

BMF – IV/6 (IV/6)

2. Februar 2010

BMF-010300/0003-IV/6/2010

An

Zollämter

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern

Steuer- und Zollkoordination, Produktmanagement

Steuer- und Zollkoordination, Risiko-, Informations- und Analysezentrum

ZK-4200, Arbeitsrichtlinie Steuerbefreiung gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994

Die Arbeitsrichtlinie ZK-4200 (Steuerbefreiung gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#)) stellt einen Auslegungsbehelf zu den von den Zollämtern und Zollorganen zu vollziehenden Regelungen dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Arbeitsrichtlinie nicht abgeleitet werden.

Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Arbeitsrichtlinie zu unterbleiben.

Bundesministerium für Finanzen, 2. Februar 2010

1. Die Rolle des Spediteurs

1.1. Voraussetzungen für die Anwendung der Sonder-UID

Die Anwendung der Sonder-UID ist nur zugelassen, wenn der Spediteur im Rahmen des indirekten Vertretungsverhältnisses als Anmelder im Zollverfahren auftritt. Damit findet die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Namen des Spediteurs statt. Der Spediteur trägt als Anmelder (indirekter Vertreter) gegenüber der Zollbehörde das Risiko nicht nur hinsichtlich des Zolls, sondern auch bezogen auf die Einfuhrumsatzsteuer, wenn sich herausstellt, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) nicht erfüllt sind. Der Spediteur ist als indirekter Vertreter (Anmelder) genereller Zoll- und Steuerschuldner nach Art. 201 ZK und nach Art. 204 ZK in Verbindung mit [§ 71a Zoll-DG](#) und diesbezüglich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Vor Annahme der Anmeldung wird die Kombination "Sonder-UID und indirekte Vertretung" in der Zollanmeldung über e-zoll elektronisch geprüft (Prüfung NR0806).

Ist die Steuerfreiheit der im Anschluss an die Einfuhr durchgeführten innergemeinschaftlichen Lieferung nicht gegeben, schuldet der Lieferer/Verbringer die Umsatzsteuer für diese Lieferung (nicht zu verwechseln mit der Einfuhrumsatzsteuerschuld). Die Zuständigkeit für die Erhebung einer Umsatzsteuer liegt beim Finanzamt, in der Regel beim Finanzamt Graz-Stadt. Die Zollämter informieren das Finanzamt mit Kontrollmitteilung.

1.2. Unzulässigkeit der Sonder-UID

Die Anwendung der Sonder-UID ist unzulässig, wenn der Vertretene über eine eigene österreichische UID verfügt.

Der Spediteur sollte im Hinblick auf seine etwaige Schuldnerstellung in eigenem Interesse bei seinem Auftraggeber nachprüfen, ob dieser über eine österreichische UID verfügt, und auch das Ergebnis dieser Prüfung dokumentieren.

Es ist zu empfehlen, eine diesbezügliche schriftliche Erklärung des Auftraggebers einzuholen. Falls der Auftraggeber doch über eine österreichische UID verfügt und dies dem Spediteur nicht oder falsch mitgeteilt hat, entsteht nur aus diesem Grund noch keine Steuerschuld für den Vertreter.

In einem solchen Fall ist dafür Sorge zu tragen, dass die unrichtigen Anmeldungen korrigiert werden.

1.3. Die umsatzsteuerrechtlichen Rechte und Pflichten des Spediteurs bei Verwendung der Sonder-UID

Mit der Anwendung der Sonder-UID und der damit für den Spediteur verbundenen Anmeldereigenschaft übernimmt dieser auf Grund seines Vertretungsverhältnisses in zweierlei Hinsicht umsatzsteuerrechtliche Pflichten. Der Spediteur wird als Anmelder zum Schuldner der EUSt, wenn die Voraussetzungen bzw. Bedingungen für die Abgabenbefreiung nicht vorliegen bzw. nicht erfüllt werden. Aufgrund des [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) trifft den Anmelder insbesondere auch die Pflicht, das Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung iSd [Art. 7 UStG 1994](#) - insbesondere des Vorliegens der innergemeinschaftlichen Warenbewegung - nachzuweisen.

Dem Spediteur als Vertreter des liefernden bzw. verbringenden Unternehmens kann vom Vertretenen im Zuge der Bevollmächtigung durch einen diesbezüglichen Hinweis ausdrücklich die Befugnis übertragen werden, notwendige Ergänzungen zur Rechnung bzw. zum Verbringungsbeleg (Sonder-UID des Spediteurs, UID des Abnehmers, Hinweis auf die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung; siehe unten Abschnitt 1.3.2.) auf einem Zusatzbeleg mit entsprechender Fertigung (Firmenstempel mit Datum und Unterschrift) vorzunehmen. Dieser Zusatzbeleg muss weiters einen Hinweis auf die Rechnung enthalten, auf die er sich bezieht, (zB durch Angabe der Rechnungsnummer usw.).

1.3.1. Buchnachweis

- Wird keine Sonder-UID verwendet, richtet sich der Buchnachweis nach den [§§ 5 ff der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen](#), BGBl. Nr. 401/1996 (in der Folge: VO).
- Ist die Verwendung einer Sonder-UID zulässig, so erfüllt nach den UStR 2000 Rz 3958 eine der AR ZK-4200 entsprechende Geschäftsabwicklung grundsätzlich die Voraussetzung des in [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) in Verbindung mit [Art. 7 UStG 1994](#) geforderten Buchnachweises.

1.3.2. Nachweis der innergemeinschaftlichen Warenbewegung

Im Bereich des Umsatzsteuerrechts wird hinsichtlich der Art der Warenbewegung zwischen Beförderung und Versendung unterschieden.

Wie der Nachweis der Warenbewegung bzw. der Beförderung oder Versendung zu erbringen ist, wird in den [§§ 2 und 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den](#)

Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen vom 8. August 1996, BGBl. Nr. 401/1996, (in der Folge: VO, BGBl. Nr. 401/1996) geregelt.

1.3.2.1. Versendung

liegt vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgt wird.

Näheres zur „Versendung“ siehe auch Abschnitt 1.4.1.

Belegnachweis bei Versendung:

In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer nach [§ 3 Abs. 1 VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, den Nachweis wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung ([§ 11 UStG 1994, Art. 11 UStG 1994](#))
und
2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des [§ 7 Abs. 5 UStG 1994](#), insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossements und dergleichen oder deren Doppelstücke.

Zufolge [§ 3 Abs. 2 VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, kann der Unternehmer den Nachweis auch nach [§ 2 VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, führen, wenn es ihm nicht möglich oder nicht zumutbar ist, den Versendungsnachweis nach Absatz 1 zu führen. Der Unternehmer muss in diesen Fällen eindeutig und leicht nachvollziehbar nachweisen, aus welchem Grund es ihm nicht möglich war, den Versendungsbeleg nach [§ 3 der VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, zu führen (zB wenn die Ausstellung eines Frachtbriefes nach dem Güterbeförderungsrecht nicht erforderlich ist).

Im Verbringungsfall ist der Nachweis der Warenbewegung durch

1. einen unternehmensinternen Verbringungsbeleg
und
2. einen Versendungsbeleg im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 2 VO](#), BGBl. Nr. 401/1996, zu führen.

Die vom Lieferer im Drittland erteilte Eingangsrechnung kann, ergänzt mit den für die weitere Warenbewegung notwendigen Zusatzhinweisen - das sind die österreichische UID des Verbringers oder die Sonder-UID des Spediteurs, die UID des Verbringers im anderen Mitgliedstaat und ein Hinweis auf die steuerfreie Verbringung - als Verbringungsbeleg im

obigen Sinne angesehen werden. Bei entsprechender Beauftragung durch den Vertretenen (siehe oben) können diese Hinweise vom Spediteur auf dem Verbringungsbeleg bzw. einem Zusatzbeleg zum Verbringungsbeleg (siehe oben Abschnitt 1.3., zweiter Absatz) angebracht werden.

Auch im Verbringungsfall ist es zulässig, den Versendungsbeleg nach [§ 2 VO](#), BGBI. Nr. 401/1996, zu führen, wenn dem Unternehmer die Nachweisführung im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 2 VO](#), BGBI. Nr. 401/1996, nicht möglich oder zumutbar ist. Der Unternehmer muss in diesen Fällen eindeutig und leicht nachvollziehbar nachweisen, aus welchem Grund es ihm nicht möglich war, den Versendungsbeleg nach [§ 3 der VO](#), BGBI. Nr. 401/1996, zu führen.

Näheres zum „Verbringen“ siehe auch Abschnitt 1.4.1.

