

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri., in der Beschwerdesache A. GmbH, Adresse, über die Beschwerde vom 26.12.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Linz Wels vom 22.12.2015, Zahl, betreffend Abweisung eines Erstattungsantrages nach Art. 236 ZK, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben. Die Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 1.570,81 und die Abgabenerhöhung iHv. € 8,05 sind gem. Art. 236 ZK zu erstatten.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Verfahrensgang:

Am 12.06.2015 beantragte die Beschwerdeführerin, die A. GmbH, Adresse, als indirekte Vertreterin der R. GmbH in Stadt, die Überführung von verschiedenen Waren (Möbel und Matratzen) in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Wirkung (Verfahren 4200).

Mit der als "Antrag Empfängeränderung" bezeichneten Eingabe vom 18.06.2015 begehrte die Beschwerdeführerin die Änderung des Warenempfängers in der o.a. Anmeldung mit der Begründung, sie habe irrtümlich einen falschen Empfänger angeführt. Richtig sei, dass die Waren für die Fa. M. GmbH, Adresse, UID-Nummer Zahl bestimmt gewesen seien. Auch auf sämtlichen bei der Abfertigung vorgelegten Papieren sei als Warenempfänger die Fa. M. GmbH angeführt.

Mit Schreiben vom 14.07.2015 teilte die Beschwerdeführerin mit, dass die Angabe eines falschen Empfängers aus einem Arbeitsfehler resultierte; alle im Zuge der Zollabfertigung vorhandenen Papiere lauteten auf den tatsächlichen Warenempfänger aus Ort.

Mit Bescheid vom 23. 07.2015, GZ: Zahl, schrieb das Zollamt Linz Wels der Beschwerdeführerin gemäß Art. 204 Abs 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von EUR 1. 570, 81 und gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in der Höhe von EUR 8,05 vor, weil Waren

in das Zollverfahren der Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Wirkung in einen anderen Mitgliedstaat (Verfahrenscode: 4200) übergeführt wurden, ohne die erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen.

Mit Eingabe vom 07.08.2015 erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht Beschwerde und beantragte die Aufhebung des Bescheides des Zollamtes Linz Wels, Zahl: Zahl.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 14. 10.2015, Zahl: Zahl, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Beschwerdeverentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Eingabe vom 03.11.2015 stellte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Erstattung der Abgaben gem. Art. 236 ZK mit der Begründung, wegen eines Eingabefehlers im Feld 8 der Zollanmeldung sei der falsche Abnehmer eingetragen worden, obwohl aufgrund der Aktenunterlagen eindeutig der tatsächliche Abnehmer, die M. GmbH, UID-Nr. Zahl, genannt, die entsprechenden Unterlagen dem Zollantrag zu Grunde gelegen und von der Zollbehörde auch geprüft worden seien. Die EUSt sei gesetzlich nicht geschuldet; die A. GmbH habe nicht im eigenen Namen gehandelt.

Mit Bescheid vom 22.12.2015, Zl. Zahl, wurde der Antrag mit der Begründung, die Beschwerdeführerin sei als indirekte Vertreterin der Empfängerin R. GmbH (UID-Nummer Zahl) eingeschritten, obwohl sie keinen Vertretungsauftrag gehabt habe. Die in der Zollanmeldung als Empfängerin Genannte sei daher auch nicht Zollschuldnerin geworden. Bei mangelnder Vertretungsmacht tritt die Rechtsfolge des Art. 5 Abs. 4 ZK ein, wonach der Vertreter als in eigenem Namen und für eigene Rechnung handelnd und daher Zollschuldner wird.

Da im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine im Anschluß an die Einfuhr durchgeführte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 infolge Erklärung eines unrichtigen Warenempfängers im Zeitpunkt der Einfuhr nicht vorgelegen haben, sei die Zollschuld nach Art. 204 ZK für die Beschwerdeführerin entstanden.

Mit Eingabe vom 26.12.2015 wurde gegen den Abweisungsbescheid Beschwerde erhoben und begründend ausgeführt, die Angabe eines unrichtigen Warenempfängers sei durch einen Arbeitsfehler entstanden. Die Beschwerdeführerin vertrete sowohl die Fa. R. GmbH in Stadt als auch die M. GmbH in Ort. Obwohl im betriebseigenen Prüfsystem auf die Verwechslungsgefahr durch die Namensähnlichkeit hingewiesen werde, sei dieser Fehler passiert.

Sowohl der der Anmeldung beiliegenden Handelsrechnung als auch den übrigen Unterlagen war klar zu entnehmen, dass Warenempfängerin die M. GmbH, Ort war. Die Eintragung des falschen Empfängers (durch falsche Matchcodeauswahl) könne nicht zur Versagung der Steuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1988 führen. Selbst das Fehlen der UID Nr. des Abnehmers stelle keine materiell rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung dar.

