



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der F.s.r.l., Italien, vertreten durch die Contax Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH, 1010 Wien, Seilerstätte 16, vom 18. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Mai 2004 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1997 bis 2002 entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 wird abgewiesen.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der Umsatzsteuer für die Jahre **1998 bis 2002** wird in **Euro** wie folgt festgesetzt:

1998	1999	2000	2001	2002
165.123,36	165.908,66	167.683,19	127.873,30	103.506,08

Gegenüber den Berufungsvorentscheidungen tritt keine Änderung in der Höhe der festgesetzten Abgaben ein und bilden die in den Berufungsvorentscheidungen dargestellten Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgaben einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die bisherige Fälligkeit der Abgaben erfährt keine Änderung.

## Entscheidungsgründe

Die Bw. ist ein in Italien ansässiges Unternehmen, welches in den Streitjahren durch die Lieferung von Einrichtungsgegenständen an private Abnehmer in Österreich nach den Bestimmungen der Versandhandelsregel in Österreich steuerpflichtig wurde.

Mit den angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt Umsatzsteuer in nachstehender Höhe in Euro fest:

1997	1998	1999	2000	2001	2002
153.967,36	198.148,01	199.090,35	201.219,81	153.447,96	124.207,30

Das Finanzamt ging bei der Abgabefestsetzung vom Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung aus, welches wiederum auf Zahlenmaterial einer Einzelauskunft des italienischen Finanzministeriums fußt.

Die den angefochtenen Bescheiden zu Grunde liegenden Umsätze beziehen sich ausschließlich auf Lieferungen, die den österreichischen privaten Abnehmern seitens der Bw. zugestellt worden waren.

Ausgangspunkt für die abgabenbehördliche Prüfung war Kontrollmaterial der österreichischen Zollverwaltung.

Gegen die Vorschreibung der oa. Umsatzsteuer wurde Berufung eingebracht.

1)

Die Bw. brachte darin vor, dass diese Lieferungen nach der italienischen Gesetzeslage und Verwaltungsübung gleichzeitig auch in Italien der Steuerpflicht unterlägen, weshalb die Bw. diese Umsätze der italienischen Umsatzsteuer unterwerfen musste.

Die italienischen Finanzbehörden hätten trotz der Kenntnis, dass für diese Umsätze auch Österreich das Besteuerungsrecht in Anspruch nehmen, auf einer Besteuerung in Italien beharrt.

Nach italienischer Auslegung würde Versandhandel nur dann vorliegen, wenn die Bestellung der Ware via Katalog oder Internet erfolge, nicht jedoch wenn der Abnehmer die Ware in einem Geschäft auswähle und sich diese in der Folge auf Kosten des Lieferanten nach Hause zustellen lasse.

Die Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern sei im Wesentlichen mit der Intention erlassen worden, sicherzustellen, dass im gesamten EU-Raum einheitliche Regelungen über die Frage der Steuerbarkeit von Leistungen zur Anwendung gelangen.

Bei korrekter Umsetzung der Richtlinie sei eine Doppelbesteuerung geradezu denkunmöglich.

Die Bw. wolle jedoch keine abschließende Beurteilung darüber anstellen, ob nun Österreich oder Italien die Sechste Richtlinie richtig oder falsch in nationales Recht umgesetzt habe bzw. ob diese von den Finanzbehörden dieser beiden Länder richtig oder falsch angewendet werde. Sofern die Berufungsbehörde sich der Finanzbehörde erster Instanz anschließe, werde angeregt, den Sachverhalt dem Europäischen Gerichtshof im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens vorzulegen.

2)

Aber selbst für den Fall, dass die Besteuerung der strittigen Umsätze in Österreich zu Recht erfolgt sei, seien die Bescheide der Jahre *1998 bis 2002* insoweit rechtswidrig, als nicht das Nettoentgelt, sondern der Bruttobetrag inklusive italienischer Mehrwertsteuer als Bemessungsgrundlage herangezogen worden seien.

Richtigerweise wäre aber vom bezahlten Bruttobetrag unter Herausrechnung der italienischen Mehrwertsteuer das Nettoentgelt als Bemessungsgrundlage zu errechnen.

Jede andere Auslegung würde im Widerspruch zur 6. EG-Richtlinie stehen.

Die Bw. beantragte die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide, da die zu Grunde liegenden Lieferungen nicht in Österreich, sondern in Italien zu versteuern seien.

