



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der G., W., vom 24. Mai 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 11. Mai 2007, ZI. 500/00000/2005, betreffend Zollschuld entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Der Bescheid des Zollamtes Linz, Zahl 500/00000/28/2004/BN, vom 13. Dezember 2005, wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat im Zeitraum Jänner 2003 bis Jänner 2004 als Anmelderin und Vertreterin des in Deutschland ansässigen Empfängers, des A., insgesamt 5 Zollanmeldungen abgegeben, wobei jeweils sogenannte „Unterwegsverzollungen“ (durch Angabe von Verfahrenscode 4200 0 im Feld 34 des Einheitspapieres) von einfuhrabgabepflichtigen Waren aus der Türkei beantragt wurden. Dabei hat die Bf. die ihr zugewiesenen Sonder-UID-Nummer verwendet.

In den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen hat die Bf. folgende Angaben gemacht:

Feld 2	Versender	H. X.
--------	-----------	----------

Feld 8	Empfänger	A. Y.
Feld 14	Anmelder	G.E.E/ID (Empfänger indirekt vertreten) ATU! (Sonder UID Spediteur)

Im Zuge einer Betriebsprüfung durch das Zollamt Linz, Außen- und Betriebsprüfung/Zoll, Außenstelle Schärding, wurde festgestellt, dass bei den Anmeldungen 1, bei den Zollabfertigungen mit Steuerbefreiung gem. Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 der Versender/Ausführer über eine österreichische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) verfügte und somit die Vereinfachungsregelung für Spediteure (inländischer Spediteur, der als indirekter Vertreter und damit als Anmelder mit seiner Sonder-UID bei der Überführung von Waren in den freien Verkehr auftritt, unter der der indirekt Vertretene innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen kann) nicht anwendbar ist.

Mit Bescheid vom 13. Dezember 2005, Zahl 500/00000/28/2004/BN, wurden daraufhin gem. Art. 204 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm. § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm. § 71a ZollR-DG die Eingangsabgaben iHv. € 40.913,30 (EUST) sowie eine Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG iHv. € 4.211,37 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass in den gegenständlichen Fällen die Bf. zu Unrecht die Vereinfachungsregelung für Spediteure angewendet habe. Sie habe damit die entsprechenden Bestimmungen der Zollanmeldungs-Verordnung 1998 (ZollAnm-V) nicht eingehalten.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2006 brachte die Bf. Berufung mit der Begründung ein, dass es zwar richtig sei, dass die Vereinfachungsregelung für Spediteure (inländischer Spediteur, der als indirekter Vertreter und damit als Anmelder mit seiner vom zuständigen Finanzamt erteilten Sonder-UID bei der Überführung von Waren in den freien Verkehr auftritt, unter der der indirekt Vertretene innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen kann) auf den Fall Z. nicht anwendbar ist. Trotzdem lagen jedoch die Voraussetzungen für eine Einfuhrumsatzsteuerbefreiung des Art. 6 Abs. 3 UStG vor, da ja die Fa. H. und nicht die A. gem. § 12 Abs. 1 Z 2 UStG zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt war und auch die Fa. H. die anschließenden innergemeinschaftlichen Lieferungen getätigt habe.

Die Bf. habe die Verzollung in indirekter Vertretung der Fa. A. vorgenommen. Die Versendung der Waren sei von der türkischen Fa. P. beauftragt worden. Trotz nur einer Warenbewegung, nämlich von der Fa. P. direkt an die Fa. A. lägen 2 Lieferungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vor, die hinsichtlich des Lieferortes getrennt beurteilt werden müssen.

Die Lieferung der Fa. P. an die H. sei mit der Übergabe der Waren an den Spediteur erfolgt, sodass der Lieferort in der Türkei war.

Die Verfügungsmacht wurde mit der Übergabe der Waren in Deutschland verschafft, sodass der Lieferort der Lieferung von der Fa. H. an die Fa. A. in Deutschland war. Im Zeitpunkt der Verzollung habe daher die Fa. H. die Verfügungsmacht gehabt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2007, Zahl 500/00000/2005, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wiederholte das Zollamt im Wesentlichen die Ausführungen im Erstbescheid und führte ergänzend aus, dass bei den gegenständlichen Einfuhrvorgängen eine Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung rechtens gewesen wäre, wenn die Vorschriften der ZollAnm-V 1998 und des UStG 1994 eingehalten worden wären. Durch die Nichteinhaltung dieser Vorschriften sei es zu einer Pflichtverletzung im Sinne des Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK gekommen.

Mit Eingabe vom 25. Mai 2004 hat die Bf. eine als Vorlageantrag bezeichnete Beschwerde eingebracht und auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. 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.

Gemäß Art. 7 Abs.1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung 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.

Als innergemeinschaftliche Lieferung gilt auch das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 7 Abs. 2 UStG 1994).

Die Voraussetzungen des Abs. 1 müssen gem. Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein.

Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 ist insbesondere bei Lieferungen aus Drittstaaten über Österreich an Abnehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat von Bedeutung, da die Überführung dieser Waren in den freien Verkehr (Verzollung) mit Wirkung für den Binnenmarkt auch in Österreich vorgenommen werden kann.

Ist der Lieferer im Ausland (andere Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft und Drittland) ansässig und im Inland nicht zur Umsatzsteuer erfasst, so benötigt er grundsätzlich zur Inanspruchnahme der Befreiung eine inländische Steuernummer sowie eine inländische UID-Nr.; überdies kann wegen der anschließenden innergemeinschaftlichen Lieferungen gem. Art. 27 Abs. 4 UStG 1994 die Bestellung eines Fiskalvertreters erforderlich sein.

