



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der AA, Adresse, vertreten durch Schrömbges + Partner Partnerschaftsgesellschaft, 20095 Hamburg, Ballindamm 13, vom 18. Oktober 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 20. September 2010, Zahl aa, betreffend Fehlermeldung IM501 im Informatikverfahren entschieden:

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Nachricht IM501 vom 5. Mai 2010 (09:25:42 Uhr) erhielt die Beschwerdeführerin (Bf.) folgende elektronische Fehlermeldung: "*Die zulässigen Kombinationen hinsichtlich der Angabe der UID-Nrn. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung wurden nicht eingehalten bzw. muss eine indirekte Vertretung vorliegen*" (Fehlercode "F0807").

Dagegen richtete sich die Berufung vom 6. Mai 2010. Die Bf. brachte vor, von ihr sei in ihrer Eigenschaft als direkte Stellvertreterin der Antrag auf Überführung von näher bezeichneten Waren zum zollrechtlich freien Verkehr mit innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung eingebracht worden. Die Einführerin und Auftraggeberin habe gemäß Art. 64 Abs. 2 Buchstabe b ZK ihren Geschäftssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft und die Bf. mittels Vollmacht zur direkten Stellvertretung gemäß Art. 5 Abs. 2 erster Anstrich ermächtigt. Obwohl die Zollanmeldung den Vorschriften des Art. 62 Abs. 1 ZK entsprochen habe, sei entgegen der Vorschrift des Art. ZK 63 ZK eine Annahmeverweigerung erfolgt. Mit der in der

Annahmeverweigerung ausgeführten Begründung sei wohl die Kombination der Codierung im Zusammenhang mit der Stellvertretung gemeint. Die Codierung im Feld 14 der Zollanmeldung sei deshalb von "4" auf "5" geändert worden. Im Anschluss daran sei die Anmeldung unter der Customs Referenz Number bb gemäß Art. 63 ZK angenommen und nach Prüfung der Daten und einer Risikoanalyse gemäß Art. 73 Abs. 1 ZK überlassen worden.

Die Frage, wie ein Spediteur einen Verbringer oder Warenempfänger vertrete, sei eine Angelegenheit des Privatrechts, mit Sicherheit aber keine Angelegenheit des Zoll- bzw. Einfuhrumsatzsteuerrechts. Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) stelle in ständiger Rechtsprechung klar, dass sich Importeure und Spediteure im Rahmen ihrer rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten gegen Zollnachforderungen absichern sollten. Die Zollbehörde dürfe durch Verwaltungsvorschriften keine nachteiligen Eingriffe zu Lasten eines Dienstleisters ergreifen. Die logische Konsequenz zwischen direkter und indirekter Vertretung führe zu dem Ergebnis, dass im Gegensatz zu klassischen Zollagenten, die Zollanmeldungen in direkter Vertretung abgeben, der im eigenen Namen tätige Zollanmelder neben seinen Gebühren auch den Abgaben unterworfen werde. Diese zwar verblüffende Folge könne aus der indirekten Stellvertretung abgeleitet werden, weil im Gegensatz zum direkten Vertreter der indirekte Vertreter selbst Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer geworden sei.

Die Bf. fühle sich in ihrem Recht auf Gestaltungsmöglichkeiten gegen Zollnachforderungen verletzt und stelle daher den Antrag, das Zollamt Graz möge Zollanmeldungen mit dem Verfahrenscode "4200" auch im Zusammenhang mit der Codierung "4" (direkte Stellvertretung) gemäß Art. 63 ZK annehmen und nach Prüfung der einschlägigen Dokumentationen, Unterlagen und allenfalls einer Warenbeschau gemäß Art. 73 ZK überlassen und die Steuerbefreiung gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 gewähren.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2010 wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung, die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 sei bei Verwendung einer Sonder-UID-Nr. nur im Rahmen eines indirekten Vertretungsverhältnisses vorgesehen, als unbegründet abgewiesen.

