

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl und die weiteren Mitglieder HR Mag. Johann Kraler und HRⁱⁿ Drⁱⁿ Doris Schitter im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottenthaler über die Beschwerde der H-Spedition, Adr, vertreten durch Schrömbges + Partner Partnerschaftsgesellschaft Rechtsanwälte Steuerberater, D-20095 Hamburg, Ballindamm 13, vom 12. März 2012 gegen die Berufungsverentscheidung des Zollamtes Z. vom 9. Februar 2012, Zahl xxxxxx/xxxxx/2011, betreffend Nichtannahme einer Zollanmeldung nach der am 18. Juni 2013 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungsverentscheidung vom 9. Februar 2012 wird dahingehend geändert, als der Spruch des Bescheides des Zollamtes Z. vom 28. November 2011, Zahl xxxxxx/xxxx3/2011, wie folgt zu lauten hat:
„Der Antrag vom 8. August 2011 auf Erteilung eines Feststellungsbescheides wird als unzulässig zurückgewiesen.“

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 8. August 2011 beantragte die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bfin bezeichnet) die Erteilung eines Feststellungsbescheides, mit dem das Zollamt der Bfin zur Zollanmeldungs-ID nnnnnn (LRN nnnnnn) die Verweigerung der Annahme des Antrages auf Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung (Verfahrenscode 4200) von 66 Paletten Zuckerwaren mitteilen möge.

In ihrer Begründung führte die Bfin im Wesentlichen aus, dass die österreichische Zollverwaltung die Bearbeitung von Zollanmeldungen betreffend die Überführung in den freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung bei direkter Stellvertretung des in einem anderen Mitgliedstaat der Union ansässigen Empfängers verweigere. Die Steuer- und Zollverwaltung stütze sich dabei rechtswidrig auf Art. 143 Abs. 2 MwSt-SystRL und Art. 6 Abs.3 UStG 1994.

Das Zollamt verfügte unter Bezugnahme auf den oben angeführten Antrag mit Bescheid vom 28. November 2011, Zahl xxxxxx/xxxx3/2011, die Nichtannahme der im Informatikverfahren unter LRN nnnnnn vom 8. August 2011 übermittelten Zollanmeldung gemäß Art. 63 ZK., weil diese nach Übermittlung der Fehlernachricht IM501 mit dem Fehlercode F1415 nicht „*angemeldet*“ worden sei.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 6. Dezember 2011 Berufung erhoben und die Aufhebung des Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes beantragt.

Die Bfin fühle sich in ihrem verfahrensrechtlichen Entscheidungsrecht gemäß Art. 5 Abs.2 erster Anstrich Zollkodex (ZK) verletzt, habe sie doch in Verbindung mit Art. 64 Abs. 2 ZK die Option zwischen der direkten und indirekten Vertretung zu wählen. Beigelegt wurde ein „Rechtsgutachten“ zur Arbeitsrichtlinie ZK-4200 und zu den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 des Bundesministeriums für Finanzen von S.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Z. vom 9. Februar 2012 (zugestellt am 15. Februar 2012), Zahl xxxxxx/xxxxx/2011, unter Hinweis auf Art. 143 MwSt-SystRL 2006/112/EG, in der Fassung der RL 2009/69/EG, als unbegründet abgewiesen. Im Übrigen sei die Möglichkeit der Verwendung der Sonder-UID für Spediteure nur ein zusätzliches Angebot unter vereinfachten Voraussetzungen die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung in Anspruch zu nehmen. Es stehe allein in der Dispositionsfreiheit des Spediteurs diese Vereinfachungsmaßnahme im indirekten Vertretungsverhältnis in Anspruch zu nehmen oder nicht.

Dagegen richtet sich der vorliegende Rechtsbehelf der Beschwerde vom 12. März 2012 mit Ergänzungsschreiben vom 23. August 2012 unter Beantragung der Aufhebung des „Feststellungsbescheides“ vom 28. November 2011 betreffend die Verweigerung der Annahme der Zollanmeldung. Unter Vorlage eines Gutachtens von D-GmbH vom 12. April 2012, eines Rechtsgutachtens von R. vom 7. Juni 2012 und eines Artikels aus dem „Global Trade and Costumers Journal“ vom Oktober 2012 („*What a Customs Lawyer should know about EU Value Added Tax (VAT) Law*“ bringt die Bfin vor, dass der Ausschluss der direkten Stellvertretung Art. 5, 63 und 64 ZK verletze und die einschlägigen Rechtsvorschriften an

keiner Stelle die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Anschlusslieferung von der Bedingung abhängig machten, dass der Spediteur den Lieferer indirekt vertreten müsse.

