfahrens nicht der Vorsteuerabzug sondern die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 ist. Im Übrigen ist nach § 72a ZollR-DG die Einfuhrumsatzsteuer davon unabhängig jedenfalls zu erheben, wenn eine Ware, die nicht von der Einfuhrumsatzsteuer befreit ist, unversteuert in den freien Verkehr übergeführt worden ist.

Zunächst ist festzustellen, dass der (in Kopie vorliegende) CMR-Frachtbrief (Dossier Nr. 304.16170) von der darin genannten Frachtführerin (V-doo.) nicht unterzeichnet worden ist und somit nicht als Nachweis der Versendung anerkannt werden kann. Der nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 iVm § 3 Z 2 der Verordnung BGBI Nr. 401/1996 idgF erforderliche Versendungsnachweis wurde daher nicht erbracht.

Diesem Nachweis kommt nach der Rechtsprechung zwar keine materiell-rechtliche Wirkung zu, dies jedoch nur dann, wenn die materiellen Voraussetzungen unzweifelhaft erfüllt sind. Davon kann aufgrund der nachstehenden Ausführungen aber keine Rede sein.

Im Übrigen enthält der Frachtbrief entgegen der Beschwerdebehauptung keine Übernahmebestätigung.

Wie sich aus den Angaben in der Zollanmeldung - Personenidentität zwischen Importeur und Warenempfänger, Bestimmungslandcode "GB" - ergibt, erklärte die Beschwerde-

führerin ein innergemeinschaftliches Verbringen der Waren zur eigenen Verfügung durch die von ihr vertretene britische Gesellschaft M-Ltd. nach Großbritannien.

Die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 findet bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen auch dann Anwendung, wenn die Waren im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar innergemeinschaftlich verbracht werden, da gemäß Art. 7 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 auch das einer Lieferung (Art. 7 Abs. 1 UStG 1994) gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes iSd Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als innergemeinschaftliche Lieferung gilt.

Nach Art. 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 handelt es sich dabei um ein Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Inland eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Lieferer.

Ein innergemeinschaftliches Verbringen liegt demnach vor, wenn der Empfänger der Lieferung die Verfügungsmacht über den Gegenstand bereits im Drittland mit Beginn der Beförderung oder Versendung übertragen bekommen hat, die Waren zur Einfuhr anmeldet und unmittelbar anschließend die Ware zu seiner eigenen Verfügung in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der Einfuhr verbringt (vgl. *Mairinger*, Einfuhrumsatzsteuerbefreiung bei anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung in AW-Prax 1995, 68).

Nach Art. 17 MwSt-RL gilt als "*Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat*" die Versendung oder Beförderung eines im Gebiet eines Mitgliedstaates befindlichen beweglichen körperlichen Gegenstands durch den Steuerpflichtigen oder für seine Rechnung für die Zwecke seines Unternehmens nach Orten außerhalb dieses Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft.

"*Für die Zwecke seines Unternehmens*" bedeutet, dass der verbrachte Gegenstand vom Beginn bis zum Ende der Versendung oder Beförderung in einen anderen Mitgliedstaat dem Unternehmen des Steuerpflichtigen zugeordnet sein muss (vgl. *Tumpel*, Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, 430, zur gleichlautenden Vorgängerbestimmung des Art. 28a Abs. 5 Buchs t. b der Sechsten MwSt-RL).

Die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. des innergemeinschaftlichen Verbringens müssen nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 vom Anmelder buchmäßig nachgewiesen werden.

Die Anforderungen an den buchmäßigen Nachweis und die zu machenden Angaben sind im Art. 6 Abs. 3 zweiter Absatz lit. a bis c UStG 1994 und in der Verordnung BGBI 401/1996 idgF festgelegt.

Im Beschwerdefall kann sich die Beschwerdeführerin nicht auf die Verwaltungspraxis berufen, nach der bei Verwendung der Sonder-UID ein nach den Arbeitsrichtlinien (ZK-4200) entsprechende Geschäftsabwicklung die Voraussetzungen des in Art. 6 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 7 UStG 1994 geforderten Buchnachweises erfülle.