In eventu wurde die Berichtigung der Bemessungsgrundlage für die Jahre 1998 bis 2002 beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 25. August 2004 wurde dem Berufungsbegehren betreffend die Jahre 1998 bis 2002 hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage teilweise stattgegeben. Im Übrigen wurde das Berufungsbegehren abgewiesen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 wurde zur Gänze abgewiesen, dies deshalb, weil in diesem Jahr ohnehin die Nettoentgelte zu Ansatz gekommen waren und dieser Punkt auch nicht strittig war.

Die Höhe der Umsatzsteuervorschreibungen auf Grund der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen wurde wie folgt in Euro festgesetzt:

1998	1999	2000	2001	2002
165.123,36	165.908,66	167.683,19	127.873,30	103.506,08

In der Folge stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

1)

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob Österreich Lieferungen eines in Italien ansässigen Unternehmers an private Abnehmer in Österreich, bei denen die Waren vom Lieferer von Italien nach Österreich befördert oder versendet werden, besteuern darf, wenn Italien gleichzeitig auf der Besteuerung dieser Umsätze beharrt.

Aus dem Berufungsbegehren geht hervor, dass die Bw. in den angefochtenen Bescheiden per se weder Rechtswidrigkeit nach dem österreichischen Umsatzsteuergesetz erblickt, noch rügt sie eine etwaige Richtlinienwidrigkeit des österreichischen Umsatzsteuerrechts.

Sie geht aber davon aus, dass nach dem Regelungszweck der 6. EG-Richtlinie eine zweifache Umsatzbesteuerung vermieden werden soll. Bei richtiger Auslegung und Anwendung der 6. EG-Richtlinie dürfte bei einem positiven Besteuerungskonflikt (verursacht durch unterschiedliche Regelungen der Mitgliedstaaten) nur ein Mitgliedstaat das Besteuerungsrecht in Anspruch nehmen. Da Italien im Berufungsfall auf der Besteuerung beharre, solle eben Österreich im Sinne des genannten Regelungszweckes der 6. EG Richtlinie auf das Besteuerungsrecht verzichten oder allenfalls diese Frage an den EuGH zur Vorabentscheidung herantragen.

Die rechtliche Grundlage für den Versandhandel im österreichischen Umsatzsteuerrecht ist im Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 idgF normiert, welcher wie folgt lautet:

*(3) Wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, so gilt die Lieferung nach Maßgabe der Abs. 4 bis 7 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet. Das gilt auch, wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.*

*(4) Abs. 3 ist anzuwenden, wenn der Abnehmer*

*1. nicht zu den in Art. 1 Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört oder*

*2.*

*a) ein Unternehmer ist, der nur steuerfreie Umsätze ausführt, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, oder*

*b) ein Kleinunternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates von der Steuer befreit ist oder auf andere Weise von der Besteuerung ausgenommen ist, oder*

*c) ein Unternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anwendet, oder*

*d) eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt, und als einer der in den lit. a bis d genannten Abnehmer weder die*

*maßgebende Erwerbsschwelle (Art. 1 Abs. 4 Z 2) überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet. Im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ist die von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Erwerbsschwelle maßgebend.*

*(5) Abs. 3 ist anzuwenden, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat zuzurechnen ist, bei dem Lieferer im vorangegangenen Kalenderjahr die maßgebliche Lieferschwelle überstiegen hat. Weiters ist Abs. 3 ab dem Entgelt für die Lieferung, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle überstiegen wird, anzuwenden. Maßgebende Lieferschwelle ist*

*1. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Inland der Betrag von 100 000 Euro,*

*2. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Betrag.*

*(6) Wird die maßgebliche Lieferschwelle nicht überschritten, gilt die Lieferung auch dann am Ort der Beendigung der Beförderung oder Versendung als ausgeführt, wenn der Lieferer auf die Anwendung des Abs. 5 verzichtet. Der Verzicht ist gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigt worden ist, schriftlich zu erklären. Er bindet den Lieferer mindestens für zwei Kalenderjahre. Die Erklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum dieses Kalenderjahres, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigt worden ist, gegenüber dem Finanzamt schriftlich zu erklären.*

Die Versandhandelsregelung stellt sicher, dass bei der Versendung oder Beförderung der Ware durch den Lieferer an private Abnehmer in andere Mitgliedsstaaten die Besteuerung im Bestimmungsland erfolgt, da es ansonsten infolge der unterschiedlichen Steuersätze zu Wettbewerbsverzerrungen kommen könnte.