Aus Vereinfachungsgründen kann einem inländischen Spediteur, der als indirekter Vertreter und damit als Anmelder bei der Überführung der Waren in den freien Verkehr auftritt, eine Sonder-UID erteilt werden, unter der sein Kunde (d.i. der indirekt Vertretene) innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen und die Befreiung für die Einfuhr in Anspruch nehmen kann.

Für diese innergemeinschaftlichen Lieferungen erhalten die Spediteure über Antrag die so genannte "Sonder-UID für Spediteure".

Damit kann auch die Trennung dieser innergemeinschaftlichen Lieferungen von den eigenen Umsätzen sichergestellt werden.

Soweit der Inhalt der schriftlich oder mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Anmeldung nicht bereits durch die Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex festgelegt ist, hat der Bundesminister für Finanzen diese Festlegung gemäß § 54a ZollR-DG mit Verordnung zu treffen.

Verfügt der Lieferer über eine österreichische UID-Nr. ist die Vereinfachungsregelung für Spediteure mit Sonder-UID nicht anwendbar.

In diesen Fällen gelten die allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 (einschließlich aller Erklärungspflichten).

Die Bf. war Anmelderin und hatte daher gem. Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 die Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 buchmäßig nachzuweisen. Die Nachweisführung wird gem. Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 durch eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen bestimmt.

Gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben.

Die Einfuhrzollschuld gem. Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG setzt Pflichtverletzungen voraus.

Von der Bf. wurde irrtümlich die Vereinfachungsregelung für Spediteure in Anspruch genommen. Im gegenständlichen Fall steht außer Streit, dass die Vereinfachungsregelung für Spediteure (inländischer Spediteur, der als indirekter Vertreter und damit als Anmelder mit seiner vom zuständigen Finanzamt erteilten Sonder-UID bei der Überführung von Waren in den freien Verkehr auftritt, unter der der indirekt Vertretene innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen kann) auf die verfahrensgegenständlichen Abfertigungen nicht anwendbar war, da der Versender eine österreichische UID-Nr. hatte.

Weiters steht außer Streit, dass bei den gegenständlichen Einfuhrvorgängen die Voraussetzungen für eine Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung vorgelegen haben. Das Zollamt vermeint jedoch, dass trotz Vorliegens dieser Voraussetzungen die Zollschuld wegen Verstoß gegen die Vorschriften der ZollAnmeld-V 1995 entstanden ist.

Es erscheint nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates überzogen, die Steuerfreiheit zu versagen, wenn sich herausstellt, dass die Sonder-UID Nr. des Spediteurs anstelle der (vorhandenen) UID Nr. des Versenders verwendet worden ist, zumal die buchmäßigen Nachweise vorhanden waren.

Die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung beruht auf Tatbestandsmerkmalen, die beim Abnehmer der Lieferung vorliegen müssen.

Aus dem Gesamtzusammenhang der Vorschriften über die Verteilung und Verwendung der UID-Nr. ergibt sich, dass die UID-Nr. Voraussetzung einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist. Der Buchnachweis ist zeitnah zu führen. Die für den buchmäßigen Nachweis erforderlichen Aufzeichnungen sind unmittelbar nach Ausführung des Umsatzes vorzunehmen, was jedoch nicht ausschließt, dass Angaben berichtigt oder ergänzt werden können, sofern diese Berichtigung oder Ergänzung vor einer Betriebsprüfung oder

Umsatzsteuernachschau gemacht wird. Der Buchnachweis muss grundsätzlich zu Beginn einer Umsatzsteuernachschau oder Betriebsprüfung vorliegen, jedoch ist dem Unternehmer nach Beginn einer Umsatzsteuernachschau oder einer Betriebsprüfung oder Setzung einer Nachfrist von ca. einem Monat die Möglichkeit einzuräumen, einzelne fehlende Teile des Buchnachweises nachzubringen. (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, aaO, Anm. 44 zu Art. 7 UStG 1994, und Ruppe, aaO, Tz 24 zu Art. 7 BMR).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 18. Oktober 2007, 2006/16/0108, ausgeführt hat, kommt es ausschließlich auf den buchmäßigen Nachweis an.

Der Nachweis der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung war von der Bf. zu erbringen. Dies ist ihr im Zuge der Betriebsprüfung nachträglich gelungen. Der Nachweis der Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Erwerbes und somit die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen war im Zeitpunkt der innergemeinschaftlichen Lieferung gegeben.

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass die Verwendung der Sonder-UID Nr. der Bf. zwar als Verstoß gegen die Zollanmeldungs-Verordnung 1998 zu bewerten ist, jedoch nicht eine Zollschuldentstehung wegen Pflichtverletzung gem. Art. 204 ZK zur Folge hatte, zumal in den gegenständlichen Fällen unstrittig die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung bereits im Zeitpunkt der Abfertigungen vorlagen.

Auch aus gemeinschaftsrechtlichen Überlegungen ist diese Sichtweise geboten, weil – wie der VwGH mit Erkenntnis vom 28. November 2002, 98/13/0038, unter Hinweis auf EuGH 19. September 2000, Rs C-454/98, entschieden hat - Maßnahmen, welche die Mitgliedstaaten nach Art. 22 Abs. 8 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern erlassen dürfen, um die genaue Erhebung der Steuer zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht so eingesetzt werden dürfen, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen, die ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems darstellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 30. September 2009