



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der X., Adr.X, vertreten durch Y., vom 15. Mai 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 20. April 2006, Zl. 500/07497/2005, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die Abgaben werden wie folgt neu festgesetzt.

	EUR
Einfuhrumsatzsteuer	817,00
Abgabenerhöhung § 108 (1) ZollR-DG	113,63

Im übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Gegenüberstellung der Abgaben sowie der Abgabenerhöhung sind dem Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin (Bf.) durchgeführten Prüfung der in den Jahren 2002 und 2003 getätigten Überführungen in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahrenscode 4200) wurden mit Bescheid vom 13. Mai 2005, Zl. 500/60201/15/2004/BN, für mit insgesamt 21 Anmeldungen eingeführten

eingangsabgabepflichtigen Waren gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 15.386,12 sowie gem. € 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung von € 2.139,96 vorgeschrieben.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Überprüfung der in den Überführungen in den zollrechtlich freien Verkehr angeführten UID-Nummern im MIAS ergeben habe, dass die in den Verzollungen angeführten Warenempfänger nicht zu den angeführten UID-Nummern gehörten. Die Verwendung einer falschen UID-Nummer habe den Verlust der Steuerfreiheit zur Folge. Somit sei eine grundsätzliche Voraussetzung für die anschließende steuerfreie Weiterlieferung, nämlich der Nachweis der Unternehmerschaft des Erwerbers im anderen Mitgliedstaat nicht erfüllt. Die Verwendung einer falschen UID Nummer habe den Verlust der Steuerfreiheit zur Folge. Somit sei eine grundsätzliche Voraussetzung für die anschließende steuerfreie Weiterlieferung, nämlich der Nachweis der Unternehmerschaft des Erwerbers im anderen Mitgliedstaat, nicht erfüllt.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 30.5.2005 in der im Wesentlichen ausgeführt wurde, dass die Bf. die innergemeinschaftlichen Lieferungen im Auftrag diverser drittländischer Lieferanten ausgeführt habe und von diesen auch die in den Warenanmeldungen angegebenen UID Nummern und Bezeichnungen der Empfänger erhalten habe. Die UID Nummern seien überprüft und deren Gültigkeit bestätigt worden. In allen gegenständlichen Fällen sei erwiesen, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung an ein zum Vorsteuerabzug berechtigtes Unternehmen erfolgt sei. Die erklärten Empfängernamen konkretisieren die jeweiligen Empfänger unmissverständlich, auch wenn dabei eine etwas abgekürzte Form des Firmenwortlautes verwendet bzw. eine andere geringfügige Abweichung von der Adresse (falsche Hausnummer) festgestellt worden sei. Die Vorlage weiterer Unterlagen, aus denen die Richtigkeit der erklärten Angaben ersichtlich sei, wurde angekündigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. April 2006, Zl. 500/07497/2005, gab das Zollamt der Berufung teilweise statt und setzte die Einfuhrumsatzsteuer mit € 7.554,22 (Abgabenerhöhung € 1.050,67) fest. Nach Darlegung der Sachverhaltsannahmen zu den einzelnen Anmeldungen und Darlegung der gesetzlichen Bestimmungen führte das Zollamt aus, dass die Voraussetzungen an die Eigenschaften und die Steuerbarkeit bei den Abnehmern in den anderen Mitgliedsstaaten nicht vorliegen, sodass die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer bzw. die Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung zu Unrecht in Anspruch genommen worden seien.

In der gegen die Berufungsvorentscheidung eingebrachten Beschwerde legte die Bf. weitere umfangreiche Unterlagen zum Nachweis der Identität der Abnehmer, Versendungsbelege etc. vor.

In der Beschwerde wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auch die Zollverwaltung bei e-Zoll Verkürzungen der Firmenwortlaute vornehme. Die Mitarbeiter der Bf. erfassen den exakten und vollständigen Firmenwortlaut des Abnehmers. Die Zollverwaltung vergebe für den Abnehmer eine TIN-Nummer, wobei es jedoch auf Grund der Längenbeschränkung im EDV Datenfeld zu einer Verkürzung des Firmennamens komme. Auch werde teilweise durch von anderen Speditionen für denselben Abnehmer durchgeführte Verzollungen dabei verkürzt angegebene Firmenwortlaute verwendet.