Um bei der Versendung an private Abnehmer im Ausland, die de facto nicht der Erwerbsbesteuerung unterworfen werden können, das Bestimmungslandprinzip sicherzustellen, verlegt die Binnenmarktregelung den Ort der Lieferung in das Bestimmungsland, wenn die Lieferungen des Unternehmers einen bestimmten Grenzwert überschreiten.

Die den Versandhandel regelnde Bestimmung im österreichischen Umsatzsteuerrecht basiert auf Art 28b Abs. 1 Teil B der 6. EG-Richtlinie.

Danach gilt abweichend von Art. 8 Abs. 1 Buchstabe a und Absatz 2 als Ort der Lieferung von Gegenständen, die durch den Lieferer oder für dessen Rechnung von einem anderen Mitgliedstaat als dem der Beendigung des Versands oder der Beförderung aus versandt oder

befördert werden, der Ort, an dem sich die Gegenstände bei Beendigung des Versands oder der Beförderung an den Käufer befinden, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind:

*-die Lieferung der Gegenstände erfolgt an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, für den/die Abweichung gemäß Art. 28a Abs. 1 Buchstabe a Unterabsatz 2 gilt, oder an eine andere nichtsteuerpflichtige Person,*

*-es handelt sich um andere Gegenstände als neue Fahrzeuge oder als Gegenstände, die mit oder ohne probeweise Inbetriebnahme durch den Lieferer oder für dessen Rechnung montiert oder installiert werden.*

*Werden die so gelieferten Gegenstände von einem Drittlandsgebiet aus versandt oder befördert und vom Lieferer in einem anderen Mitgliedstaat als den der Beendigung des Versands oder der Beförderung an den Käufer eingeführt, so gelten sie als vom Einfuhrmitgliedstaat versandt oder befördert.*

Laut einer Protokollerklärung wurde in der Ratstagung am 16. Dezember 1991 zu Artikel 1 Nummer 22 der Änderungs-RL 91/680/EWG zu Art. 28b Buchstabe B erklärt:

*"Der Rat und die Kommission erklären, dass die Sonderregelung für Fernverkäufe in allen Fällen zur Anwendung gelangt, in denen die Gegenstände direkt oder indirekt vom Lieferer oder in dessen Auftrag versandt oder befördert werden."*

Daraus geht klar hervor, dass der Bestellungsmodus für Fernverkäufe unmaßgeblich ist. Die österreichische Gesetzeslage folgt aber genau diesen Vorgaben der 6. EG-Richtlinie und kann unter diesem Gesichtspunkt in den angefochtenen Bescheiden keine Rechts- bzw. EU-Widrigkeit erblickt werden.

Auch die Bw. konnte diesbezüglich keine Einwendungen vorbringen.

Im Berufungsfall hat die Bw. an private Abnehmer nach Österreich Einrichtungsgegenstände geliefert, gleichzeitig die Zustellung der Waren auf ihre Kosten durchgeführt und sind die Waren dabei von Italien in das Bestimmungsland Österreich gelangt.

Genau derartige Vorgänge sollen auch nach der oa. Protokollierung des Rates unter der Bezeichnung des Fernhandels im Bestimmungsland besteuert werden.

Dass die Bestellung der Waren über Kataloge oder das Internet erfolgt, ist nach den Vorgaben in der Richtlinie keine Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Versandhandelsregelung.

Wenn nun nach der italienischen Rechtslage bzw. Verwaltungspraxis die im Art. 28b Teil B normierte Versandhandelsregelung so ausgelegt wird, dass nur bei Lieferungen deren Bestellungen über Versandkataloge und das Internet erfolgen, der Lieferer ab Überschreiten einer gewissen Grenze im Bestimmungsland steuerpflichtig wird, so widerspricht diese Auslegung eindeutig den Bestimmungen der 6. EG-Richtlinie.

Der Bw. ist beizupflichten, dass nach dem Gemeinschaftsrecht eine Doppelbesteuerung nicht intendiert sein kann.

Die Bw. begehrt nun, dass die Streitfrage vom unabhängigen Finanzsenat dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt werde, welches Instrument gerade für die Rechtseinheit innerhalb der Gemeinschaft eingeführt worden sei und auf diese Weise eine einheitliche Auslegung und Anwendung des Gemeinschaftsrechts in den Mitgliedstaaten gewährleistet würde.