Erläuterungen zu den Frachtdokumenten siehe:

- [CMR-Abkommen](#)
- [CIM-Abkommen](#)
- [Luftfrachtbrief](#)

1.3.2.2. Beförderung

Wird der Gegenstand durch den Lieferer oder Abnehmer (selbst) oder einen unselbständigen Erfüllungsgehilfen transportiert, liegt eine Beförderung vor (idR Werksverkehr).

Näheres zur „Beförderung“ siehe auch Abschnitt 1.4.1.

Belegnachweise bei Beförderung

In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis nach [§ 2 VO](#), BGBI. Nr. 401/1996, wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung ([§ 11 UStG 1994](#), [Art. 11 UStG 1994](#))
und
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insb.
Lieferschein,
und
3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer selbst durch eine

schriftliche Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.

Im Verbringungsfall ist der Beförderungsnachweis durch

1. einen unternehmensinternen Verbringungsbeleg
und
2. einen unternehmensinternen Beförderungsbeleg (ua. Erklärung, die Ware in das Bestimmungsland zu befördern) zu erbringen.

Die vom Lieferer im Drittland erteilte Eingangsrechnung kann, ergänzt mit den für die weitere Warenbewegung notwendigen Zusatzhinweisen - das sind die österreichische UID des Verbringens oder die Sonder-UID des Spediteurs, die UID des Verbringens im anderen Mitgliedstaat und ein Hinweis auf die steuerfreie Lieferung - als Verbringungsbeleg im obigen Sinne angesehen werden. Bei entsprechender Beauftragung durch den Vertretenen können diese Zusatzhinweise vom Spediteur auf dem Verbringungsbeleg bzw. einem Zusatzbeleg zum Verbringungsbeleg (siehe oben Abschnitt 1.3., zweiter Absatz) angebracht werden.

Wird die Ware durch einen Beauftragten des Abnehmers entgegengenommen oder befördert und dabei die Identität des Beauftragten des Abnehmers vom liefernden Unternehmen oder Spediteur nachvollziehbar mittels Kopie eines Identitätsnachweises (zB Reisepass, Führerschein) festgehalten, so trägt diese Vorgangsweise wesentlich zu einer positiven Beurteilung des Nachweises bei. Ebenso sollte die Beauftragung des Abholers dargelegt worden sein (zB Bevollmächtigung oder Kopie eines Dienstnehmerdokuments).

Wird die Ware durch einen Beauftragten des Abnehmers entgegengenommen oder befördert und dabei die Identität des Beauftragten des Abnehmers vom liefernden Unternehmen oder Spediteur nachvollziehbar mittels Kopie eines Identitätsnachweises (zB Reisepass, Führerschein) festgehalten, so trägt diese Vorgangsweise wesentlich zu einer positiven Beurteilung des Nachweises bei. Ebenso sollte die Beauftragung des Abholers dargelegt worden sein (zB Bevollmächtigung oder Kopie eines Dienstnehmerdokuments).

1.3.2.3. Originalerfordernisse bei Versendungs- und Beförderungsnachweisen

Die unter Abschnitt 1.3.2.1. und Abschnitt 1.3.2.2. angeführten Nachweise, die Empfangsbestätigung des Abnehmers ausgenommen, haben im Zeitpunkt der Zollabfertigung im Original oder als Doppelstück vorzuliegen; Mängel in der Nachweispflicht sind grundsätzlich nachträglich nicht sanierbar.

1.3.3. UID-Prüfung Stufe 2 (so genanntes "qualifiziertes Bestätigungsverfahren")

Der Spediteur hat sich in der Rolle des Lieferers/Verbringlers von der Richtigkeit der UID des Erwerbers nach dem Bestätigungsverfahren der Stufe 2 nach Maßgabe des nachstehenden Absatzes zu überzeugen und das Ergebnis - entsprechend nachvollziehbar - zu dokumentieren.

Die Inanspruchnahme des qualifizierten Bestätigungsverfahrens des [Art. 28 Abs. 2 UStG 1994](#) (Stufe 2) ist bei erstmaliger Geschäftsbeziehung jedenfalls, bei ständigen Geschäftsbeziehungen nur gelegentlich bzw. in Zweifelsfällen notwendig. Holt ein dem Liefernden/Verbringenden bzw. dem Spediteur unbekannter Abnehmer aus einem anderen Mitgliedstaat unter Ausweis einer UID Waren ab, wird jedenfalls eine Abfrage nach Stufe zwei des Bestätigungsverfahrens erforderlich sein (siehe auch UStR 2000 Rz 4017). Prüfungen der Stufe 2 reduzieren das Risiko des Spediteurs.

1.3.4. Aufbewahrungspflichten

Soweit Spediteure Unterlagen aufzubewahren, ist [§ 132 BAO](#) auch im Verfahren 4200 grundsätzlich anwendbar. Danach sind Bücher und Aufzeichnungen und die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörenden Belege durch sieben Jahre ab dem Schluss des Kalenderjahres, für das die letzte Eintragung vorgenommen wurde, aufzubewahren.

Aus [§ 132 Abs. 2 BAO](#) ergibt sich, dass zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörende Belege, Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen auch auf Datenträgern aufbewahrt werden können, wenn die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist. Hinsichtlich der Frage nach der urschriftgetreuen Wiedergabe ist UStR 2000 Rz 1559 sinngemäß anwendbar, nach der Mikroverfilmungen oder optische Speicherplatten, wenn die mittels Scanner erfassten und urschriftgetreu auf der optischen Speicherplatte gespeicherten Daten nicht mehr verändert werden können, zulässig sind.

Eine urschriftgetreue Speicherung setzt danach aber voraus, dass auch beschriebene oder bedruckte Rückseiten der Belege eingescannt werden und ist eine farbgetreue Wiedergabe dann erforderlich, wenn beim Einstellen in Schwarz-Weiß Informationen oder Zusammenhänge, die nur auf Grund der farblichen Gestaltung erkennbar sind, verloren gehen würden.

Hiervon zu unterscheiden sind kopierte und gefaxte oder eingescannte und als Mail im pdf-Format übermittelte Belege (zB Kopien von Frachtbriefausfertigungen usw.), da es sich bei solchen Unterlagen nicht um elektronisch gespeicherte (Original-)Belege im Sinne des [§ 132 Abs. 2 BAO](#), sondern lediglich um elektronisch übermittelte Belege handelt.

1.4. Allgemeines zur steuerfreien Einfuhr im Sinne des [Art. 6](#) [Abs. 3 UStG 1994](#) sowie zur innergemeinschaftlichen Lieferung und zum innergemeinschaftlichen Verbringen im Sinne des [Art. 7 UStG 1994](#)

1.4.1. Begriffsbestimmungen

Bei Umsatzsteuertransaktionen, die im Zusammenhang mit einer Warenbewegung stehen, wird zwischen „Lieferung“ und „Verbringung“ differenziert.

Je nach dem, sind entsprechende Lieferbelege oder Verbringungsbelege erforderlich.

„Lieferung“:

Eine Lieferung im umsatzsteuerrechtlichen Sinn ist dann gegeben, wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt einem anderen Unternehmer die Verfügungsmacht an einer Ware (Gegenstand) verschafft (zB Verkauf einer Ware) (vgl. [§ 3 Abs. 7 UStG 1994](#)).

Mit einer solchen Lieferung kann grundsätzlich auch eine Warenbewegung verbunden sein.

Wird im Zuge einer solchen Lieferung mit einer Warenbewegung der Lieferant im Drittland Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer bzw. würde er bei Steuerpflicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, liegt der Ort der Lieferung im Inland, dh. die Ware wird erst im Inland – ev. innergemeinschaftlich – geliefert (vgl. [§ 3 Abs. 9 UStG 1994](#)). Zum Zeitpunkt der Einfuhr der Waren hat der Drittlandslieferant auf Grund dieser Regelung noch nicht geliefert.

Wird der Lieferant nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, wird die Ware dort geliefert, wo die Warenbewegung beginnt (vgl. [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#)). In diesem Fall wurde die Ware im Drittland geliefert, somit ist der Käufer der Ware (Empfänger) bei der Einfuhr der Ware bereits umsatzsteuerrechtlich über die Ware verfügberechtigt. Jede weitere Lieferung – zB auch eine innergemeinschaftliche Lieferung oder Warenverbringung – ist daher diesem Unternehmer zuzurechnen.

Beispiel (siehe UStR 2000 Rz 466):

Der Drittlandsunternehmer D verkauft Gewürze an den österreichischen Unternehmer Ö. D befördert die Gewürze vom Drittland ins Inland.

Fall 1:

Ö nimmt die Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr vor.

Der Ort der Lieferung ist im Drittland ([§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#)). Ö kann die österreichische EUSt beim Vorliegen aller Voraussetzungen als Vorsteuer geltend machen.

Fall 2:

D nimmt die Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr vor.