Dagegen erhob die Bf., vertreten durch Schrömbges + Partner, Partnerschaftsgesellschaft, 20095 Hamburg, mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2010 Beschwerde und wies darin hin, dass die Darstellung des Sachverhalts sowie die Begründung der Rechtswidrigkeit der angefochtenen Maßnahme mit gesondertem Schriftsatz erfolgen werde.

Mit Schriftsatz vom 29. November 2010 wurde die Beschwerdebegründung nachgereicht und ein Rechtsgutachten des Rechtsanwaltes Dr. Ulrich Schrömbges zur Rechtmäßigkeit der Arbeitsrichtlinie Steuerbefreiung gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 und der einschlägigen

Umsatzsteuerrichtlinien vorgelegt. Darüber hinaus stellte die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und den auf Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates.

Mit Schreiben vom 23. August 2012 legte die Bf. das Gutachten der BB GmbH über die Zulässigkeit der direkten Stellvertretung im Verfahren "42xx" und das Rechtsgutachten des Dr. CC zu dem Thema *"Stellvertretung bei einer Zollanmeldung zur Überführung einer Nichtgemeinschaftsware in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit Mehrwertsteuerbefreiender Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat nach Verfahrenscode 4200 unter Verwendung der Sonder-Umsatzsteueridentifikationsnummer des Spediteurs"* vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Aufgrund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeführten Ermittlungen steht fest, dass die Bf. am 5. Mai 2010 im Informatikverfahren ("e-zoll") eine Zollanmeldung zur Überführung eines Reifenwechselautomaten (Rohmasse 860 kg) in den zollrechtlich freien Verkehr abgeben wollte. Mit der Nachricht IM501 erhielt die Bf. die Fehlermeldung mit dem Code "F0807". Dieser Fehlercode bedeutete, dass die zulässigen Kombinationen hinsichtlich der Angabe der UID-Nrn. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht eingehalten worden seien bzw. eine indirekte Vertretung vorliegen müsse. Die Bf. berichtigte daraufhin die Anmeldung, indem sie die Anmelder/Vertreter – Indikation von "4" (direkte Vertretung des Empfängers) auf "5" (indirekte Vertretung des Empfängers) abänderte. In weiterer Folge erhielt die Bf. mit Nachricht IM501 die Fehlermeldung "F7088", wonach für die Einfuhr oder Ausfuhr von Produkten, die der Verkehrsbeschränkung Schutz der Ozonschicht-Erzeugnisse unterliegen, anzugeben sei, dass sie geregelte Stoffe enthielten bzw. die Ausnahmeregelung oder eine Nicht-Erfassung anzuführen sei. Nach erfolgter Ergänzung des Dokumentenartcodes und der Dokumentenart erfolgte die Übermittlung der Einfuhranmeldung (IM500) und in weiterer Folge die Annahme dieser (Nachricht EZ 906).

Art. 61 Buchstabe b ZK sieht die Möglichkeit der Abgabe von Zollanmeldungen mit Mitteln der Datenverarbeitung vor. Wird die Zollanmeldung mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegeben, so gelten die Art. 62 bis 76 ZK unter Beachtung der darin niedergelegten Grundsätze sinngemäß (Art. 77 Abs. 1 ZK).

Gemäß Art. 62 Abs. 1 ZK sind die schriftlichen 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 angemeldet werden, erforderlich sind. Amtliches Muster für die schriftliche

Zollanmeldung von Waren im Rahmen des normalen Verfahrens zur Überführung in ein Zollverfahren ist das Einheitspapier (Art. 205 Abs. 1 ZK-DVO).

Gemäß Art. 212 Abs. 1 ZK-DVO ist das Einheitspapier unter Beachtung des Merkblatts in Anhang 37 und der gegebenenfalls im Rahmen sonstiger gemeinschaftsrechtlicher Regelungen erforderlichen Angaben auszufüllen. 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 mit Verordnung zu treffen; dabei hat er auch die für eine automationsunterstützte Bearbeitung notwendigen Codes zu bestimmen (§ 54a Abs. 1 ZollR-DG).