Es ist richtig, dass der Gerichtshof den unabhängigen Finanzsenat im jüngst ergangenen Urteil in der Rechtssache C-278/02 (Herbert Handlbauer) vom 24. 6. 2004 zumindest implizit als Gericht im Sinne des Art 234 EGV gesehen hat.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (6.10.1982, CILFIT, Rs. 283/81, Slg. 1982, 3415 ff.) hat ein vorlagepflichtiges Gericht im Falle einer klärungsbedürftigen Auslegungsfrage seiner Vorlagepflicht nachzukommen, wenn sich in einem bei ihm anhängigen Verfahren eine Frage des Gemeinschaftsrechtes stellt, es sei denn, das Gericht hat festgestellt, dass die gestellte Frage nicht entscheidungserheblich ist, dass die betreffende gemeinschaftsrechtliche Bestimmung bereits Gegenstand einer Auslegung durch den Gerichtshof war oder dass die richtige Anwendung des Gemeinschaftsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt.

*Der Artikel 234 EGV lautet wie folgt:*

*Der Gerichtshof entscheidet im Wege der Vorabentscheidung*

- a) über die Auslegung dieses Vertrags,*
- b) über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe der Gemeinschaft und der EZB,*
- c) über die Auslegung der Satzungen der durch den Rat geschaffenen Einrichtungen, soweit diese Satzungen dies vorsehen.*

*Wird eine derartige Frage einem Gericht eines Mitgliedstaats gestellt und hält dieses Gericht eine Entscheidung darüber zum Erlass seines Urteils für erforderlich, so **kann** es diese Frage dem Gerichtshof zur Entscheidung vorlegen.*

*Wird eine derartige Frage in einem schwebenden Verfahren bei einem einzelstaatlichen Gericht gestellt, dessen Entscheidungen selbst nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, so ist dieses Gericht zur Anrufung des Gerichtshofes verpflichtet.*

Unter die Vorabentscheidung fällt auch die Auslegung des sekundären Gemeinschaftsrechts, wie beispielsweise der EG-Richtlinien zur Umsatzsteuer (siehe auch Umsatzsteuerrundschau, Verlag Dr. Otto Schmidt, 8/2004, S 393).

Danach liegt aber eine Vorlageverpflichtung des unabhängigen Finanzsenates im Sinne der lit. c dieser Gesetzesstelle nicht vor, da gegen Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates jedenfalls ein außerordentliches Rechtsmittel zulässig ist.

Abgesehen davon, bestehen keine Zweifel daran und ist es offenkundig, dass die angefochtenen österreichischen Bescheide dem Gemeinschaftsrecht entsprechen.

Auch die Bw. vermag die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der angefochtenen österreichischen Bescheide nicht aufzuzeigen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates verstößt vielmehr die Besteuerung der gegenständlichen Umsätze in Italien gegen das Gemeinschaftsrecht.

Eine Vorabentscheidung zur Feststellung, dass ein anderer Mitgliedstaat allenfalls gemeinschaftsrechtswidrig vorgeht, kann aber von einem österreichischen "Gericht" nicht begehrt werden.

Das Vorlagerecht liegt aber nur hinsichtlich der Auslegung innerstaatlicher Rechtsakte vor. Für Rechtsakte anderer Mitgliedstaaten steht dieses Recht nicht zu.

Da nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates Italien die strittigen Umsätze zu *Unrecht* der italienischen Umsatzsteuer unterwirft, kann die Bw. nur über italienische, rechtsmittelfähige Steuerbescheide die Frage der Gemeinschaftsrechtskonformität der italienischen Rechtslage an den EuGH herantragen.

2)

Dem Berufungsbegehren hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage, war stattzugeben, weil nicht der zivilrechtliche Preis, also der Bruttobetrag, sondern das um die österreichische Mehrwertsteuer (20% Normalsteuersatz) verringerte Entgelt als Besteuerungsgrundlage heranzuziehen ist.

Die Bw. hat in der Berufung zwar unrichtigerweise den Abzug der italienischen Mehrwertsteuer begehrt. Ausgehend vom hier vertretenen österreichischen Besteuerungsanspruch beinhaltet der zivilrechtliche Preis aber die österreichische Umsatzsteuer.

Da in den Streitjahren die gegenständlichen Lieferungen auch in Italien dem Normalsteuersatz von 20% unterlagen, ergibt sich de facto keine Änderung der Bemessungsgrundlage.

Es tritt demnach in der Höhe der Steuer keine Änderung gegenüber den Berufungsvorentscheidungen vom 25. August 2004 ein.



Durch den Vorlageantrag vom 27. September 2004 gilt gemäß § 276 Abs. 3 BAO ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Der Berufung war daher hinsichtlich der bekämpften Höhe der Bemessungsgrundlage stattzugeben, hinsichtlich des Antrages auf Aufhebung der Bescheide abzuweisen.

Graz, am 19. November 2004