In der am 18. Juni 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde neben den Ausführungen zum Rechtsanspruch auf direkte Vertretung im Verfahren 4200 und der nach Ansicht der Bfin rechtswidrigen Vorgangsweise der österreichischen Zollverwaltung klar gestellt, dass sich der Erstantrag darauf gerichtet hätte, dass das Zollamt in einem Feststellungsverfahren mitteilen möge, dass die am 8. August 2011 im Informatikverfahren übermittelte Zollanmeldung nicht angenommen worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Am 8. August 2011, um 10:35:53 Uhr, übermittelte die Bfin im Informatikverfahren „e-zoll“ die Zollanmeldung (Nachricht IM500) betreffend die Überführung von 66 Packstücken Zuckerwaren mit einer Rohmasse von 15.671,44 kg in den freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahrenscode 4200) für einen deutschen Warenempfänger.

Das Zollsystem gab nach elektronischer Prüfung der übermittelten Daten die Fehlernachricht IM501 mit folgendem Inhalt aus:

F1415: „Bei Verwendung der Anmelder Sonder UID ist nur indirekte Vertretung (Code 3 oder 5) zulässig“

F4725: „Die im Feld 47 erklärte Eigenmasse weicht von der im Feld 38 angeführten Menge ab.“ und

F4821: „Die Vertreterindikation „4“ muss das in der Zollanmeldung angegebene Abgabekonto dem Empfänger oder Anmelder oder Übernehmer der Zollschuld zugeordnet sein“

Die Bfin korrigierte die Fehler F4725 und F4821 und übermittelte die Daten um 10:45:57 Uhr erneut, worauf das Zollsystem mit einer weiteren Nachricht IM501 nur mehr den Fehlercode F1415 zurückmeldete.

Die Bfin übermittelte in der Folge um 10:48:53 Uhr die Zollanmeldungsdaten ohne weitere Korrektur erneut, diesmal jedoch unter einer neuen LRN (DXnnnnnn).

Das Zollsystem gab erneut den Fehlercode F1415 aus. Der Fehlernachricht wurde diesmal ent-sprochen und die Vertreterindikation von 4 (direkte Vertretung des Empfängers) auf den Code 5 (indirekte Vertretung des Empfängers) abgeändert.

Die Zollanmeldung wurde in der Folge unter der CRN 11ATnnnnnnnnnnnnn erfasst und an-genommen. Es wurde die Nachricht EZ906 (Annahmebestätigung) ausgegeben. Nach einer Dokumentenkontrolle wurden die Waren überlassen.

Mit Eingabe vom 8. August 2011 (beim Zollamt eingelangt am 9. August 2011) beantragte die Bfin einen Feststellungsbescheid zur Anmeldungs-ID 275667, mit dem das Zollamt die Verwei-gerung der Annahme des Antrages auf Überführung in den zollrechtliche freien Verkehr mit innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung feststellen möge.

Mit Bescheid vom 28. November 2011 verfügte das Zollamt die Nichtannahme der unter LRN nnnnnn am 8. August 2011 übermittelte Zollanmeldung gemäß Art. 63 ZK, weil die Angabe der indirekten Vertretung (Code 3 oder 5), deren Angabe Voraussetzung für das beantragte Zollverfahren der Überführung in den freien Verkehr mit anschließender Lieferung unter Ver-wendung der Anmelder Sonder UID sei, nicht „*angemeldet*“ worden sei und stellte gleichzeitig in der Begründung fest, dass die unter LRN DXnnnnnn im Informatikverfahren übermittelte neuerliche Anmeldung IM500 angenommen worden sei

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich schlüssig und zweifelsfrei aus dem vom Zollamt vorge-legten Akt, insbesondere der elektronischen Dokumentation des Verfahrensablaufes. Der Sachverhalt ist zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens unstrittig.