Diese Vereinfachung erfordert die Angabe der Anschrift und die UID-Nummer des Warenempfängers des Mitgliedstaates, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet (vgl. *Ruppe/Achatz UStG*⁴, Art. 6 BMR, Tz 19/2 mwH). Im Falle des Verbringens ist somit die Anschrift und die UID-Nummer des im anderen Mitgliedstaates gelegenen Unternehmensteils (siehe § 7 Z 2 der Verordnung BGBI 401/1996 idgF) anzugeben.

Die Angabe der Anschrift eines in Slowenien (Bestimmungsland der Waren laut Rechnung) gelegenen Unternehmensteils der M-Ltd. (einschl. der entsprechenden UID-Nummer) ist weder in der Zollanmeldung noch im Beschwerdeverfahren erfolgt. In der Zollanmeldung wurde auch kein (anderer) slowenischer Endempfänger (nach den damals bestehenden Vorschriften mit Code „5EBV“) angegeben.

Aufgrund der personenbezogenen Voraussetzungen nach Art. 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 in Verbindung mit § 7 Z 2 der Verordnung BGBI Nr. 401/1996 idgF setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. des innergemeinschaftlichen Verbringens voraus, dass der Unternehmer nachweist, wer Abnehmer ist. Der Person des Abnehmers und seiner Identität kommt für die Steuerfreiheit entscheidende Bedeutung zu, da innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb ein und derselbe wirtschaftliche Vorgang sind, der bezweckt, die Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in dem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt (vgl. beispielsweise Urteile des EuGH vom 27. September 2007, Rs. C-409/04 "Teleos ua"; vom 7. Dezember 2010, C-285/09 "R", Rn 37).

Somit setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung voraus, dass die Person des Abnehmers („Erwerbers“) dieser Lieferung bekannt ist, da sonst das Ziel, Steuereinnahmen auf den Bestimmungsmitgliedstaat zu verlagern nicht erreicht werden kann.

Die zuständigen slowenischen Behörden haben im Rahmen der Amtshilfe mitgeteilt, dass die zypriotische Verkäuferfirma bei der Zweigniederlassung des slowenischen Logistikunternehmens ein Lager angemietet habe. Hinzu kommt dass die M-Ltd. die gegenständlichen Parfümeriewaren zum exakt gleichen Preis ohne Aufschlag – die Lieferbedingung in der Rechnung der zypriotischen A-Ltd an die M-Ltd. lautete auf EXW A. - wieder an die zypriotische Gesellschaft zurückfakturierte. Als Lieferanschrift wurde die gleiche Adresse angegeben.

Die Beschwerdeführerin antwortete auf einen diesbezüglichen Vorhalt damit, dass ihr zu keinem Zeitpunkt bekannt gewesen sei, ob tatsächlich bei der L. für die zypriotische Gesellschaft ein Lager geführt worden ist. Dies ergebe sich weder aus dem Frachtbrief noch aus der Rechnung. Eine wirtschaftlich plausible Erklärung für die Zwischenschaltung der britischen Gesellschaft wurde jedoch auch nicht abgegeben. Auf § 5 ZollR-DG darf hingewiesen werden. Der Verweis auf die geprüfte UID-Nummer des slowenischen Logistikunternehmens vermag diese Angaben nicht zu ersetzen. Das Logistikunternehmen

ist nicht Abnehmer der Waren, sondern lediglich Dienstleister und für die Parfümeriewaren somit nicht selbst Steuerpflichtiger.

Aufgrund der bestehenden Sach- und Beweislage ist davon auszugehen, dass die Parfümeriewaren nicht für Zwecke des in der Zollanmeldung als Empfängerin ausgewiesenen britischen Unternehmens M-Ltd. nach Großbritannien aber auch nicht zu deren eigenen Verfügung nach Slowenien verbracht worden sind.

Dafür hätten sich die Waren bis zum Ende der Warenbewegung im anderen Mitgliedstaat in der Verfügungsmacht des Unternehmens befinden müssen, wobei unerheblich ist, ob der Unternehmer den Gegenstand selbst befördert oder die Beförderung durch einen selbständigen Beauftragten ausführen oder besorgen lässt.

