



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 3

GZ. RV/0327-G/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B.s.p.a., Italien, vertreten durch die Contax GmbH, 1010 Wien, Seilerstraße 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 wird als unbegründet abgewiesen.

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
94.788,12	78.341,90	83.702,03	63.998,82	77.250,35	70.832,69

Das Finanzamt ging bei der Abgabenfestsetzung 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.

Die Bw. brachte darin vor, dass diese Lieferungen nach der italienischen Gesetzeslage und Verwaltungsübung gleichzeitig auch in Italien der Steuerpflicht unterliegen, 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 nehme, 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.

Die Bw. beantragte daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide, weil die zugrunde liegenden Lieferungen nicht in Österreich, sondern in Italien der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

In einer ergänzenden Stellungnahme an den unabhängigen Finanzsenat wurde vorgebracht, dass die Versandhandelsregelung auf Art 28 b Teil B der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie beruhe. In Österreich sei die Richtlinie in Art. 3. Abs. 3 bis 7 BMR umgesetzt worden. Die Unterschiede zwischen den Steuervorschriften der Mitgliedstaaten, die auch durch nichtrichtlinienkonforme Umsetzung entstehen könnte, stelle ein erhebliches Hindernis für die Vollendung des Binnenmarktes dar, denn die mangelnde Kompatibilität der Steuersysteme innerhalb der Union bewirke Hindernisse für den Handel und eine Fragmentierung des Binnenmarktes.

Eine Doppelbesteuerung im Bereich der Mehrwertsteuer sei zweifelsohne ein Hindernis für die Vollendung des Binnenmarktes und widerspreche auch jeder Steuerharmonisierungsmaßnahme der Europäischen Gemeinschaft im Bereich der indirekten Steuern seit knapp drei Jahrzehnten. Das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes

könne nur durch eine koordinierte Anwendung der Bestimmungen der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie gewährleistet werden, was durch Einsetzung eines Konsultationsverfahrens, nämlich des Mehrwertsteuerausschusses, auch herbeigeführt werden sollte.

In der Europäischen Union sei es daher wichtig, dass die Mitgliedstaaten in der Steuerpolitik zusammenarbeiten und nicht in entgegengesetzte Richtungen streben. Um den Erfordernissen des Binnenmarktes zu entsprechen, verfolge die Europäische Kommission das Ziel der einheitlichen Anwendung der Mehrwertsteuer.

Die Gleichbehandlung aller in der Gemeinschaft bewirkten Umsätze müsse in der gesamten EU einheitlich und kohärent angewandt werden, und die Steuererhebung und -einziehung müsse durch eine verbesserte Verwaltungszusammenarbeit reibungsloser gestaltet werden. Mit der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates vom 7. Oktober 2003 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 218/1992 sei eine im Hinblick auf die Vollendung des Binnenmarktes wichtige Steuerharmonisierungsmaßnahme eingeleitet worden, mit dem Ziel, eines gemeinsamen Systems für die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Informationserteilung zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten zur Gewährleistung der ordnungsgemäßen Anwendung der Mehrwertsteuer auf Warenlieferungen und Dienstleistungen, den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen und auf die Einfuhr von Waren.

Die Realität im gemeinsamen Europa mag eine andere sein. Die Kompetenz zur letztgültigen verbindlichen Auslegung des Gemeinschaftsrechts habe ausschließlich der EuGH. Das Vorabentscheidungsverfahren sei gerade zur Gewährleistung der Rechtseinheit innerhalb der Gemeinschaft eingeführt worden. Der EuGH könne auf diese Weise die einheitliche Auslegung und Anwendung des Gemeinschaftsrechts in den Mitgliedstaaten gewährleisten. Gemessen an den Kriterien des EuGH sei in Österreich der UFS nach der Neuorganisation ebenfalls als Gericht iSd Art 234 EGV anzusehen (vgl EB, AB 666/A BlgStenProtNR XXI. GP). Eine Vorlage sei besonders dann angebracht, wenn die Frage von allgemeiner Bedeutung sei, keine diesbezügliche Rechtsprechung bestehe, die Entscheidung des EuGH die Rechtseinheit innerhalb der EU fördere und über den betroffenen Fall hinaus Anwendung finde.

Das Finanzamt Graz-Stadt spreche sich, mit dem Argument gegen ein Vorabentscheidungsverfahren vor dem EuGH aus, dass die EU-Rechtswidrigkeit in der italienischen Gesetzeslage bestehe und daher die Berufungswerberin einen bekämpfbaren Bescheid in Italien erwirken möge.

Auch wenn die Aussage durchaus plausibel erscheint, dass die italienische Gesetzeslage bzw. Verwaltungsübung EU-rechtswidrig ist, bestehe im konkreten Fall das Problem genau eben darin, dass sowohl die italienischen wie die österreichischen Finanzbehörden davon

ausgehen, dass die Gesetzeslage bzw. Verwaltungsübung im jeweils eigenen Land "die richtige sei", dies allerdings mit der für die Bw. fatalen Folge, dass bestimmte Umsätze sowohl in Italien als auch in Österreich der Umsatzsteuer unterzogen würden. Da dies bei richtiger Umsetzung der entsprechenden EU-Vorgaben in nationales Recht aber ausgeschlossen sein müsste, handle es sich nach Ansicht der Bw. geradezu um einen Beispielsfall, bei dem der EuGH quasi als übergeordnete Instanz zu entscheiden habe, in welchem der beiden Länder die Sechste Richtlinie richtig bzw. falsch umgesetzt würde. Somit sei die Ansicht nicht haltbar, dass nur über einen rechtsmittelfähigen italienischen Bescheid die Sache an den EuGH herangetragen werden könne.

Um den europarechtswidrigen Zustand des vorliegenden Streitfalles auszuräumen, was eine Frage von gemeinschaftsweiter Bedeutung darstelle, sei die Vorlage an den EuGH zur verbindlichen Klärung der Auslegung des Gemeinschaftsrechts (Art 28 b Teil B der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie) unausweichlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 dürfe 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 Kalenderjahrs, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigten worden ist, schriftlich zu erklären. Er bindet den Lieferer mindestens für zwei Kalenderjahre. Die Erklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen werden. Der Widerruf ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum dieses Kalenderjahrs, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigten 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 -welcher im Berufungsfall unbestritten überstiegen wurde- 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 aber 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 in Österreich Einrichtungsgegenstände geliefert, gleichzeitig hat sie die Waren Lieferer befördert oder versendet 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 der Lieferer nur mit Lieferungen, denen Bestellungen über Versandkataloge und das Internet zu Grunde liegen, 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. begeht 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 nicht aufzuzeigen, weshalb eine Vorlage an den EuGH jedenfalls nicht zu erfolgen hat.

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

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

Die übrigen von der Bw. angesprochenen Instrumente zur Steuerharmonisierung, wie Zusammenarbeit der Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten in Konsultationsverfahren bzw. die Befassung des Mehrwertsteuerausschusses, fallen aber nicht in den Zuständigkeitsbereich des unabhängigen Finanzsenates.

Da der unabhängige Finanzsenat in den angefochtenen Bescheiden keine Rechtswidrigkeit erblicken vermag, war die gegenständliche Berufung spruchgemäß abzuweisen.