Rechtliche Erwägungen:

Gemäß Art. 62 Abs. 1 ZK sind schriftliche Zollanmeldungen auf einem Vordruck abzugeben, der dem amtlichen Muster entspricht. Sie müssen unterzeichnet werden und alle Angaben enthalten, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren an-gemeldet werden, erforderlich sind.

Gemäß Art. 63 ZK werden Anmeldungen, die den Voraussetzungen des Artikels 62 entspre-chen, von den Zollbehörden unverzüglich angenommen, sofern die betreffenden Waren ge-stellt worden sind.

Gemäß Art. 77 ZK gelten die Artikel 62 bis 76 unter Beachtung der darin niedergelegten Grundsätze sinngemäß für Zollanmeldungen, die mit Mitteln der Datenverarbeitung im Sinne des Art. 61 Buchstabe b) abgegeben werden.

Gemäß Art. 212 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) ist das Einheitspapier unter Beachtung des Merkblattes in Anhang 37 und der gegebenenfalls im Rahmen sonstiger gemeinschaftlicher Regelungen erforderlichen Angaben auszufüllen.

Gemäß Art. 222 Abs. 1 ZK-DVO werden, soweit die Zollanmeldung auf der Grundlage von Informatikverfahren abgegeben wird, die in Anhang 37 vorgesehenen Angaben der schriftlichen Zollanmeldung dadurch ersetzt, dass der dazu bezeichneten Zollstelle die für schriftliche Zollanmeldungen vorgeschriebenen Angaben in Form von Codes oder in jeder anderen von den zuständigen Zollbehörden festgelegten Form zum Zweck der datentechnischen Verarbeitung übermittelt werden.

Soweit der Inhalt der schriftlich oder mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Anmeldung nicht bereits durch die Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex festgelegt ist, hat gemäß [§ 54a Abs. 1 ZollR-DG](#) der Bundesminister für Finanzen diese Festlegung mit Verordnung zu treffen; dabei hat er auch die für eine automationsunterstützte Bearbeitung notwendigen Codes zu bestimmen.

Gemäß § 1 Abs. 1 der aufgrund des [§ 54a Abs. 1 ZollR-DG](#) erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Festlegung des Inhalts von schriftlich oder mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldungen (ZollAnmV 2005) ist der Inhalt der schriftlich oder mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldungen im Anhang I zu dieser Verordnung festgelegt.

Gemäß Titel II Buchstabe C des Anhanges 1 der ZollAnmV 2005 ist im Feld 2 der Anmeldung zusätzlich die österreichische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nr.) des Versenders anzugeben, wenn dieser gleichzeitig als Lieferer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung auftritt.

Im Feld 8 der Anmeldung ist in den Fällen einer unmittelbar an die Zollabfertigung anschließende innergemeinschaftliche Lieferung zusätzlich die UID-Nr. des Empfängers anzugeben, und zwar, sofern der Empfänger gleichzeitig als Lieferer auftritt, dessen österreichische UID-Nr. Tritt der Empfänger als Erwerber auf, so ist dessen von den zuständigen Behörden des betreffenden Mitgliedstaates vergebene UID-Nr. anzugeben.

Laut Sachverhalt wurde die Zollanmeldung über die 66 Packstücke Zuckerwaren mit einer Rohmasse von insgesamt 15.671,44 kg nach dreimaliger Korrektur durch jeweils neuerliche Übermittlung des gesamten Datensatzes der Anmeldung (Nachricht IM500) unter CRN 11ATnnnnnnnnnnnnn erfasst, angenommen und die Waren nach Durchführung einer Dokumentenkontrolle der Bfin als Anmelderin überlassen. Die dritte Übermittlung des Datensatzes der Zollanmeldung – ohne der nach der zweiten Übermittlung ausgegebenen Fehlernachricht zu entsprechen – unter einer von der Bfin bzw. deren Software neu vergebenen LRN (Local Reference Number) ändert nichts an der Tatsache, dass die Zollanmeldung der bescheidegenständlichen Sendung als einheitlicher Vorgang anzusehen ist und diese vom Zollamt auch angenommen worden ist. Der Bfin wurde dementsprechend die Annahme der Zollanmeldung mit Bestätigungsricht EZ906 auch mitgeteilt.