Diese Voraussetzungen sind beispielsweise dann erfüllt, wenn der Gegenstand, der von einem im Inland gelegenen Unternehmensteil aus dem Drittlandsgebiet eingeführt wurde, zur eigenen Verfügung in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wird und anschließend von dem dort gelegenen Unternehmensteil auf Dauer verwendet oder verbraucht wird. Das ist unter anderem dann der Fall, wenn die Gegenstände in dem anderen Mitgliedstaat in das Anlagevermögen übernommen werden oder in das Umlaufvermögen, um anschließend weitergeliefert zu werden bzw. als Roh- Hilfs- oder Betriebsstoffe bei der Fertigung oder im Verwaltungs- oder Vertriebsbereich eingesetzt zu werden (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer - UStG 1994, Art. 3 Abs. 1 Anm. 10f).

In Würdigung der Gesamtumstände gelangt das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung zur Überzeugung, dass die in der Zollanmeldung genannte britische M-Ltd. nur deshalb als Importeur/Warenempfängerin vorgeschoben wurde, um den tatsächlichen Empfänger in Slowenien zu verschleiern und es diesem dadurch zu ermöglichen die Waren der Besteuerung zu entziehen (vgl. auch EuGH vom 7. 12. 2010, Rs C-285/09 " R " Rn. 52). Nicht außer Acht gelassen werden darf in diesem Zusammenhang die an sich nicht erforderliche Zollabfertigung in Österreich. Bei Zutreffen der in der Zollanmeldung gemachten Angaben, handelte es sich um Ursprungswaren der Union, die (ursprünglich) von Zypern aus versendet worden sind und laut Vorpapieren über das schweizerische Freilager A. nach Österreich gelangt sind. Es hätte daher unter Inanspruchnahme eines Versandverfahrens T2 eine innergemeinschaftliche Lieferung von Zypern nach Slowenien durchgeführt werden können, ohne dass - bei gleichem Transportweg - eine Überführung in den freien Verkehr in Österreich erforderlich gewesen wäre.

Das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 muss nachgewiesen werden. Das Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung, dass die M-Ltd. zwischenzeitlich die Steuer entrichtet habe, vermag die aufgezeigten Widersprüche zwischen Zollanmeldung und Rechnung bzw. Frachtbriefkopie nicht auszuräumen. Die Entrichtung oder Nichtentrichtung der Steuer für sich allein ist auch nicht Tatbestandsmerkmal für das Vorliegen einer (steuerfreien) innergemeinschaftlichen Lieferung.

Aus alledem ergibt sich, dass die Voraussetzungen für das Verfahren 4200 (Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung) nicht erfüllt wurden und daher für die importierende Gesellschaft die Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchs t. b ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden ist, welche die Beschwerdeführerin als Anmelderin nach Art. 71a ZollR-DG ebenfalls schuldet (vgl. VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Die Behauptung, dass kein Sorgfaltsverstoß seitens der Beschwerdeführerin vorliege, mag allenfalls in einem Verfahren auf Erlass oder Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 239 ZK in Verbindung mit § 83 ZollR-DG zu prüfen sein, welches zum Erlöschen der Eingangsabgabenschuld auch nur gegenüber einem Gesamtschuldner führen kann, jedoch nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist (vgl. VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009). Ein weiters Eingehen auf das diesbezügliche Vorbringen kann daher unterbleiben.

Bei der gegebenen Sachlage greift auch die Vertrauenschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht, weil es im Falle eines innergemeinschaftlichen Verbringens zur eigenen Verfügung an einem Abnehmer mangelt, welcher unrichtige Angaben liefert hat (vgl. auch VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Die ermessenskonforme Heranziehung der Beschwerdeführerin als Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer ergibt sich aus dem Normzweck des § 71a ZollR-DG. Auch verwaltungsökonomische Gründe sprechen für die Inanspruchnahme der im Inland ansässigen und als Anmelderin auftretenden Beschwerdeführerin. Es verstößt nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit den Anmelder der Waren mit der Begleichung der Zollschuld zu belasten, auch wenn dieser gutgläubig gehandelt hat. (vgl. EuGH vom 17.7.1997, Rs. C-97/95, *Pascoal & Filhos Ld'*).

V. Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Die Entscheidung beruht auf der Feststellung, dass die Voraussetzungen für ein steuerfreies innergemeinschaftliches Verbringen im konkreten Einfuhrfall nicht gegeben sind. Das Bundesfinanzgericht konnte sich in der rechtlichen Beurteilung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009) und die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union stützen.

Innsbruck, am 27. Februar 2015