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 (ZollAnm-V 2005) ist der Inhalt der schriftlich oder mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegebenen Zollanmeldungen im Anhang 1 zu dieser Verordnung festgelegt.

Gemäß Titel II Buchstabe C des Anhanges 1 der ZollAnm-V 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.

Gemäß Titel II Buchstabe C des Anhanges 37 ZK-DVO sind im Feld 44 der Anmeldung, wenn Waren in einem anderen Mitgliedstaat geliefert werden, die nach Art. 143 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG verlangten Angaben (z.B. UID-Nr. des Erwerbers im anderen Mitgliedstaat) einzutragen.

Gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 ist die Einfuhr der Gegenstände steuerfrei, die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet werden.

Die Anmeldung, die zu übermitteln versucht wurde, enthielt im Feld 37 den Verfahrenscode "4200" (Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender

Lieferung), im Feld 8 war eine ungarische UID-Nr. angegeben. Durch diese Angabe wurde zum Ausdruck gebracht, dass der Erwerber als Empfänger auftritt. Die Anmeldung enthielt jedoch keine UID-Nummer eines Versenders.

Durch die angegebene Vertreterindikation "4" wurde zum Ausdruck gebracht, dass die Bf. als direkte Vertreterin des Empfängers auftrat. Der Vertreterindikation zufolge trat nicht der Versender, sondern der Empfänger als Anmelder auf. Nur der Anmelder kann die innergemeinschaftliche Lieferung tätigen. Die angegebene Vertreterindikation deutete also darauf hin, dass der Empfänger (auch) Lieferer sein sollte. Für den Fall, dass der Empfänger gleichzeitig als Lieferer auftritt, sind im Feld 8 dessen österreichische UID-Nummer (als Lieferer) und im Feld 44 dessen ungarische UID-Nummer (als Erwerber) anzugeben.

Da die Anmeldung weder eine UID-Nummer eines Versenders enthielt, noch – für den Fall, dass der Empfänger (auch) als Lieferer auftreten wollte - in dieser eine solche des Erwerbers angegeben war und somit die Anmeldung nicht den einschlägigen Vorschriften entsprach und daher nicht alle Angaben für das angegebene Zollverfahren enthielt, war eine Abgabe der Zollanmeldung mit Mitteln der Datenverarbeitung nicht möglich. Es erging die Fehlermeldung mit dem Fehlercode "F0807".

Gemäß Art. 243 Abs. 1 ZK kann jede Person einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen. Die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens werden von den Mitgliedstaaten erlassen (Art. 245 ZK).

Art. 4 Nr. 5 ZK bestimmt, dass eine Entscheidung eine hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Personen ist.

Die Bf. beabsichtigte, die Überführung einer Ware in den zollrechtlich freien Verkehr zu beantragen. Welche Angaben die für einen solchen Antrag abzugebende oder im Informatikverfahren zu übermittelnde Anmeldung zu enthalten hat und damit vom Anmelder anzugeben sind, ergibt sich aus den (genannten) unionsrechtlichen und nationalen Vorschriften. Diese Vorschriften sind allgemeine Regelungen und keine Einzelfallregelung. Allgemeine Regelungen stellen keine Entscheidung im Sinne des Art. 4 Nr. 5 ZK dar und sind daher auch nicht mit Berufung bekämpfbar.

Ebenso wenig handelt es sich bei einer Fehlermeldung um eine mit Rechtsbehelf bekämpfbare Entscheidung. Bei einer Fehlermeldung handelt es sich vielmehr um eine Information an den Anmelder, dass die Anmeldung noch nicht alle erforderlichen Angaben enthält oder diese nicht den einschlägigen (allgemeinen) Vorschriften entspricht. Eine Fehlermeldung ist vielmehr eine

Hilfestellung des Programms, eine den allgemeinen Vorschriften entsprechende Anmeldung abzugeben.