Der Buchnachweis habe den Namen des Abnehmers zu enthalten. Eine zu dieser – in § 6 Z 1 VO 1996/401 enthaltene – Anforderung vergleichbare Vorschrift finde sich bezüglich der Rechnungsausstellung in § 11 Abs. 1 Z 1 UStG. Hierzu werde in § 11 Abs. 3 UStG klargestellt, dass für diese Angabe jede Bezeichnung ausreichend sei, "die eine eindeutige Feststellung des Namens des Abnehmers ermögliche". Es bestehe keine Vorschrift, wonach der Name des Abnehmers bei innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. des Empfängers beim Verfahren 4200 buchstabengetreu mit den MIAS Daten übereinstimmen müsse. Vielmehr genügen nach eindeutiger Kommentarmeinung Kurzbezeichnungen, Schlüsselzahlen oder Symbole (Ruppe, UStG 1994, 2. Aufl., Rz 65 zu § 11; Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Rz 103 zu § 11).

Im übrigen diene die Angabe der UID gem. § 6 Z 1 VO 1996/401 nicht der Überprüfung der buchstabengetreuen Angabe des Abnehmernamens sondern ausschließlich der Feststellung der Erwerbssteuerbarkeit. Der Pflicht zur Aufzeichnung der UID Nr. sei die Bf. nachgekommen. Sie konnte davon ausgehen, dass die Empfänger Unternehmereigenschaft hatten, zumal es sich dabei großteils um bekannte, international tätige Unternehmen wie die Fa. A. und B. u. ä. gehandelt habe.

Die Bf. habe entsprechend den Ausführungen im Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen, GZ ZG-0610/3-III/2/2001 vom 19.12.2001 glaubhaft gemacht, dass es sich bei den gegenständlichen Fällen um innergemeinschaftliche Lieferungen gehandelt und dass es sich bei den Empfängern um zur Umsatzsteuer veranlagte Unternehmen gehandelt habe.

Sowohl der VfGH als auch der EuGH haben mittlerweile festgestellt, dass der Buchnachweis keine materiell rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit sei. Aus dem Prinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer darf die Steuerfreiheit nicht versagt werden wenn keine Zweifel an den materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit bestehen.

Weiters brachte die Bf. Einwendungen betreffend Verletzung von Verfahrensvorschriften und unrichtige Beweismittelwürdigung vor.

Im Verlaufe mehrerer umfangreicher Erörterungsgespräche wurden Unterlagen nachgereicht.

Mit Eingabe vom 18.1.2012 teilte die Bf. mit, das sie ihre Beschwerde betreffend Anmeldung 526/000/912612/01/2 vom 4.7.2002 (Warenempfänger laut Anmeldung Fa. C.) nicht mehr aufrecht hält. Unter einem wurde auch der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Bf. meldete mit den streitgegenständlichen Anmeldungen (WED, WEE, WEF, WEG, WEC, WEH, WEI, WEJ, WEK, WEL) im Zeitraum Februar 2002 bis September 2002 bei der Zollbehörde verschiedene Waren zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung an. Sie trat unter Verwendung der ihr erteilten Sonder-UID Nr. als indirekte Vertreterin der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Abnehmer auf und beantragte die Befreiung der Waren von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994. Die Zollstelle fertigte die Waren antragsgemäß ab und setzte die Einfuhrumsatzsteuer jeweils mit "null" fest.

Anlässlich einer bei der Bf. über den Zeitraum 2002 und 2003 vorgenommenen Nachschau gemäß § 24 ZollR-DG stellten die Prüfungsorgane fest, dass zwischen den Angaben zu den Warenempfängern in den Anmeldungen und den Ergebnissen durchgeführter Abfragen der UID-Nummern im MIAS Differenzen bestehen. In den Zollanmeldungen wurde die Unternehmensbezeichnung, die Anschrift oder die UID-Nr. der in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Abnehmer unvollständig oder unrichtig angeführt.