Ort der Lieferung des D an Ö ist Österreich, da der Lieferer D Schuldner der österreichischen EUSt ist ([§ 3 Abs. 9 UStG 1994](#)). D bewirkt eine in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Lieferung an Ö und kann beim Vorliegen aller Voraussetzungen die entrichtete EUSt als Vorsteuer geltend machen.

„Verbringung“:

Hierbei handelt es sich um die unternehmensinterne Warenverbringung von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, bei der keine Ware verkauft wird. Dies wäre zB der Fall, wenn ein Unternehmer eine Ware zu seiner eigenen Verfügung und somit unentgeltlich in einen anderen Mitgliedstaat transportiert. Die Waren müssen dauerhaft und nicht nur zur vorübergehenden Verwendung in den anderen Mitgliedstaat verbracht werden (Näheres zur vorübergehenden Verwendung siehe UStR 2000 Rz 3606).

Innengemeinschaftliche Warenverbringungen werden umsatzsteuerrechtlich innengemeinschaftlichen Lieferungen gleichgestellt. Demnach müssen für ihre Steuerfreiheit ebenfalls Nachweise über die Warenbewegung erbracht werden. Im Unterschied zur innengemeinschaftlichen Lieferung ist hier aber keine Rechnung erforderlich (vgl. [Art. 7 UStG 1994](#) bzw. Abschnitt 1.4.3.).

Beispiel 1:

Ein Unternehmer, der Ersatzteile für Motoren produziert, verfügt in Deutschland und Österreich über Betriebsstätten. Eine Maschine, die sich bisher in der österreichischen Betriebsstätte befunden hat, wird dort nicht mehr benötigt, kann aber in Deutschland noch eingesetzt werden. Der Unternehmer lässt daher seine eigene Maschine von seiner österreichischen Betriebsstätte dauerhaft in seine deutsche Betriebsstätte verbringen.

Beispiel 2:

Der Unternehmer D aus Deutschland erwirbt Waren in Kroatien. Der kroatische Lieferant beauftragt Transportunternehmer damit, die Waren nach Deutschland zu bringen. Die Ware wird über Österreich nach Deutschland transportiert, die Abfertigung zum freien Verkehr erfolgt in Österreich.

Aus österreichischer Sicht erfolgt nach [§ 3 Abs. 8 UStG 1994](#) die Lieferung des kroatischen Lieferanten an seinen deutschen Abnehmer in Kroatien. Der deutsche Abnehmer ist bei der Einfuhr nach Österreich bereits umsatzsteuerrechtlich über die Ware verfügberechtigt. Da die Ware aber nach Deutschland weitertransportiert wird, liegt im Anschluss an die Einfuhr eine innengemeinschaftliche Warenbewegung eines Wirtschaftsgutes durch diesen deutschen Abnehmer zu seiner eigenen Verfügung vor, bei der es sich ebenfalls um ein – der innengemeinschaftlichen Lieferung

gleichgestelltes – innergemeinschaftliches Verbringen ([Art. 7 Abs. 2 UStG 1994](#)) handelt.

Waren, die Gegenstand einer Lieferung oder einer Verbringung sind, können entweder in einen anderen Mitgliedsstaat „versendet“ oder „befördert“ werden. Je nach dem, sind für die Zollabwicklung die entsprechenden Versendungs- oder Beförderungsbelege erforderlich.

„Versendung“:

Versenden liegt vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer die Beförderung eines Gegenstandes durch einen selbstständigen Unternehmer (Frachtführer; Gelegenheitsfrachtführer, Verfrachter von Seeschiffen) ausführen oder durch einen Spediteur (Gelegenheitsspediteur) besorgen lässt. Ein Besorgen von Beförderungsleistungen ist dann gegeben, wenn ein Unternehmer für Rechnung seines Auftraggebers (des Versenders) im eigenen Namen Güterversendungen durch Frachtführer oder Verfrachter ausführen lässt. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter.

Die Versendung des Gegenstandes muss in Erfüllung eines Umsatzgeschäftes erfolgen (UStR 2000 Rz 448).

Im Versendungsfall wird von einer „Abholung“ gesprochen, wenn der Abnehmer der Ware (Warenempfänger) den Warentransport von einem anderen selbstständigen Unternehmer (zB beauftragten Frachtführer) durchführen lässt.

„Beförderung“:

Unter Beförderung ist ein Gütertransport, den der liefernde Unternehmer, der Abnehmer oder ein unselbstständiger Erfüllungsgehilfe des Lieferers oder Abnehmers mit eigenen, gemieteten oder geliehenen Beförderungsmitteln ausführt, zu verstehen. Der Beginn der Beförderung ist mit dem tatsächlichen Transportbeginn gleichzusetzen und nicht schon mit dessen Vorbereitungshandlungen wie etwa der Bereitstellung der Ware, deren Verpackung oder Verladung. Die Beförderung des Gegenstandes muss in Erfüllung eines Umsatzgeschäftes erfolgen (UStR 2000 Rz 447 f).

Im Beförderungsfall wird von einer „Abholung“ gesprochen, wenn der Abnehmer der Ware (Warenempfänger) den Warentransport selbst durchführt oder durchführen lässt. Eine solche Warenabholung kann somit sowohl eine Beförderung (zB durch den Abnehmer selbst) als auch eine Versendung (zB durch einen vom Abnehmer beauftragten Frachtführer) sein.

1.4.2. Für die steuerfreie Einfuhr müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Waren werden von einem Drittland oder Drittgebiet (zB Kanarische Inseln) aus versendet oder befördert,
- diese Waren sind für einen zum Zeitpunkt der Einfuhr feststehenden Mitgliedstaat bestimmt,
- die Einfuhr erfolgt in einem anderen Mitgliedstaat als dem, in dem die Warenbewegung endet,
- der Warenempfänger (Käufer der Ware) im Bestimmungsmitgliedstaat steht zu Beginn der Warenbewegung fest,
- die innergemeinschaftliche Lieferung/Verbringung ist nach [Art. 7 UStG 1994](#) steuerfrei.

1.4.3. Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (igL) setzt ua. voraus:

- Der Unternehmer oder Abnehmer befördert oder versendet den Liefergegenstand in einen anderen Mitgliedstaat.
- Der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt. (Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig zur Erzielung von Einnahmen ausübt) oder eine juristische Person (zB eine Gemeinde, die Gegenstände für die Erfüllung ihrer Aufgaben im Drittland erwirbt).
- Der Erwerb des Gegenstandes ist in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.
- Die genannten Voraussetzungen werden nachgewiesen, dazu gehört ua. auch die Aufzeichnung der UID des Abnehmers.

1.4.4. Ein steuerfreies innergemeinschaftliches Verbringen (igV) setzt ua. voraus:

- Der Unternehmer befördert oder versendet den Liefergegenstand in einen anderen Mitgliedstaat zu seiner eigenen Verfügung.
- Der Abnehmer der Waren ist somit dieser Unternehmer.
- Der Erwerb des Gegenstandes ist in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

- Die genannten Voraussetzungen werden nachgewiesen, dazu gehört ua. auch die Aufzeichnung der UID des Unternehmers im anderen Mitgliedstaat.

2. Die Rolle des Kontrollorgans

Das Kontrollorgan prüft gegebenenfalls risikoorientiert/stichprobenartig:

- die zollrechtlich relevanten Umstände
- die Unmittelbarkeitsvoraussetzung
- die Belegnachweise
- die UID-Nr.

2.1. Unmittelbarkeitsvoraussetzung gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994

Unmittelbarkeit gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) liegt vor, wenn im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr (Art. 67 ZK) bereits feststeht, dass die Ware für ein Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat bestimmt ist und angenommen werden kann, dass die Ware innerhalb von 14 Tagen vom vorgesehenen Empfänger übernommen wird. Eine Zwischenlagerung nach Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr (Art. 73 ZK) ist lediglich kurzfristig aus transporttechnischen Gründen zulässig. In Fällen höherer Gewalt (zB Hoch- oder Niedrigwasser) kann die Frist um die Dauer des Ereignisses verlängert werden.

Die Unmittelbarkeit ist im Falle der Kontrolle an Hand der Unterlagen im Zusammenhang mit der Lieferung zu überprüfen. Insbesondere sind im Rahmen einer etwaigen Prüfung der Transportauftrag bzw. die Frachtdokumente, Lagerpapiere und sonstigen Begleitpapiere hinsichtlich der angeführten Beteiligten, die zeitlichen Abläufe sowie die gewählten Warenbewegungen näher zu beleuchten. Eine Empfangsbestätigung (zB ein Frachtbrief oder Lieferschein mit Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten) im Original, aus der ersichtlich ist, dass die Waren innerhalb eines angemessenen Zeitraumes im Bestimmungsland eingelangt sind, ist diesbezüglich am besten geeignet; ein solcher Abliefernachweis kann auf Grund der logistischen Reihenfolge vom Kontrollorgan nicht geprüft werden.