Es sei unrichtig, dass die Beschwerdeführerin im eigenen Namen gehandelt habe. Aus den der Anmeldung beigelegenen Unterlagen einschließlich der Frachtdokumente sei zu ersehen gewesen, dass der Beschwerdeführerin Vertretungsvollmacht erteilt worden sei. Dem Argument des Zollamtes, die Beschwerdeführerin habe im eigenen Namen und auf eigene Rechnung die streitgegenständliche Zollanmeldung abgegeben, könne nicht gefolgt werden.

Die Steuerbefreiung des Art. 6 Abs. 3 UStG ist zu gewähren, wenn im Anschluss an die Einfuhr die innergemeinschaftliche Lieferung (hier Verbringung) tatsächlich erfolgt ist. Dem Zollamt Linz Wels sei durch den Versendungsbeleg Packliste Nr. 543009 vom 04.06.2015 (vgl. Beilage 5) bzw. durch den CMR Frachtbrief, Pol. Kennzeichen Zahl vom 04.06.2015 (vgl. Beilage 1), erster Beleg in der Zollanmeldung mit „Y044“ auch ordnungsgemäß codiert, bewiesen, dass im Anschluss an die Einfuhr die innergemeinschaftliche Verbringung mit dem Zielort Ort erfolgte. Vom Zollamt seien die Dokumente auch geprüft und nach Prüfung der Voraussetzungen die Steuerbefreiung völlig zu Recht auch gewährt worden. Dem Zollantrag sei die Handelsrechnung Nr. 543009 (Beilage 3), lautend auf M. GmbH, Adresse, mit dessen UID Nummer Zahl angeschlossen gewesen und dem Zollorgan gemeinsam mit den übrigen Urkunden laut Ziffer I, Buchstabe E) a-b und d-f) im Original zwecks Überlassung zum freien Verkehr übergeben wurden.

Die 66 Packstücke Möbel und Matratzen, 2.820,00 kg, seien von der Warenempfängerin am 13.06.2015, also am der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr folgenden Arbeitstag, gemäß Übernahmebestätigung laut Beilage 10, auch übernommen worden. Die Eintragung der falschen Empfänger UID Nummer (hier durch falsche Matchcode-Auswahl) kann also nicht zur Versagung der Steuerbefreiung des Artikels 6 Abs. 3 UStG 1994 führen, stellt doch selbst das Fehlen der UID Nummer des Abnehmers keine materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung dar.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 19.2.2016, Zahl, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Abgabenvorschreibung sei zu Recht erfolgt, da die Beschwerdeführerin als indirekte Vertreterin der R. GmbH aufgetreten sei und beantragt habe, für diese eine Abfertigung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender mehrwertsteuerbefreiter Lieferung (Verfahren 4200) durchzuführen. Da die R. GmbH nicht Warenempfängerin und für dieses Verfahren der Bf. auch keine Vollmacht erteilt habe, sei die Beschwerdeführerin in eigenem Namen und auf eigene Rechnung, somit als direkte Vertreterin, aufgetreten und daher zur Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer herangezogen worden. Im Zeitpunkt der Einfuhr müssen sowohl der Abnehmer als auch dessen gültige UID Nr. bekannt sein.

Eine Berichtigungspflicht der Zollbehörde durch Art. 78 ZK könne nicht dazu führen, das Fehlen der Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nachträglich zu korrigieren. Dem von der Beschwerdeführerin gestellten Antrag auf Empfängeränderung nach Art. 65 ZK konnte mangels Vorliegen der Voraussetzungen (die Waren waren zu diesem Zeitpunkt bereits überlassen) nicht stattgegeben werden.

Im Vorlageantrag vom 25.2.2016 wiederholte die Beschwerdeführerin ihr bisheriges Vorbringen und beantragte die Entscheidung durch einen Senat. Weiters führte sie aus, dass auf allen die Sendung begleitenden Unterlagen als Empfangs- und Rechnungsadresse die M. GmbH in Ort (CMR Frachtbrief, Warenverkehrsbescheinigung E, Handelsrechnung, Ausfuhranmeldung, Packlisten, Versandbegleitdokument T1, qualifizierte Überprüfung der UID Nr und EORI Datenbank Check) angeführt war.

Sowohl die M. GmbH in Ort als auch die R. GmbH seien Kunden der Beschwerdeführerin. Im internen System sei auch der Hinweis auf die Verwechslungsgefahr vermerkt.

Die Steuerbefreiung könne nicht lediglich aus formalen Gründen verweigert werden. Im Zeitpunkt der Abgabe der Zollanmeldung seien dem Zollamt sämtliche Unterlagen vorgelegen. Einzig der Irrtum in der Angabe eines falschen Warenempfängers könne, wenn alle anderen Unterlagen vorliegen, nicht zur Versagung der Umsatzsteuerfreiheit führen. Es könne auch kein Zweifel am Vertretungsverhältnis bestehen, da die Beschwerdeführerin von der tatsächlichen Warenempfängerin beauftragt worden sei.