Im Rahmen seiner Beweiserhebungen veranlasste der Unabhängige Finanzsenat Abfragen der UID-Nummern in der MIAS-Datenbank zum jeweiligen Datum der Annahme der Zollanmeldungen und führte Recherchen im Internet durch. Die Bf. legte verschiedenste Unterlagen wie Schriftverkehr, Lieferscheine, Übernahmebestätigungen etc. vor. Diese Beweiserhebungen ergaben zu den einzelnen Abnehmern folgende Ergebnisse:

1)

WE Nr.	Empfänger	UID Nr.
WED	D.	DUID

Anstelle der in der MIAS Datenbank erfassten Bezeichnung "D1" wurde der Firmenwortlaut verkürzt und ohne Anführung der Rechtsform des Unternehmens in der Anmeldung

wiedergegeben. Die Identität des Abnehmers konnte zweifelsfrei durch das Schreiben der Fa. A. vom 22.9.2005 festgestellt werden. Der vorgelegte Abliefernachweis belegt die Übernahme der Waren. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

2)

WE. Nr.	Empfänger	UID Nr.
WEE	B1	BUID

Die von der Bf. erklärte UID BUID wurde ausgestellt für B2. Mit Schreibens vom 20.9.2005 teilte die Fa. mit, dass die Bezeichnung B. im Geschäftsverkehr verwendet werde, da es sich um ein Einzelunternehmen handelt. Der Name des Inhabers und die UID lauten auf B11. Der Abliefernachweis belegt die Warenübernahme. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

3)

WE. Nr.	Empfänger	UID
WEF	F1	FUID

Die von der Bf. erklärte UID FUID lautet auf F.. Auf Grund des vorgelegten Abliefernachweises sowie des Schreibens der Fa. F2 v. 6.6.2005 steht fest, dass es sich beim Warenempfänger um ein Einzelunternehmen handelte, dass unter der Bezeichnung F3 im Geschäftsverkehr aufgetreten ist. Die Sendung war für das Unternehmen bestimmt. Der Abliefernachweis wurde beigebracht. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

4)

WE. Nr.	Empfänger	UID.Nr.
WEG	G1	GUID

Die von der Bf. erklärte UID GUID lautet auf G. Durch die im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 25. Oktober 2011 nachträglich vorgelegten Unterlagen (Lieferschein und Abliefernachweis (GEL) mit Übernahmebestätigung) sowie das Schreiben der Fa. G2 v. 25.5.2005, mit dem auch die Übernahme der Waren bestätigt worden ist, konnte festgestellt werden, dass es sich bei der Empfängerbezeichnung lediglich um eine verkürzte Bezeichnung des Unternehmens gehandelt hat. Die Unternehmereigenschaft ist unstrittig; ebenso die Warenübernahme. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

5)

WE.Nr.	Empfänger	UID.Nr.
WEC	C.	CUID

Die Bf. hat diese Vorschreibung außer Streit gestellt (Schreiben vom 18.1.2012).

6)

WE.Nr.	Empfänger	UID.Nr.
WEH	H1	HUID

Die von der Bf. erklärte UID HUID lautete auf H. Die Bf. legte im Zuge des Verfahrens ein Schreiben der Fa. H2 vom 30.5.05 vor, der zufolge die Rechtsform des Unternehmens eine GmbH & Co KG ist. Die Bf. gab in ihrer Stellungnahme an, dass sie die Empfängerbezeichnung aus den Angaben des Versenders, der einen verkürzten Firmenwortlaut verwendet hatte, übernommen habe. Dies wird auch seitens der Fa. H2 bestätigt. Weiters konnte dargelegt werden, dass die Bezeichnung GmbH irrtümlich erfolgt ist, da die Fa. H2 ausschließlich als GmbH & Co KG tätig war und ist. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

7)

WE. Nr.	Empfänger	UID.Nr.
WEI	W1	WUID

Die von der Bf. angegebene UID WUID lautete auf W.. Die Bf. legte ein Schreiben der M Treuhandges.mbH vom 6.6.2006 vor. Darin bestätigt der steuerliche Vertreter der W1, dass im Geschäftsjahr 2002 irrtümlich die von der Bf. verwendete UID Nr. auf den Geschäftspapieren der W. abgedruckt war. Die Bf. konnte somit nachweisen, dass irrtümlich die UID Nr. der W. verwendet worden ist. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

8)