Beispiele:

Sachverhalt 1:

Ware wird gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) mit 4200 in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, anschließend beim Spediteur eingelagert und auf Wunsch des dt. Empfängers in 4 Tranchen nach Deutschland versendet.

Lösung:

Die Unmittelbarkeit ist gegeben, wenn im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung zum zollrechtlich freien Verkehr der Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat feststeht und eine Lagerung der Ware in Österreich lediglich aus transporttechnischen Gründen (zB zur Teilung oder zu Umladung) kurzzeitig vorgenommen wird.

Erfolgt die Lagerung nicht aus transporttechnischen Gründen sondern aus anderen Motiven (zB günstiger Lagerort, Platzmangel beim Erwerber), liegt keine Unmittelbarkeit vor.

Sachverhalt 2:

Ursprünglicher Empfänger/Erwerber nimmt Ware nicht an, es wird ein neuer Abnehmer in Deutschland gefunden. Ist 4200 für neuen Abnehmer in DE möglich oder nicht? Wenn nicht, erfolgt die EUSt-Vorschreibung an Spediteur?

Lösung:

Weil die mit der Zollanmeldung angemeldete Lieferung/Verbringung nicht stattgefunden hat, liegen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) nicht vor.

Treffen die Voraussetzungen nach Art. 238 ZK zu, kann der Anmelder einen Antrag auf Erlass/Erstattung der Abgaben nach Art. 238 ZK einbringen, ohne dass dabei die Einfuhrumsatzsteuer zur Vorschreibung gelangt. Der Antrag nach Art. 238 ZK bedingt jedoch die Wiederausfuhr der Ware. Kommt eine Wiederausfuhr nicht in Betracht, wie es im Sachverhalt 2 angeführt ist, werden im Falle der indirekten Vertretung der Anmelder und der Zollverfahrensinhaber als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer heranzuziehen sein. Zollverfahrensinhaber ist die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wurde.

Sachverhalt 3:

Ein Unternehmer U importiert Ware aus einem Drittland, verzollt sie gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) unter Anwendung einer Sonder-UID bei einem österreichischen Zollamt und lässt sie nach der Überlassung in ein Warenlager, das sich in einem anderen Mitgliedstaat befindet, verbringen. Der Versand der Waren aus dem Lager an die endgültigen Abnehmer im anderen Mitgliedstaat erfolgt erst im Auftrag des U nach deren Einlagerung. Ist es möglich, hier die Vereinfachungsregelung mit der Sonder-UID anzuwenden? Falls ja, welche UID sind anzugeben?

Lösung:

In diesem Fall stehen die endgültigen Empfänger der Waren zum Zeitpunkt der Abfertigung noch nicht fest, sondern wird der Versand an diese erst im Lager im anderen Mitgliedstaat vorbereitet. Damit liegt umsatzsteuerrechtlich eine innergemeinschaftliche Lieferung in Form des Verbringens der Waren des U an sich selbst in den anderen Mitgliedstaat vor (es ist durchaus möglich, dass der Versand der Waren an die Adresse eines Lagerverwalters erfolgt). Für die Anwendbarkeit der Vereinfachungsregelung mit Sonder-UID muss hier eine UID-Nummer des U desjenigen Mitgliedstaates, in dem sich das Lager befindet und von dem aus die weiteren Warenbewegungen erfolgen, in der Zollanmeldung angegeben werden.

2.2. Belegnachweise

Folgende Belege sind im Fall einer Überprüfung der Unterlagen zu kontrollieren (siehe auch die unter Abschnitt 1.3.2. angeführten Belege).

2.2.1. Die Rechnung oder der Verbringungsbeleg

2.2.1.1. Rechnung bei entgeltlicher Lieferung

Das Original oder die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung ([§ 11 UStG 1994, Art. 11 UStG 1994](#)).

Die der igL zugrunde liegende Rechnung hat den Anforderungen des [Art. 11 UStG 1994](#) zu entsprechen und daher folgende Angaben zu enthalten:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers
- Name und Anschrift des Empfängers
- Menge und Bezeichnung der gelieferten Gegenstände
- Tag der Lieferung
- Entgelt für Leistung, Hinweis auf Steuerbefreiung
- Ausstellungsdatum
- fortlaufende Nummer
- UID-Nummer des Rechnungsausstellers
- UID-Nummer des Leistungsempfängers im anderen Mitgliedstaat

2.2.1.2. Verbringungsbeleg bei unentgeltlicher Verbringung zur eigenen Verfügung

Im Falle der unentgeltlichen innergemeinschaftlichen Verbringung hat ein Verbringungsbeleg, das ist in der Regel ein Eigenbeleg (zB interner Beleg, Proforma-Rechnung), vorzuliegen.

Die vom Lieferer im Drittland erteilte Eingangsrechnung kann – in Ergänzung mit den für die weitere Warenbewegung notwendigen Zusatzhinweisen (das sind die österreichische UID des Verbringers oder die Sonder-UID des Spediteurs, die UID des Verbringers im anderen Mitgliedstaat und ein Hinweis auf die steuerfreie Verbringung) - als Verbringungsbeleg im obigen Sinne angesehen werden.

Näheres zum „Verbringen“ siehe auch Abschnitt 1.4.1., zum „Verbringungsbeleg“ Abschnitt 1.3.

2.2.2. Belege bei Versendung

Die Versendungsbelege im Sinne des [§ 7 Abs. 5 UStG 1994](#), insbesondere Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konsossements und dergleichen oder deren Doppelstücke.

Diese Dokumente gelten in der Regel als Frachtverträge und müssen – abgesehen von den rechtlichen Mindestangaben – jedenfalls vom Absender und vom die Ware übernehmenden Frachtführer firmenmäßig (dh. mit Firmenstempel, Datum und Unterschrift) unterschrieben sein. Auch Speditionsbescheinigungen sind taugliche Versendungsnachweise, sofern sie von jenem Spediteur ausgestellt wurden, der den Warentransport hat vornehmen lassen.

2.2.3. Belege bei Beförderung

- die handelsüblichen Belege, aus denen sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferscheine
- wenn der Gegenstand durch den Abnehmer selbst befördert wird, eine schriftliche Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet (konkret Bestimmungsort und -land) befördert.
- Wird die Ware durch einen Beauftragten des Abnehmers entgegengenommen oder befördert und dabei die Identität des Beauftragten des Abnehmers vom liefernden Unternehmen oder Spediteur nachvollziehbar mittels Kopie eines Identitätsnachweises (zB Reisepass, Führerschein) festgehalten, so trägt diese Vorgangsweise wesentlich zu einer positiven Beurteilung des Nachweises bei. Ebenso sollte die Beauftragung des Abholers dargelegt worden sein (zB Kopie der Bevollmächtigung oder eines Dienstnehmerdokuments).
- Eine Empfangsbestätigung des Abnehmers kann auf Grund der logistischen Reihenfolge erst im Rahmen der Kontrolle nach Art. 78 ZK geprüft werden.

2.2.4. Unstimmigkeiten bei den Belegvoraussetzungen

Werden bei einer etwaigen Kontrolle in diesem Zusammenhang Widersprüche oder mangelhafte bzw. fehlende Unterlagen erkannt, ist der Anmelder gemäß Art. 68 Buchstabe a zweiter Satz ZK, aufzufordern, im Rahmen der Zollabfertigung weitere Unterlagen, die die beabsichtigte innergemeinschaftliche Lieferung belegen können (siehe auch Abschnitt 1.3.2.), vorzulegen.

2.2.4.1. EUSt-Schuldentstehung

Sind die Voraussetzungen für die Ungültigerklärung nicht gegeben und kommt der Anmelder der Aufforderung nicht oder nur ungenügend nach, sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gemäß [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) als nicht erfüllt anzusehen, die EUSt-Befreiung ist bei der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr nicht zu gewähren. Aus technischen Gründen erfolgt durch das Zollorgan eine Änderung des Verfahrenscodes von 42.. auf 40.. bzw. von 63.. auf 61... Dem Anmelder ist diese Vorgangsweise zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen. Die Änderung ist in der Zollanmeldung entsprechend zu dokumentieren. Das zuständige Finanzamt (in der Regel das Finanzamt Graz-Stadt) wird mittels Kontrollmitteilung informiert.

2.2.4.2. Finanzstrafverfahren

Bei Verdacht auf rechtswidriges Verhalten ist überdies Meldung an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

2.3. UID-Nr.

Im Rahmen von e-zoll prüft das elektronische System die angegebene UID-Nr. dahingehend, ob die ATU im Zeitpunkt der Anmeldung gültig ist (Prüfungen NR0234 und NR0840) bzw. - bei einer ausländischen UID - es sich überhaupt um eine UID handelt. Ob die ausländische UID gültig und dem betreffenden Erwerber zugeordnet ist, wäre stichprobenweise entweder durch Belege über Spediteursabfragen der UID (Stufe 2) oder durch Abfragen in MIAS zu prüfen.