Eine Abgabe einer Zollanmeldung mit Mitteln der Datenverarbeitung kann erst dann erfolgen, wenn die Anmeldung die in den allgemeinen Vorschriften geforderten Angaben enthält. Eine nicht den Vorschriften entsprechende und somit noch nicht (mit Mitteln der Datenverarbeitung) abgegebene Zollanmeldung kann noch zu keiner Entscheidung der Zollbehörde führen. So ist im Informatikverfahren eine Entscheidung der Zollbehörde erst dann möglich, wenn die Zollanmeldung der Zollbehörde erfolgreich übermittelt (IM500) wird und diese bei der Zollbehörde eingelangt ist.

Stütze findet die Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch darin, dass die Annahme einer Zollanmeldung, die ebenso wie die Nichtannahme einer solchen eine Entscheidung darstellt, die Abgabe und die körperliche Entgegennahme einer Zollanmeldung durch die Zollbehörde voraussetzt (vgl. *Henke in Witte, Zollkodex*⁵ Art 63 Rz 1). Eine im Informatikverfahren noch nicht übermittelbare Zollanmeldung ist noch nicht abgegeben. Ganz deutlich zeigt sich dies im so genannten Fallback-Verfahren. Bei Störungen des Systems hat der Anmelder in diesem Verfahren eine den (allgemeinen) Vorschriften entsprechende und für das angemeldete Zollverfahren alle Angaben enthaltende Zollanmeldung im Wege des Telefax an die zuständige Zollbehörde zu übermitteln. Bei einer mittels Telefax eingebrachten Zollanmeldung kommt es darauf an, dass diese - wie bei der Beförderung von Briefsendungen - tatsächlich bei der Behörde einlangt (vgl. VwGH 23.11.2009, 2009/05/0118). Eine Entscheidung über Annahme oder Nichtannahme der Anmeldung ist im Fallback-Verfahren auch erst nach Einlangen dieser bei der Zollbehörde möglich. Auch bei sonst in der Abgabenverwaltung eingesetzten Informatikverfahren verhält es sich gleich. So ist eine Abgabenerklärung in Steuerangelegenheiten erst dann bei der zuständigen Behörde eingelangt, wenn die Übermittlung dieser erfolgreich erfolgt war. Eine Fehlermeldung beim Ausfüllen einer Abgabenerklärung stellt – da die Erklärung noch nicht in die Sphäre der Abgabenbehörde gelangt ist - keine Entscheidung dieser dar.

Bei der bekämpften Fehlermeldung handelte es sich um keine Entscheidung der Zollbehörde. Mangels Vorliegens einer solchen war die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unzulässig. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte die Berufung als unzulässig zurückweisen müssen.

Ergänzend ist festzuhalten, dass bei einer direkten Vertretung im Verfahren "42xx" der Anmelder (der direkt Vertretene) über eine österreichische UID-Nummer verfügen muss.

Gemäß § 85c Abs. 3 ZollR-DG erfolgt die Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates, wenn dies in der Beschwerde oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Gemäß § 85c Abs. 5 ZollR-DG ist auf Antrag einer Partei in der Beschwerde oder in der Beitrittserklärung eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Die Bf. stellte (erstmal) in der nachgereichten Beschwerdebegründung vom 29. November 2010 den Antrag auf Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates und den auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die gegenständliche Beschwerdeschrift vom 18. Oktober 2010 enthielt keine diesbezüglichen Anträge.

Aufgrund des eindeutigen Wortlauts der einschlägigen Normen steht fest, dass nur dann eine Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates zu erfolgen und/oder eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird. Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen ebenso wie die in einer Eingabe, mit der die fehlende Begründung nachgereicht wird, keinen Anspruch auf Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates oder auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung (zB VwGH 11.5.2005, 2001/13/0039). Es genügt nicht, dass solche Anträge in einem (die Beschwerde) ergänzenden Schriftsatz gestellt werden (VwGH 27.2.2001, 2000/13/0137).

Da die Anträge nicht in der Beschwerdeschrift gestellt worden waren, hatte die Bf. keinen Anspruch auf Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates und auch keinen auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 13. Februar 2013