WE Nr.	Warenempfänger	UID Nr.
WEJ	J1	JUID

Die von der Bf. erklärte UID lautet auf J2. Mit Schreiben vom 7.6.2005 bestätigte die Fa. J, dass der Versender irrtümlich als Rechtsform des Unternehmens GmbH anstelle von AG auf der Rechnung angegeben habe, die Sendung jedoch für die Allweiler AG bestimmt war. Trotz fehlendem Datum, an dem die Warenübernahme erfolgt ist, kann der Nachweis als erbracht

angesehen werden, zumal die Übernahme der Waren auch durch die Hauptverwaltung der Fa. J bestätigt worden ist. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates besteht kein Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Angaben in der lediglich als Kopie vorliegenden Übernahmebestätigung die durch die Bf. vorgelegt wurde. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

9)

WE. Nr.	Warenempfänger	UID Nr.
WEK	K1	KUID

Die von der Bf. erklärte UID KUID lautet auf K. Aus dem vorgelegten Schreiben der Fa. K vom 30.5.2005 geht hervor, dass der Zusatz "OHG" im Geschäftsverkehr nicht zwingend angeführt werden müsse, da die Firmengründung vor 1900 erfolgte. Weiters wurde die Übernahme der Waren bestätigt. Die Identität sowie die Unternehmereigenschaft des in der Anmeldung erklärten Warenempfängers konnte nachgewiesen werden. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

10)

WE Nr.	Warenempfänger	UID Nr.
WEL	L1	LUID

Die von der Bf. erklärte UID LUID lautete auf L2. Die Bf. konnte durch Vorlage Bestätigung der Fa. L2 vom 30.5.2005 nachweisen, dass der Versender einen abgekürzten Firmenwortlaut verwendet hat. Die Identität des in der Anmeldung angeführten Warenempfängers konnte zweifelsfrei festgestellt werden. Weiters wurde die Übernahme der Warennachgewiesen. Bezüglich dieser Lieferung sind die Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung als erfüllt anzusehen.

Dieser Sachverhalt ergibt sich zum einen aus den Angaben und Vorbringen der Bf. sowie aus den von ihr vorgelegten Unterlagen, zum anderen aus den vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten. Zudem wurden im Zuge des vor dem UFS anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens die bereits erwähnten ergänzenden Erhebungen durchgeführt und weitere Beweise aufgenommen.

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

Das Zollamt stützte seine Abgabenvorschreibung auf die Bestimmungen des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK sowie auf die §§ 2 Abs. 1 und 71a ZollR-DG.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entsteht eine Zollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 ZK genannten Fällen 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.

Nach Abs. 2 leg. cit. entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren überführt 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 auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Zollschuldner ist gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehenden 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 § 2 Abs. 1 ZollR-DG gilt das Zollrecht bei der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben), soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

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

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

Gemäß § 1 Abs. 2 erster Satz UStG 1994 ist Inland das Bundesgebiet.

Gemäß § 29 Abs. 8 UStG 1994 gelten bis auf weiteres als Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten der EU die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes - soweit sie nicht unmittelbar anwendbar sind (zB für die Besteuerung des

Erwerbes) gelten sie sinngemäß - ergänzt um die entsprechenden Artikel im Anhang (Binnenmarkt).

Gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 (BMR) ist die Einfuhr der Gegenstände steuerfrei, 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.

Art. 7 UStG 1994 über die innergemeinschaftliche Lieferung lautet: "(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) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und 3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

(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."

Hängt die Besteuerung von einem buchmäßigen Nachweis ab, so sind die diesem Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen gemäß § 18 Abs. 8 UStG 1994 im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein.

Auf Grund des Art. 7 des UStG 1994 hat der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. 401/1996 erlassen.

Diese Verordnung lautet auszugsweise wie folgt: "§ 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 In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen: 1. Durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994), 2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und 3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.

§ 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.

§ 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. Der Unternehmer hat folgendes aufzuzeichnen:

1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers,
2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen,
3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung,
4. den Tag der Lieferung,
5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,
6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art. 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994),
7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und 8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet."

Gemäß Art. 28 Abs. 1 UStG 1994 hat das Finanzamt Unternehmern im Sinne des § 2, die im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen. Das Finanzamt hat Unternehmern, die ihre Umsätze ausschließlich gemäß § 22 versteuern oder die nur Umsätze ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auf Antrag eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen, wenn sie diese für innergemeinschaftliche Lieferungen oder innergemeinschaftliche Erwerbe benötigen.