2.3.1. Übereinstimmung: Anmeldung und Belege

Im Falle einer etwaigen Kontrolle ist die Zollanmeldung hinsichtlich der Übereinstimmung der Anmeldungsdaten mit jenen in den Belegen zu prüfen.

In der Zollanmeldung haben die Kerndaten der igL angeführt zu sein. Jedenfalls hat die Anmeldung den Lieferer/Verbringer mit seiner ihm in AT zugewiesenen UID und den Erwerber im Bestimmungsmitgliedstaat mit seiner ihm dort zugewiesenen UID zu enthalten. Nur wenn der Lieferer/Verbringer in Österreich über keine UID verfügt, ist im Rahmen der indirekten Vertretung die Verwendung der Sonder-UID zulässig. Das Kontrollorgan wird in der Regel nicht in der Lage sein zu überprüfen, ob der den Spediteur beauftragende Lieferer/Verbringer im Falle der Anwendung der Sonder-UID selbst über eine österreichische UID verfügt, kann sich aber den Nachweis (Beleg) über die diesbezüglich vom Spediteur vorgenommene Prüfung (siehe oben, Abschnitt 1.2.) vorlegen lassen.

UID-Codierungsmöglichkeiten einschließlich Fehlerprüfungen in E-Zoll

	Feld 2	Feld 8	Feld 14	Feld 44
Variante 1	▪ Ja (= AT) (≠ Sonder-UID)	▪ Ja (≠ AT)	▪ Nein	▪ Nein
Variante 2	▪ Nein	▪ Ja (≠ AT)	▪ Ja (= AT) (= Sonder-UID)	▪ Nein
Variante 3	▪ Nein	▪ Ja (= AT) (≠ Sonder-UID)	▪ Nein	▪ Ja (≠ AT) ▪ 5UID
Variante 4	▪ Nein	▪ Ja (≠ AT)	▪ Ja (= AT) (= Sonder-UID)	▪ Ja (≠ AT) ▪ 5EBV

Hinweis: zusätzliche Varianten siehe ZK-0610 Abschnitt 0.12.1.

Zu Variante 1)

- Feld 2: Versender verfügt über eine österreichische UID-Nr.
- Feld 8: Empfänger in einem anderen EU-Mitgliedstaat mit seiner nichtösterreichischen UID-Nr.
- Feld 14: Anmelder wird ein inländischer Spediteur als indirekter Vertreter und Beauftragter des Versenders sein.

Die ZM-Datenübermittlung an MIAS hat vom Versender mit seiner österreichischen UID zu erfolgen.

Zu Variante 2)

- Feld 2: Versender (hat keine österreichische UID)
- Feld 8: Empfänger in einem anderen EU-Mitgliedstaat mit seiner nichtösterreichischen UID-Nr.
- Feld 14: Anmelder (= Spediteur als indirekter Vertreter) mit seiner Sonder-UID (vertritt auftragsentsprechend entweder den Versender oder den Empfänger im anderen Mitgliedstaat als Lieferer bzw. Verbringer)
- Die ZM-Daten werden elektronisch vom E-Zoll-System in das MIAS-System übertragen.

- Die Sonder-UID ist nur zulässig, wenn der Lieferer bzw. Verbringer nicht selbst über eine österreichische UID verfügt.

Zu Variante 3)

Die Abfertigung erfolgt für einen österreichischen Warenempfänger, der die Ware wegen Weiterverkauf unmittelbar zum endgültigen Erwerber in einen anderen Mitgliedstaat verbringen lässt.

- Feld 8: österreichischer Empfänger mit seiner UID-Nr.
- Feld 44: 5UID + UID-Nr. und Name des Warenempfängers in einem anderen Mitgliedstaat
- Feld 14: Anmelder kann entweder ein Spediteur oder der österreichische Empfänger selbst sein
- (Sonder-UID nicht zulässig)
- Die ZM-Datenübermittlung an MIAS hat vom österreichischen Lieferer, das ist zollrechtlich der im Feld 8 genannte Empfänger, mit seiner österreichischen UID zu erfolgen

Zu Variante 4)

Reihengeschäft: Deutscher Rechnungsempfänger erteilt Verzollungsauftrag an österreichischen Spediteur. Die Ware ist nicht nach Deutschland, sondern zu einem Abnehmer in Frankreich zu verbringen.

- Feld 8: deutscher Empfänger mit seiner deutschen UID-Nr.
- Feld 44: 5EBV + UID-Nr. und Name des Warenempfängers in Frankreich
- Feld 14: Anmelder (= Spediteur als indirekter Vertreter) mit seiner Sonder-UID (vertreibt auftragsentsprechend den deutschen Empfänger als Lieferer bzw. Verbringer. Die ZM-Daten werden elektronisch vom E-Zoll-System in das MIAS-System übertragen.

Die Steuerbefreiung nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) ist in der Zollanmeldung mit Code 42.. bzw. 63.. im Datenfeld 37 anzumelden.

2.3.1.1. Falsche Anführung des Erwerbers in der Anmeldung

Die Feststellung wird vor der Überlassung getroffen:

- Berichtigung der Erwerberdaten durch den Anmelder, sofern Art. 65 ZK es zulässt;

- Bei Feststellung durch das ZA:
 - Vorhalt gegenüber dem Anmelder, sofern der Erwerber offensichtlich und irrtümlich in der Zollanmeldung falsch erfasst wurde, Änderung durch das Zollorgan im Zuge der Abfertigung mit Begründung. Sind die Erwerberdaten nicht offensichtlich und irrtümlich falsch in der Anmeldung erfasst worden, sondern zB vorsätzlich, gilt die Zollanmeldung für den Anmelder gemäß Art. 5 Abs. 4 ZK als auf seine eigene Rechnung abgegeben. Änderung der Codierung von 42.. auf 40.. mit Begründung. Das zuständige Finanzamt (in der Regel das Finanzamt Graz-Stadt) wird mittels Kontrollmitteilung informiert.

Bei Verdacht auf rechtswidriges Verhalten ist überdies Meldung an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

2.3.1.2. Unregelmäßigkeiten bei der UID bzw. bei der Codierung in der Anmeldung

Bei erkannten Fehlern und Unregelmäßigkeiten in der Zollanmeldung ist nach den einschlägigen zoll- bzw. finanzstrafrechtlichen Vorschriften vorzugehen.

3. Rolle des Prüforganes - Art. 78 ZK

Das Art. 78 ZK-Prüforgan prüft:

3.1. Belege entsprechend der Rolle des Kontrollorgans (Abschnitt 2.)

Die unter Abschnitt 1.3.2.1. zur Versendung bzw. unter Abschnitt 1.3.2.2. zur Beförderung angeführten Belege analog der Prüfung eines Kontrollorgans und darüber hinaus die nachfolgend unter Abschnitt 3.2. angeführten Belege.

3.2. Unmittelbarkeitsnachweis

Die Unmittelbarkeit ist an Hand der Unterlagen im Zusammenhang mit der Lieferung zu überprüfen. Insbesondere sind der Transportauftrag bzw. die Frachtdokumente, Lagerpapiere und sonstigen Begleitpapiere hinsichtlich der angeführten Beteiligten, die zeitlichen Abläufe sowie die gewählten Warenbewegungen näher zu beleuchten.

Eine Empfangsbestätigung (zB ein Frachtbrief oder Lieferschein mit Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten) im Original, aus der ersichtlich ist, dass die Waren innerhalb eines angemessenen Zeitraumes im Bestimmungsland eingelangt sind, ist

diesbezüglich am besten geeignet. Ein solcher Abliefernachweis kann im Versendungsfall mit dem Frachtdokument, das gleichzeitig auch den Frachtvertrag darstellt und die firmenmäßig (dh. mit Firmenstempel, Datum und Unterschrift) gezeichnete Übernahme der Sendung durch den Abnehmer oder den von diesem Beauftragten bestätigt, erbracht werden. Im Falle der Beförderung können das beispielsweise Originale von Lieferscheinen, Originale von Warenübernahmeprotokollen und ähnliche Dokumente – ebenfalls mit firmenmäßig gefertigten Übernahmebestätigungen durch den Abnehmer oder den von diesem Beauftragten - sein.

Unstimmigkeiten zu Abschnitt 3.1. und Abschnitt 3.2.