Die bescheidmäßige Verfügung der Nichtannahme einer Zollanmeldung mehr als drei Monate nach Überlassung der Waren für einen Zeitpunkt, in dem sich die Zollanmeldung noch im Stadium der Plausibilitätskontrolle befand und zur allfälligen Korrektur mittels Fehlermeldung zurückgestellt worden war, ist unzulässig, zumal die Zollanmeldung nach Vornahme der Korrektur in Form einer nochmaligen Übermittlung des gesamten Datensatzes schließlich angenommen worden ist.

Der bekämpfte Bescheid vom 28. November 2011 erweist sich somit als rechtswidrig. In der Sache ist bereits eine Entscheidung, nämlich die Annahme der Zollanmeldung am 8. August 2011, 10:52:13 Uhr, ergangen.

Wenn die Bfin in diesem Zusammenhang im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorbringt, dass bereits die Fehlermeldung als Nichtannahme der Zollanmeldung zu qualifizieren sei, ist ihr entgegenzuhalten, dass es sich dabei lediglich um eine Information für den Anmelder handelt, dass der übermittelte Datensatz der Zollanmeldung nach der vom Zollsyste vorgenommenen Plausibilitätskontrolle Fehler aufweist. Die Fehler reichen dabei von sich gegenseitig ausschließenden Codes über Tippfehler bis hin zu Fehlern bei Einzelwerten, die nicht der erfassten Gesamtsumme entsprechen (zB beim Gewicht, bei den Zollwerten). Der Teilnehmer am Informatikverfahren hat in der Folge die Möglichkeit den Datensatz entsprechend zu korrigieren und neuerlich zu übermitteln (vgl. UFS vom 3.2.2011, ZRV/0129-Z2L/10).

Dass es sich bei der Fehlernachricht IM501 noch nicht um eine zollrechtliche Entscheidung über die Nichtannahme handelt, ergibt sich schon daraus, dass die Annahme einer Zollanmeldung (somit auch deren Nichtannahme) von einer rechtserheblichen Willensbekundung der Zollstelle getragen sein muss, die sie von der bloßen Entgegennahme unterscheidet (vgl.

Henke in Witte, Zollkodex⁵, Art. 63 Rz 1). Davon kann bei einer Fehlernachricht noch keine Rede sein, da vom Zollsyste m nicht festgestellt werden kann, ob es sich nicht nur um einen Tipp- oder sonstigen Arbeitsfehler bei der Eingabe handelt und der Zollanmelder ohnedies etwas anderes erklären wollte, mag dies im vorliegenden Fall betreffend das erklärte Vertretungsverhältnis auch nicht zutreffend sein.

Gestützt wird diese Annahme auch dadurch, dass die Fehlernachricht weder eine Behördenbezeichnung noch eine (elektronische) Fertigung beinhaltet. Es steht damit nicht einmal fest, welcher Zollbehörde eine derartige Entscheidung zuzurechnen ist. Im Übrigen besteht auch kein Unterschied zum schriftlichen Verfahren, in welchem eine Zollanmeldung erforderlichfalls nach einer Plausibilitätskontrolle - um nichts anderes handelt es sich bei den vom Zollsyste m durchgeführten Prüfungen - auch zur Richtigstellung zurückgestellt werden kann (sinngemäße Anwendung auf das Informatikverfahren nach Art. 77 ZK).

Im Hinblick darauf, dass das Informatikverfahren „e-zoll“ die elektronische Nichtannahme einer Zollanmeldung derzeit nicht vorsieht, muss ein Zollanmelder, der eine Fehlermeldung als nicht zutreffend erachtet, mit dem für den Warenort zuständigen Zollamt in Kontakt treten und auf die Annahme seiner übermittelten Zollanmeldung beharren. Das Zollamt hat in diesem Fall die Zollanmeldung entweder (unverzüglich) anzunehmen oder die Entscheidung zu treffen (sei es auf einem Ausdruck der übermittelten Zollanmeldung, sei es in einem gesonderten Bescheid), dass die Zollanmeldung nicht angenommen wird. Das Argument der Bfin, dass die von ihr gewählte Vorgangsweise deshalb erforderlich gewesen sei, weil sonst die Gefahr bestanden hätte, dass die Waren heute noch nicht abgefertigt worden wären, kann nicht nachvollzogen werden. Die Zollämter sind nach Art. 63 ZK verpflichtet die Annahmeentscheidung und somit im Umkehrschluss auch die Nichtannahmeentscheidung unverzüglich zu treffen.