Gemäß Art. 28 Abs. 2 UStG 1994 bestätigt das Bundesministerium für Finanzen dem Unternehmer im Sinne des § 2 auf Anfrage die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie den Namen und die Anschrift der Person, der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde.

Die Bf. beantragte als Anmelderin in den hier strittigen Zollverfahren jeweils die Befreiung der in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Waren von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994.

Die Steuerfreiheit der Einfuhr nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 stellt darauf ab, dass die Gegenstände der Einfuhr vom Anmelder unmittelbar zur Ausführung einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Sinne des Art. 7 UStG 1994 verwendet werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen ist buchmäßig nachzuweisen.

Nach Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung u.a. dann vor, wenn der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet wird, der Abnehmer Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt, und der Erwerb des Gegenstandes im anderen Mitgliedstaat steuerbar ist, wobei das Vorliegen dieser Voraussetzungen buchmäßig nachgewiesen werden muss.

Für die hier maßgeblichen Zollanmeldungen hat die Bf. als Anmelderin gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 die Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 buchmäßig nachzuweisen. Die Nachweisführung wird gemäß Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 durch die oben angeführte Verordnung des Bundesministers für Finanzen bestimmt.

Die Zollbehörde führte in der Begründung des Abgabenbescheides aus, dass zum einen die in den Anmeldungen genannten Empfänger nicht zu den angeführten UID- Nummern gehörten und zum anderen die Verwendung einer falschen UID-Nummer den Verlust der Steuerfreiheit zur Folge habe, wodurch eine weitere Voraussetzung für die anschließende steuerfreie Weiterlieferung, nämlich der Nachweis über die Unternehmereigenschaft des Erwerbers im anderen Mitgliedsaat nicht erfüllt sei. In der angefochtenen Berufungsvorentscheidung führt sie im Wesentlichen ins Treffen, dass die Voraussetzungen an die Eigenschaften der

Abnehmer und an die Steuerbarkeit bei den Abnehmern nicht vorlägen, die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer sohin zu Unrecht gewährt worden sei, da in den betroffenen Zollanmeldungen nicht zu den Erwerbern gehörige UID-Nummern angegeben worden seien.

Diese Rechtsansicht ist durch zwischenzeitlich ergangene Urteile des Europäischen Gerichtshofes (EuGH 27.9.2007, Rs. C-409/04, Teleos und EuGH vom 27.9.2007, Rs. C-146/05, Collee) nicht mehr aufrecht zu erhalten. Die Mitgliedsstaaten können die Anforderungen an die formellen Nachweispflichten im Hinblick auf die von der Mehrwertsteuer zu befreienden Tatbestände näher ausgestalten. Bei der Festlegung solcher Maßnahmen muss aber der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit solcher Maßnahmen und auf das Grundprinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer Bedacht genommen werden. Die Umsätze sind unter Berücksichtigung ihrer objektiven Merkmale zu besteuern. Sind die Voraussetzungen des Art. 28c Teil A der 6. MwSt-Richtlinie, 77/388/EWG erfüllt, wird für eine Lieferung keine Mehrwertsteuer geschuldet, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Anders verhielte es sich nur dann, wenn der Verstoß gegen formelle Anforderungen den sicheren Nachweis verhinderte, dass die materiellen Anforderungen erfüllt sind (EuGH vom 27.9.2007, Rs. C-146/05, Collee).

Mit Erkenntnis vom 2. September 2009, 2005/15/0031 hat der Verwaltungsgerichtshof, unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collee, zu Recht erkannt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vom inländischen Lieferer zu erbringen sind und im Bereich der Nachweisführung nicht auf den Zeitpunkt der Nachweiserbringung abzustellen ist. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabungsverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmen der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. Korrekturen oder Berichtigungen der UID-Nummern sind auch im Rechtsbehelfsverfahren möglich und konnten daher nicht zu einer Versagung der Steuerfreiheit führen.