Werden bei der Kontrolle nach Art. 78 ZK in diesem Zusammenhang Widersprüche oder Unklarheiten festgestellt, ist der Anmelder gemäß Art. 14 ZK aufzufordern, im Rahmen der Prüfung weitere Unterlagen vorzulegen. Ergibt sich aus den Unterlagen, dass die Unmittelbarkeitsvoraussetzung nicht vorliegt, ist der Anmelder schriftlich in Kenntnis zu setzen, dass die Einfuhrumsatzsteuerschuld mangels Erfüllung der Voraussetzung nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) gemäß Art. 204 ZK entstanden ist und buchmäßig erfasst wird.

Die Maßnahme ist in der Zollanmeldung entsprechend zu dokumentieren.

Im Falle der Zollschuldentstehung ist das zuständige Finanzamt (in der Regel das Finanzamt Graz-Stadt) mittels Kontrollmitteilung zu informieren.

Bestehen trotz Vorlage von weiteren Unterlagen Zweifel oder Verdachtsmomente, kann in begründeten Einzelfällen ein Amtshilfeersuchen bei den zuständigen ausländischen Behörden eingeleitet werden.

Bei Verdacht auf rechtswidriges Verhalten ist überdies Meldung an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

3.3. UID-Nummern

Zu prüfen ist die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben zum Empfänger/Abnehmer/Verbringer der Waren einschließlich der UID- Nummern durch MIAS-Abfragen oder an Hand der beim Anmelder hinterlegten Bestätigungen des UID-Prüfverfahrens nach Stufe 2.

3.3.1. Unstimmigkeiten; Unrichtiger Empfänger und falsche UID des Abnehmers in der Anmeldung

Ergibt eine nachträgliche Prüfung der Anmeldung, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen gemäß Art. 78 Abs. 3 ZK die Zollbehörden unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten Umstände zu regeln.

Änderungen in der Zollanmeldung sind gemäß Art. 65 ZK lediglich bis zur Überlassung der Waren möglich.

Gelangen Anträge auf Empfängeränderung nach Überlassung der Waren ein, sind diese abzuweisen, weil Änderungen in der Anmeldung nur bis zur Überlassung der betroffenen WarenSendung zulässig sind.

Um eine Steuerbefreiung nach [Art. 6 Abs. 3 erster Unterabsatz UStG 1994](#) zu erlangen muss der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer der Zollbehörde zum Zeitpunkt der Einfuhr folgende richtige Angaben zukommen lassen und den unter lit. c genannten Nachweis erbringen:

- a) seine im Inland erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer seines Steuervertreters;
- b) die in einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers im Falle der innergemeinschaftlichen Lieferung nach [Art. 7 Abs. 1 UStG 1994](#) oder seine eigene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Falle des der Lieferung gleichgestellten Verbringens nach [Art. 7 Abs. 2 UStG 1994](#);
- c) den Nachweis, aus dem hervorgeht, dass die eingeführten Gegenstände dazu bestimmt sind, vom Inland in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet zu werden.

Unter Hinweis auf die Anhänge 37, 38 ZK-DVO sind diese Angaben zwingend in der Zollanmeldung anzugeben. Dies hat mit Bezug auf [Art. 143 Abs. 2 der MwStSyst-RL](#), (deckungsgleich mit [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#)) bereits zum Zeitpunkt der Einfuhr zu erfolgen.

Ergibt eine nachträgliche Prüfung, dass die Anmeldung im Zeitpunkt der Einfuhr die gemäß [Art 6 Abs. 3 lit. b UStG 1994](#) erforderliche UID des Abnehmers, bzw. im Falle des der Lieferung gleichgestellten Verbringens nach [Art 7 Abs. 2 UStG 1994](#) die UID des Verbringens, nicht enthält bzw. diese im Zeitpunkt der Einfuhr unrichtig angeführt wurde, ist die Steuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 ZK und ggf. iVm [§ 71a ZollR-DG](#) entstanden. Die Steuerschuld ist buchmäßig zu erfassen und dem Zollschuldner mitzuteilen.

Für die Vertretung im Zollrecht muss der Vertreter gemäß Art. 5 Abs. 4 ZK erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und muss Vertretungsmacht besitzen.

Wird eine Person in der Zollanmeldung unrichtigerweise als vertretener Empfänger angeführt, fehlt dem Vertreter idR die erforderliche Vertretungsmacht. Die Vertretung ist damit, mangels Vertretungsmacht, zu Unrecht erklärt worden. Die in der Zollanmeldung als Empfänger angeführte Person ist daher auch nicht Zollschuldner.

Eine allenfalls entstandene Zollschuld, ist daher dieser unrichtigerweise als Empfänger in der Zollanmeldung genannten Person gemäß Art. 236 ZK zu erlassen bzw. zu erstatten.

Erklärt der Vertreter in der Zollanmeldung nicht, die tatsächlich mitbeteiligte Partei zu vertreten, tritt die Rechtsfolge des Art. 5 Abs. 4 ZK ein, nämlich dass der Vertreter als in eigenem Namen und für eigene Rechnung handelnd gilt. Der Vertreter ist in diesen Fällen daher Schuldner.

Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten – sofern das [UStG 1994](#) nichts anderes bestimmt - gem. [§ 26 Abs. 1 UStG 1994](#) die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß.

Überdies ist von der Zollbehörde zu veranlassen, dass die ZM-Daten, sofern die Sonder-UID zur Anwendung gelangte, über CLO berichtigt wird (AH24).

Das zuständige Finanzamt (in der Regel das Finanzamt Graz-Stadt) ist mittels Kontrollmitteilung zu informiert.

Eine Unregelmäßigkeitsmeldung Za 141 ist zu erstatten.

Bei Verdacht auf rechtswidriges Verhalten ist überdies Meldung an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

Trifft das Zollamt ohne Mitwirkung des Anmelders die Feststellung, dass der Vertreter den in der Zollanmeldung im Feld 8 anzuführenden Abnehmer der Waren/Empfänger samt UID des Abnehmers unrichtig erfasst hat, ist überdies das Parteiengehör zu wahren.

Aktuelle Gerichtsentscheidungen dazu:

- VwGH- Entscheidung vom 29.01.2015, VwGH 29.01.2015 [2013/16/0129](#)
- VwGH- Erkenntnis vom 18. Dezember 2006, VwGH 18.12.2006 [2006/16/0070](#)
- VwGH- Erkenntnis vom 28. März 2014, VwGH 28.03.2014 [2012/16/0009](#)
- BFG- Entscheidung vom 28. April 2015, BFG 28.04.2015, [RV/5200003/2012](#)

- BFG- Entscheidung vom 27. Mai 2014, BFG 27.05.2014, [RV/5200019/2013](#)

4. Rolle des Konzeptivorganges

4.1. Rückerstattung der Sicherheit

Das Konzeptivorgan prüft im Hinblick auf die Rückerstattung der Sicherheit:

- Die Zollanmeldung samt Belegnachweisen analog der Prüfung nach Art. 78 Abs. 3 ZK. Werden keine Unregelmäßigkeiten oder Auffälligkeiten erkannt, ist die Sicherheit mit ZB 32 gutzuschreiben und die Rückzahlung in der Anmeldung zu vermerken. Der Anmelder erhält eine schriftliche Mitteilung.
- Im Falle von Belegmängeln oder sonstigen erkannten Unregelmäßigkeiten sind diese dem Anmelder vorzuhalten und ist er im Sinne des Art. 14 ZK aufzufordern, diese Unterlagen innerhalb einer Frist von 2 Wochen beizubringen, anderenfalls die Sicherheit für die nach Art. 204 ZK entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld heranzuziehen und diese bescheidmäßig vorzuschreiben ist.
- Das zuständige Finanzamt (in der Regel das Finanzamt Graz-Stadt) wird mittels Kontrollmitteilung informiert.
- Bei Verdacht auf rechtswidriges Verhalten ist überdies Meldung an die Finanzstrafbehörde zu erstatten.

Das Konzeptivorgan überwacht die geleisteten Sicherheiten und fordert den Anmelder nach Ablauf eines dreimonatigen Zeitraumes zur Beibringung der erforderlichen Belege und Nachweise auf.

4.2. Vorgehensweise hinsichtlich der Heranziehung des indirekten Vertreters als Schuldner bzw. bei besonderen Fällen hinsichtlich eines Erlasses der Einfuhrumsatzsteuer gegenüber dem indirekten Vertreter iZm [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#)

Wird ein Spediteur beauftragt, im Rahmen des 4200-Verfahrens mit seiner Sonder-UID eine Person (Lieferer oder Verbringer) indirekt zu vertreten, erfolgt die Abgabe der Zollanmeldung im Namen des Spediteurs, die umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht über die Ware und damit das grundsätzliche Recht zum Vorsteuerabzug bleiben jedoch beim Lieferer bzw. Verbringer der Waren.

