

GZ. RV/1329-W/2005

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Libertas Intercount Revisions- und BeratungsgmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2003 wird wie folgt festgesetzt:

Umsatzsteuer für das Jahr 1998 in Euro:	6.917.540,82
Umsatzsteuer für das Jahr 1999 in Euro:	8.007.459,50
Umsatzsteuer für das Jahr 2000 in Euro:	15.099,31
Umsatzsteuer für das Jahr 2001 in Euro:	110.470,34
Umsatzsteuer für das Jahr 2002 in Euro:	1.890.557,00
Umsatzsteuer für das Jahr 2003 in Euro:	7.453.169,00

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt

unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Im Rahmen einer bei der Bw., einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, durchgeführten Betriebsprüfung (BP) wurde festgestellt, dass die Bw. Lieferungen in den Freihafen Bremen (Bundesrepublik Deutschland-BRD) als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt hat. Die BP vertrat hingegen die Ansicht, dass diese Lieferungen in Österreich steuerbar und steuerpflichtig seien. Als Begründung führte die BP aus, dass die Voraussetzung der Steuerbarkeit in der BRD nicht gegeben sei, da der Freihafen Bremen nach „*deutschem Umsatzsteuerrecht umsatzsteuerrechtlich deutsches Ausland*“ sei. Die Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen würden deshalb in Österreich nicht vorliegen.

Gegen die vom Finanzamt am 21. Jänner 2005 erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2003 erhob die Bw. mit Schreiben vom 21. Februar 2005 Berufung und begründete diese damit, dass die Rechtsansicht der BP gegen die 6. MwSt-Richtlinie verstoße. Unter Verweis auf entsprechende Literatur zum Gemeinschaftsrecht kam die Bw. zu dem Schluss, dass die Rechtsansicht der BP dem Sinn und Zweck des Art 28c Abschnitt A der 6. MwSt-Richtlinie entgegenstehe.

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

Der Sachverhalt im Zusammenhang mit den Lieferungen der Bw. in den Freihafen Bremen ist unstrittig. Einigkeit besteht auch dahingehend, dass in Österreich keine steuerfreien Ausfuhrlieferungen im Sinn des § 6 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 7 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, vorliegen, da der Freihafen Bremen nach gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften zum Gemeinschaftsgebiet gehört. Lediglich im deutschen Umsatzsteuergesetz wird der Freihafen Bremen aus dem Inlandsbegriff herausgenommen und als Drittlandsgebiet

behandelt. Mangels Ausfuhr in ein Drittland kann in Österreich somit keine steuerfreie Ausfuhrlieferung vorliegen.

*A) Zur österreichischen Rechtslage:*

Gemäß § 1 Abs. 3 UStG 1994, umfasst das Gemeinschaftsgebiet im Sinne dieses Gesetzes das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (übriges Gemeinschaftsgebiet). Das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik; die Insel Man gilt als Gebiet des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland. Drittlandsgebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist. Ein Mitgliedstaat im Sinne dieses Gesetzes ist ein solcher der Europäischen Union.

Gemäß Art. 6 Abs. 1 Binnenmarktregelung (BMR) sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) steuerfrei. Art. 7 (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.*

*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*

*2. (entfällt)*

*(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 dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen 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."*

#### *B) Gemeinschaftsrecht:*

Artikel 28c 6. EG-RL (Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) lautet:

#### *„A. Befreiung der Lieferungen von Gegenständen*

*Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsbestimmungen befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch festlegen:*

*a) die Lieferungen von Gegenständen im Sinne des Artikels 5 die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb des in Artikel 3 bezeichneten Gebietes, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt werden, der/die als solcher/solche in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns des Versands oder der Beförderung der Gegenstände handelt.*

*Diese Befreiung gilt weder für die Lieferungen von Gegenständen, die von Steuerpflichtigen, für die die Steuerbefreiung gemäß Artikel 24 gilt, bewirkt werden, noch für Lieferungen von Gegenständen, die an Steuerpflichtige oder an nichtsteuerpflichtige juristische Personen, für*

*die die Abweichung gemäß Artikel 28a Absatz 1 Buchstabe a Unterabsatz 2 gilt, bewirkt werden."*

Im Hinblick auf die dargestellten Rechtslagen ergibt sich für den gegenständlichen Berufungsfall folgendes:

Zu den zentralen Voraussetzungen der Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung gehört, dass der Erwerb des Gegenstandes beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat als innergemeinschaftlicher Erwerb steuerbar ist (Prinzip der Wechselwirkung zwischen Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Erwerbes und Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung). Diese Wechselwirkung ist ein Leitprinzip der Binnenmarktregelung, bewirkt jedoch keine rechtliche Verknüpfung. Die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung kann in Anspruch genommen werden, wenn der Vorgang nach ausländischem Recht den Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbes erfüllt. Dass es auch tatsächlich zur Besteuerung kommt, ist nicht erforderlich. Umgekehrt ist der innergemeinschaftliche Erwerb, wenn die Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind, steuerpflichtig, auch wenn der Lieferer aus irgendwelchen Gründen – vielleicht formeller Art – die Steuerbefreiung in seinem Land nicht in Anspruch nehmen kann. Die Steuerbarkeit des Erwerbs genügt, Steuerpflicht ist nicht erforderlich. Die innergemeinschaftliche Lieferung ist daher auch steuerfrei, wenn der innergemeinschaftliche Erwerb im anderen Staat steuerfrei zu belassen ist, etwa weil der Gegenstand anschließend zur Ausführung einer steuerfreien Ausfuhrlieferung verwendet wird. Den Nachweis der Erwerbsteuerbarkeit erbringt der Unternehmer durch die Angabe der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Abnehmers (Umsatzsteuerrichtlinien Rz 3993), (vgl. Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Art 7 BMR, Tz. 18 und 19, 3. Auflage 2005, WUV Universitätsverlag).

Daraus folgt, dass bereits auf Grund der innerstaatlichen Rechtslage die Voraussetzungen der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen gegeben waren. Die Bw. hat die Umsatzsteueridentifikationsnummer der Abnehmerin mit Sitz in der BRD der BP vorgelegt und darüber hinaus auch die von der Abnehmerin in der BRD durchgeführte Erwerbsbesteuerung bestätigt. Im Übrigen widerspricht die Vorgangsweise der BP auch der in der Rz 3993 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 ausgeführten Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen, wonach es genügt, wenn der Erwerb im anderen Mitgliedstaat steuerbar ist und Steuerpflicht nicht erforderlich ist. Den Nachweis der Erwerbsteuerbarkeit erbringt der Unternehmer nach der Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen durch die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Abnehmers. Damit ergibt dieser zu erkennen, dass er

im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Ob dieser die Erwerbbesteuerung tatsächlich durchführt, braucht nicht nachgewiesen zu werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH dürfen Maßnahmen der Mitgliedstaaten zur Sicherstellung der genauen Erhebung der Steuer und zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen nicht so eingesetzt werden, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen (vgl. Urteil 27. September 2007, Albert Collée, C-146/05). Da an der tatsächlichen Ausführung der innergemeinschaftlichen Lieferungen der Bw. an die Abnehmerin keinerlei Zweifel bestehen, erfordert der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem innewohnende Grundsatz der steuerlichen Neutralität die Gewährung der Steuerfreiheit dieser innergemeinschaftlichen Lieferungen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates widerspricht die Aberkennung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen der Bw. somit sowohl der innerstaatlichen Rechtslage als auch dem Art. 28c der 6. MwSt-RL.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. März 2008