Auch der Bundesfinanzhof vertritt unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes die Ansicht, dass Buch- und Belegnachweis keine materiellen Voraussetzungen für die Befreiung als innergemeinschaftliche Lieferung sind, sondern bestimmen lediglich, dass und wie der Unternehmer die Nachweise zu erbringen hat. Kommt der Unternehmer seinen Nachweispflichten nicht nach, ist zwar grundsätzlich davon auszugehen, dass die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt sind. Etwas anderes gilt aber ausnahmsweise dann, wenn trotz der Nichterfüllung der formellen Nachweispflichten aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 dt. UStG (entspricht Art. 7 Abs. 1 UStG 1994) vorliegen. Dann ist die Steuerbefreiung zu

gewähren, auch wenn der Unternehmer die erforderlichen Nachweise nicht entsprechend der in Deutschland maßgeblichen UStDV (entspricht der VO BGBl. Nr. 401/1996) erbrachte (vgl. bspw. BFH 6.12.2007, V R 59/03; 29.7.2009, XI B 24/09).

Das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung setzt unter anderem voraus, dass der gelieferte Gegenstand in einen anderen Mitgliedsstaat befördert oder versendet wird und den Herkunftsstaat infolge dessen physisch verlassen hat.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Bei den hier strittigen Lieferungen steht nach Ansicht des Senates zweifelsfrei fest, dass die Waren in den Abnehmermitgliedsstaat verbracht worden sind und die Empfänger im Zeitpunkt der Einfuhr bereits feststanden. Den vorgelegten Übernahmebestätigungen fehlt zwar zum Teil das Übernahmedatum oder kann wegen unleserlicher Unterschrift nicht entnommen werden, wer die Waren übernommen hat. Im Zusammenhang mit den von der Bf. nachträglich vorgelegten, von den Warenempfängern (Ausnahme Fa. C.) ausgestellten Bestätigungen über die erfolgte Warenübernahme besteht aber auch daran kein Zweifel.

Bezüglich der Identität der Warenempfänger (Ausnahme Fa. C.) konnte die Bf. durch die vorgelegten Unterlagen und den Schriftverkehr bestehende Zweifel insbesondere über die Rechtsform ausräumen. Korrekturen und Berichtigungen von UID-Nummern sind auch während des Rechtsbehelfsverfahrens möglich und können daher nicht zu einem Versagen der Steuerfreiheit führen.

In den strittigen Fällen wurden jeweils im Feld 8 der Zollanmeldung teilweise die Unternehmensbezeichnung, teils die Anschrift der in Deutschland ansässigen Abnehmer unvollständig bzw. unrichtig bezeichnet. Dabei handelte es sich jedoch um formale Fehler, die im Übrigen durch die von der Bf. vorgelegten Unterlagen aufgeklärt worden sind.

Die Bf. hat in den unter 1) bis 4) und 6) bis 10) dargestellten Einzelfällen an Hand der nachträglich vorgelegten Unterlagen die Identität der Abnehmer nachgewiesen. Damit wurde auch dargelegt, dass es sich bei diesen um jene Empfänger gehandelt hat, die im Zeitpunkt der Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr als Empfänger in den Zollanmeldungen angeführt waren. Verdachtsmomente auf vorliegende Unregelmäßigkeiten haben sich nicht ergeben. Zweifel an der Unternehmereigenschaft der Empfänger (und daraus folgend der Steuerbarkeit des Erwerbes im Bestimmungsland) wurden nicht geltend gemacht.

Bei dieser Ausgangslage war jedoch, unter Hinweis auf das Urteil des EuGH 27. 9. 2007, Rs. C-146/0, davon auszugehen, dass bei den hier strittigen Zollanmeldungen die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorlagen. Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer erfordert, dass, selbst wenn der Steuerpflichtige die formellen Voraussetzungen nicht erfüllt, die materiellen Anforderungen jedoch erfüllt sind, die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird.

Die fehlende Angabe der Rechtsform des Unternehmens, eine unvollständige Unternehmensbezeichnung oder eine fehlerhafte Angabe der Anschrift mögen formale Mängel darstellen. Da aber aufgrund der vorliegenden Sach- und Beweislage keine Zweifel an der Identität der Abnehmer bestehen, sind diese Formmängel nicht geeignet, das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit in Frage zu stellen.

Im Übrigen wurde auch seitens der Zollbehörde im Hinblick auf die geänderte Rechtsprechung im Zuge des Erörterungsgespräches eingeräumt, dass durch die nachträglich vorgelegten Unterlagen keine begründeten Zweifel bezüglich Anerkennung der Steuerfreiheit bestehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 31. Jänner 2012