Mit der Anwendung der Sonder-UID übernimmt der Spediteur als indirekter Vertreter des Lieferers oder Verbringlers bestimmte Pflichten, insbesondere Nachweispflichten. Die Pflicht zur tatsächlichen Durchführung der unmittelbar an die Einfuhr auszuführenden igL/V obliegt jedoch dem umsatzsteuerrechtlich Verfügungsberechtigten.

Der Spediteur hat als indirekter Vertreter auf die tatsächliche Ausführung der igL/V idR, mangels zivilrechtlicher und umsatzsteuerrechtlicher Verfügungsmacht, keinen Einfluss.

Wird die Zollanmeldung auf Rechnung des im Zeitpunkt der Zollabfertigung umsatzsteuerrechtlich Verfügungsberechtigten abgegeben, ist dieser Inhaber des Zollverfahrens und gleichzeitig zur tatsächlichen Ausführung der igL/V verpflichtet.

Eine Nichterfüllung der ordnungsgemäßen Ausführung der igL/V wird daher dazu führen, dass dem umsatzsteuerrechtlich Verfügungsberechtigten, der gleichzeitig Inhaber des Zollverfahrens und damit Pflichteninhaber ist, eine nach Art. 201 ZK oder nach Art. 204 ZK entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld vorzuschreiben sein wird.

Bleiben die beim Zollverfahrensinhaber durchzuführenden Einbringungsmaßnahmen erfolglos wird die EUSt-Schuld auch dem Anmelder gemäß Art. 201 Abs. 3 erster Satz ZK oder gemäß [§ 71a ZollR-DG](#) vorzuschreiben sein.

4.2.1. Antrag auf Erlass nach Art. 239 ZK in Verbindung mit [§ 83 ZollR-DG](#) des Anmelders; Billigkeit nach Lage der Sache

Subjektive Voraussetzungen:

Der Spediteur darf weder in betrügerischer Absicht noch offensichtlich fahrlässig gehandelt haben.

Eine offensichtliche Fahrlässigkeit kann beim indirekten Vertreter nur dann ausgeschlossen werden, wenn dieser unter Beachtung aller Vorschriften die erforderlichen Angaben dem zuständigen Zollamt mitgeteilt, die geforderten Nachweise vorgelegt und alle ihm zumutbaren Handlungen gesetzt hat, um mögliche oder beabsichtigte Unregelmäßigkeiten zu erkennen bzw. abzuwehren.

Besonderer Fall:

Ein sachlicher Billigkeitsgrund (besonderer Fall), der eine Nachsicht wegen Unbilligkeit der Einhebung der EUSt beim indirekten Vertreter rechtfertigt, kann angenommen werden, wenn die einzuhebende EUSt-Schuld aus einem 4200-Verfahren unter Anwendung der Sonder-UID

resultiert und als solche beim indirekten Vertreter bei der Durchsetzung zu einer unzumutbaren und unverhältnismäßigen Härte führt.

Unzumutbare und unverhältnismäßige Härte für den Anmelder:

Eine unverhältnismäßige und unzumutbare Härte für den Anmelder kann, bezogen auf die Durchsetzung der Einhebung der EUSt-Schuld, gesehen werden:

- bei mangelnder Kausalität des Verhaltens des Anmelders zum steuerschuldauslösenden Verhalten, welches ausschließlich dem Zollverfahrensinhaber zuordenbar ist,
- weil der Vertrauenschutz nach [Art. 7 Abs. 4 UStG 1994](#) – der die Steuerfreiheit für den inländischen Lieferer wahrt und zur Verlagerung der Steuerschuld hin zum Abnehmer führt – hinsichtlich der EUSt wirkungslos bleibt, was zur Einhebung der EUSt beim nicht umsatzsteuerrechtlich verfügberechtigten und auf die Ausführung der igL/V einflusslosen Anmelder führen kann, der nicht berechtigt ist, die zu zahlende EUSt als Vorsteuer geltend zu machen.

Antragsfrist:

Gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK sind derartige Anträge innerhalb von 12 Monaten nach Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner einzubringen.

Jedoch können in begründeten Ausnahmefällen die Zollämter diese Frist verlängern.

4.2.2. Antrag auf Erlass nach Art. 239 ZK in Verbindung mit § 83 ZollR-DG des Anmelders; ernsthafte Existenzgefährdung des Abgabenschuldners („persönliche Unbilligkeit“)

Abgesehen von einer etwaigen Unbilligkeit nach Lage der Sache liegt gemäß [§ 83 ZollR-DG](#) bei sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben ein besonderer Fall im Sinn des Art. 239 ZK iVm Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO auch dann vor, wenn durch die Abgabenbelastung die Existenz des Abgabenschuldners ernsthaft gefährdet wäre; betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit schaden dabei nicht.

5. Beispiele

Kerndaten der igL in der Zollanmeldung sind:

- Codierung 42.. oder 63.., mit der die Steuerbefreiung nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#) beantragt wird

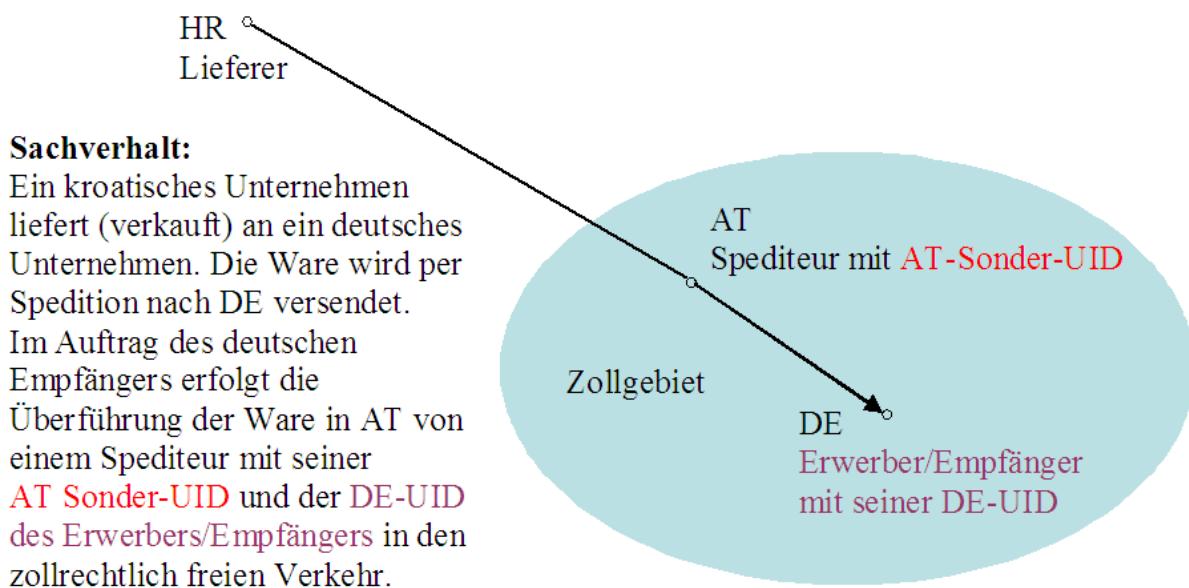
- die Umsatzsteueridentifikationsnummern des beteiligten Lieferers/Verbringlers bzw. dessen Vertreters (Spediteur mit seiner Sonder-UID) und des beteiligten Erwerbers.

Die nachstehende Übersicht zeigt die Zuordnung der UID-Nummern entsprechend den Sachverhalten der Beispiele 1 bis 4 zu den jeweiligen Datenfeldern in der Zollanmeldung.