Die Zollanmeldung ist bereits als Antrag auf Erlass einer Entscheidung im Sinne des Art. 4 Nr. 5 ZK zu werten (vgl. *Henke* in Witte, Zollkodex⁵ Art. 62 Rz 7). Im konkreten Fall ist darüber mit Annahme der Zollanmeldung in der korrigierten Fassung am 8. August 2011 entschieden worden. Hätte die Bfin auf die Annahme der Zollanmeldung in der nicht korrigierten Fassung beharrt, hätte das Zollamt – wenn es in der Erklärung des direkten Vertretungsverhältnisses oder aus anderen Gründen einen Nichtannahmegrund sieht – wie ausgeführt unverzüglich eine Nichtannahmeentscheidung treffen müssen.

Ein Feststellungsverfahren darüber, dass zu einem früheren Zeitpunkt eine Zollanmeldung nicht angenommen worden ist, ist in den zoll- und verfahrensrechtlichen Bestimmungen nicht

vorgesehen. Ein Feststellungsbescheid ist im vorliegenden Fall auch nicht als notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung erforderlich, weil es sich bei einer Nichtannahmeentscheidung um eine zollrechtliche Entscheidung handeln würde, die der Überprüfung im Rechtsbehelfsverfahren zugänglich ist.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass der bekämpfte Bescheid des Zollamtes Z. vom 28. November 2011 zu einer bereits entschiedenen Sache ergangen und der neben der Zollanmeldung eingebrachte schriftliche Antrag vom 8. August 2011 (Feststellung der zu einem früheren Zeitpunkt ergangenen Nichtannahmeentscheidung) als unzulässig anzusehen ist.

Zur Anregung, die Frage der zulässigen Vertretung beim Verfahren 4200 in der österreichischen Verwaltungspraxis dem EuGH zur Vorabentscheidung vorzulegen, ist die Bfin darauf hinzuweisen, dass es sich sowohl bei den Arbeitsrichtlinien ZK-4200 als auch bei den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine für den Unabhängigen Finanzsenat zu beachtende Rechtsquelle handelt. Erlässe der Zoll- und Steuerverwaltung begründen nach ständiger Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates und des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen bzw. der Zollschuldner und deren Vertreter. Die nach Ansicht der Bfin zu klärende Frage stellt sich daher gar nicht.

Daraus folgt, dass die Bfin im Rechtsbehelfswege sich nicht mit Erfolg auf die Verwendung der ihr erteilten Sonder-UID und die damit verbundenen Erleichterungen (zB Wegfall der Registrierung des Warenempfängers bzw. Versenders in Österreich, Wegfall der Abgabe von zusammenfassenden Meldungen) berufen kann. Es steht jedoch jedem Anmelder frei unter Beachtung der gesetzlichen Bestimmungen der Art. 5 und 64 ZK, des [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) und der ZollAnmV 2005 (insbesondere zu Feld 2 und 8 des Einheitspapiers) im Verfahren 4200 Zollanmeldungen in direkter oder indirekter Vertretung abzugeben und die Waren aufgrund der anschließenden innergemeinschaftlichen Lieferung (Verbringung) unter Befreiung der Einfuhrumsatzsteuer in den freien Verkehr zu überführen.

Der Text zum Fehlercode F1415 erweist sich jedoch als irreführend. Der Anmelder müsste nämlich zutreffender darauf hingewiesen werden, dass zur Erlangung der Einfuhrumsatzsteuerfreiheit nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) die österreichische UID-Nr. des Lieferers (Versender oder Empfänger) anzugeben wäre. Die im [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) normierte Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung „... oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer seines Steuervertreters“ geht ins Leere, weil in Österreich die Vergabe einer UID-Nr.

an Fiskalvertreter im Sinne des [§ 27 Abs. 7 und 8 UStG 1994](#) nicht vorgesehen ist. Diese vertraten unter Verwendung der UID-Nr. des Vertretenen.

Es war daher, im Hinblick auf die Befugnis des Unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz einen Bescheid in jeder Richtung abzuändern und seine Rechtsansicht an die Stelle jener des Zollamtes zu setzen, spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Juli 2013