	Feld 2	Feld 8	Feld 14	Feld 44
Beispiel 1	■ nein	■ DE-UID	■ AT-Sonder-UID	■ nein
Beispiel 2	■ nein	■ DE-UID	■ AT-Sonder-UID	■ nein
Beispiel 3		■ AT-UID des DE-Empfängers		■ DE-UID des DE-Erwerbers ■ 5UID
Beispiel 4	■ AT-UID des HR-Lieferers	■ DE-UID des DE-Empfängers	■ nein	■ nein

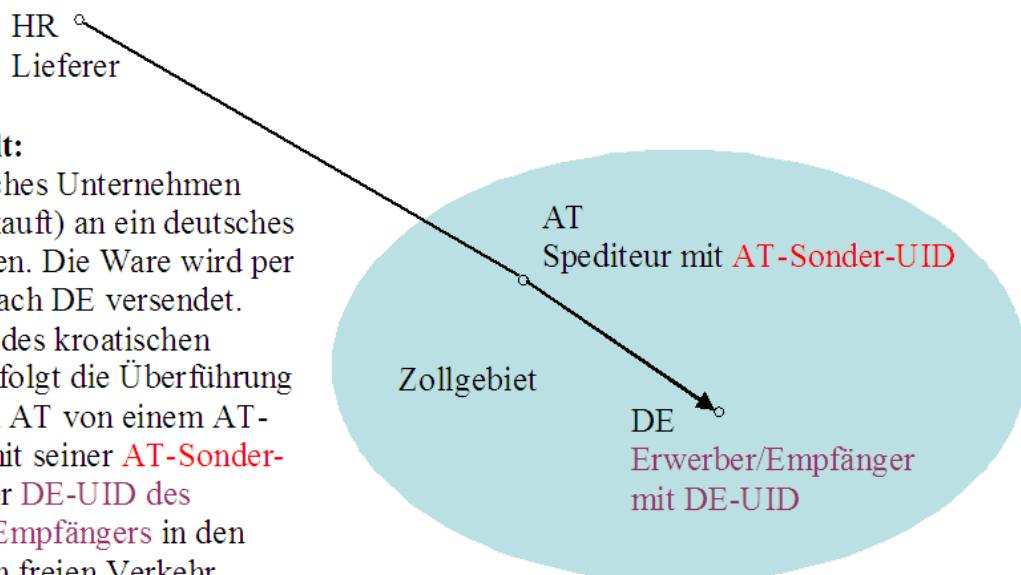
Beispiel 1

für Standard-Abfertigungen



Beispiel 2

Standard-Abfertigung

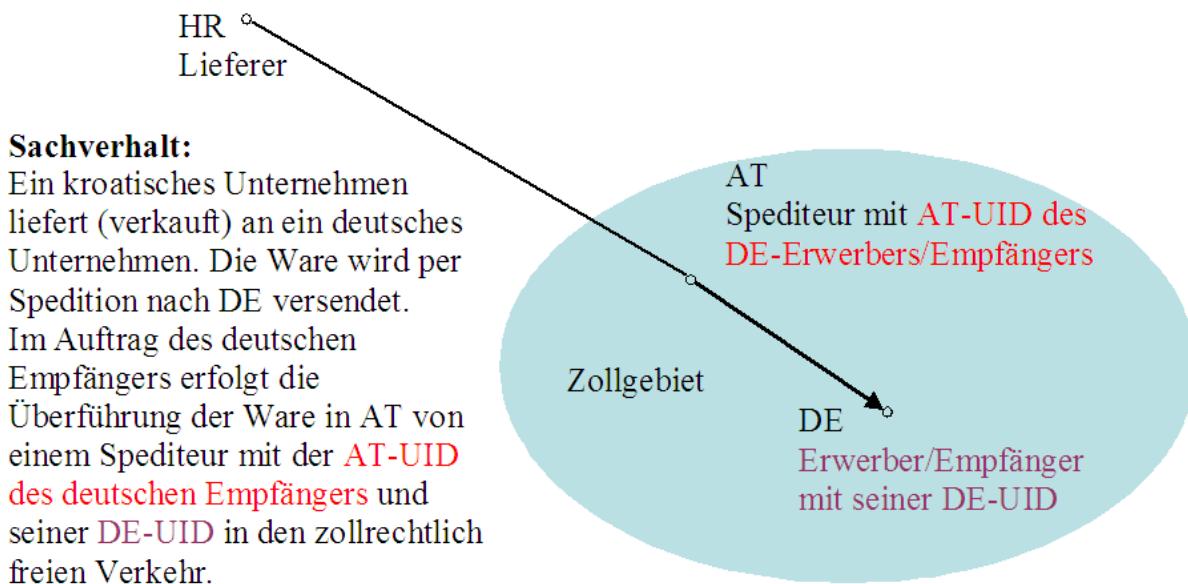


Sachverhalt:

Ein kroatisches Unternehmen liefert (verkauft) an ein deutsches Unternehmen. Die Ware wird per Spedition nach DE versendet. Im Auftrag des kroatischen Lieferers erfolgt die Überführung der Ware in AT von einem AT-Spediteur mit seiner **AT-Sonder-UID** und der **DE-UID** des Erwerbers/Empfängers in den zollrechtlich freien Verkehr.

Beispiel 3

für Standard-Abfertigungen

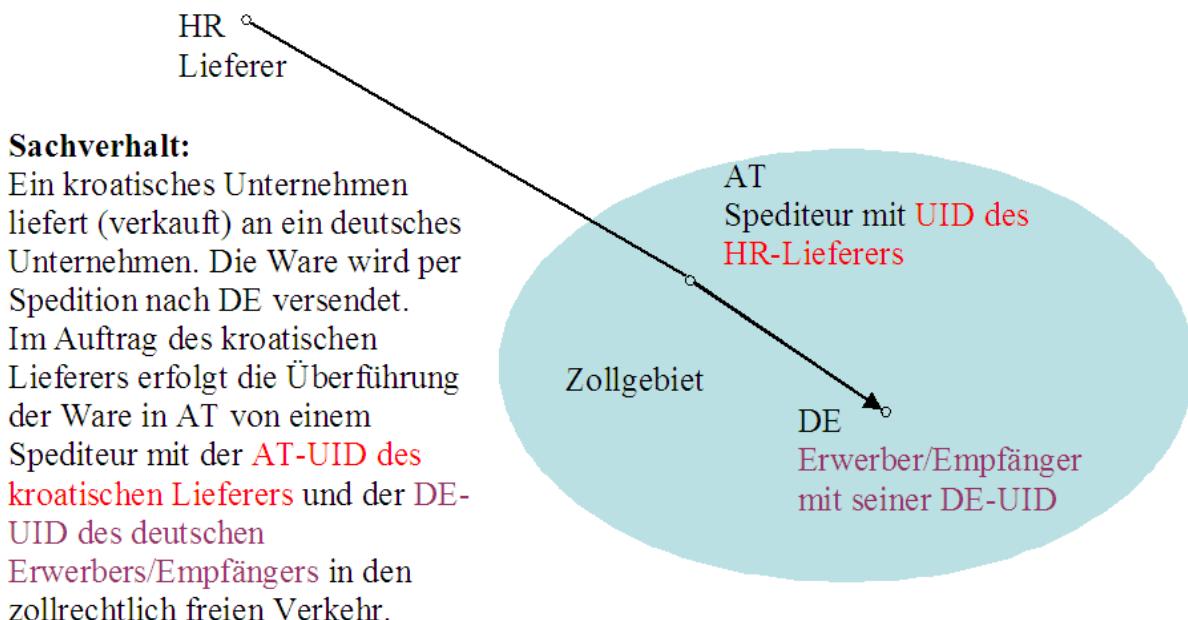


Sachverhalt:

Ein kroatisches Unternehmen liefert (verkauft) an ein deutsches Unternehmen. Die Ware wird per Spedition nach DE versendet. Im Auftrag des deutschen Empfängers erfolgt die Überführung der Ware in AT von einem Spediteur mit der **AT-UID des deutschen Empfängers** und seiner **DE-UID** in den zollrechtlich freien Verkehr.

Beispiel 4

Standard-Abfertigung



6. Risikoindikatoren sowie Hinweise

auf das Fehlen von Voraussetzungen für Abfertigungen nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#)

keine Unmittelbarkeit

- Zum Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr steht der Erwerber nicht fest.
- Der ursprünglich in der Zollanmeldung angeführte Erwerber nimmt den Liefergegenstand aus irgendwelchen Gründen nicht an. Der Lieferer sucht einen neuen/anderen Erwerber. Der Anmelder beantragt eine nachträgliche unzulässige Empfängeränderung.

falsche UID des Erwerbers/Empfängers in der Anmeldung

- Der Erwerber ist in der Rechnung richtig angeführt, die UID stimmt mit den Erwerberdaten nicht überein.

falsche Anführung des Erwerbers in der Anmeldung

- Die Erwerberdaten in der Anmeldung sind zwar ähnlich, jedoch nicht übereinstimmend mit den Erwerberdaten laut Rechnung.

falsche UID des Lieferers in der Anmeldung

- Der Lieferer ist in der Rechnung richtig angeführt, die UID des Lieferers stimmt mit den Lieferer-Daten nicht überein.

falsche Anführung des Lieferers in der Anmeldung

- Die angeführten Lieferer-Daten in der Anmeldung sind zwar ähnlich, mit jenen in der Rechnung jedoch nicht übereinstimmend; UID passt für Lieferer laut Rechnung.

Ware verbleibt im Anwendungsgebiet

- Es liegt keine Rechnung über eine innergemeinschaftliche Lieferung vor.
- Es liegt kein Lieferschein im Falle der Beförderung vor.
- Es liegt kein Frachtbrief bei Versendung vor.

**7. Richtlinie des BMF ZK-1890, "Arbeitsrichtlinie
Zollschuldrecht"**

Siehe ZK-1890 Abschnitt 2.12.