Art. 78 ZK verpflichte das Zollamt unrichtige Angaben zu korrigieren, ohne dass dies zur Versagung der Steuerfreiheit führen muss, zumal die die Zollanmeldung betreffenden Unterlagen den Voraussetzungen einer steuerfreien Lieferung entsprochen haben. Auch die richtige UID Nr. der Warenempfängerin war auf der im Feld 44 der elektronischen Zollanmeldung angeführten Handelsrechnung, die der Zollanmeldung zu Grunde gelegen ist, vorhanden.

Mit Eingabe vom 5.5.2016 legte die Beschwerdeführerin Unterlagen betreffend das Creditorenkonto der M. GmbH, Ort (Zeitraum 6/2015) sowie das Übertragungsprotokoll an das Finanzamt Ort-NordOst betreffend der von der M. GmbH, Ort, gemeldeten innergemeinschaftlichen Erwerbe vor.

Der Antrag auf Senatsentscheidung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde am 10. Juli 2017 zurückgezogen.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus den vorgelegten Akten.

Rechtslage:

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 (Art. 7) verwendet werden; der Anmelder hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 buchmäßig nachzuweisen. Die Befreiung ist nur anzuwenden, wenn derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung tätigt.

Weiters ist Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung, dass der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer zum Zeitpunkt der Einfuhr den Zollbehörden die unter lit. a und b genannten Angaben zukommen lässt und den unter lit. c genannten Nachweis erbringt:

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

Gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung folgende 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,

...

3. Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Gemäß Art. 7 Abs. 2 UStG 1994 gilt als innergemeinschaftliche Lieferung auch das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 3 Abs. 1 Z 1)

Gemäß Art. 78 Abs. 1 ZK können die Zollbehörden nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen.

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

Nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 ist somit die Einfuhr von Gegenständen von der Einfuhrumsatzsteuer befreit, wenn im Anschluss eine Lieferung oder Verbringung dieser Gegenstände in einen anderen Mitgliedstaat erfolgt.

Die Bedingungen für die Befreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen von der Steuer sind grundsätzlich von den einzelnen Mitgliedstaaten festzulegen (vgl. EuGH 27. 9. 2012, Rs C-587/10, "Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch", Rn 43, ECLI:EU:C:2012:592, mit weiteren Hinweisen auf die diesbezügliche Rechtsprechung).

Mit der Richtlinie 2009/69/EG des Rates vom 25. Juni 2009 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem zur Bekämpfung des

Steuerbetrugs bei der Einfuhr, welche mit BGBl. I Nr. 34/2010 mit Wirkung 1. Jänner 2011 national umgesetzt wurde, hat der Unionsgesetzgeber für die Befreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 einheitliche Nachweispflichten, die im Zeitpunkt der Einfuhr erfüllt werden müssen, festgelegt.

Daraus folgt, dass ua. das Fehlen der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers im Zeitpunkt der Einfuhr zur Verweigerung der mit Verfahrenscode 4200 beantragten Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 führt.

Das ändert aber nichts daran, dass es sich bei der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer um ein formelles Erfordernis handelt, das den Anspruch auf Befreiung nicht in Frage stellen kann, sofern die materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt sind (vgl. ebenso Urteil des EuGH vom 27.9.2012, Rs C-587/1, Rz 51, mwN; auch VwGH 18.10.2007, 2006/16/0108).

Der mit BGBl. I Nr. 34/2010 im Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 neu eingefügte Unterabsatz, wonach im Zeitpunkt der Einfuhr den Zollbehörden bestimmte Angaben zukommen müssen bzw. Nachweise zu erbringen sind, stellt jedoch keine Rechtsgrundlage dar, nachträglich die Einfuhrumsatzsteuer vorzuschreiben, wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind und dies buchmäßig nachgewiesen wird.

Wie aus dem dritten Erwägungsgrund zur Richtlinie 2009/69/EG hervorgeht, hat die Änderung der RL 2006/112/EG (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) zum Ziel, Missbrauch durch die Unterschiede in der Anwendung in den verschiedenen Mitgliedstaaten zu verhindern, daraus ist aber nicht zu entnehmen, dass der Unionsgesetzgeber die Einführung weiterer materiell-rechtlicher Voraussetzungen für die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer einführen wollte.

Auf die Begründung der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 31.8.2015, RV/1200069/2015, wird verwiesen.

Davon abgesehen ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass die geforderten Angaben im Zeitpunkt der Einfuhr dem Zollamt zugekommen sind. Die Rechnung mit der zutreffenden Umsatzsteuer-Identifikationsnummer wurde im Feld 44 der elektronischen Zollanmeldung angeführt.

Nach Art. 77 Abs. 2 ZK können die Zollbehörden zulassen, dass in den Fällen, in denen die Zollanmeldung mit Mitteln der Datenverarbeitung abgegeben wird, die in Artikel 62 Abs. 2 genannten beizufügenden Unterlagen nicht mit der Zollanmeldung vorgelegt werden, sondern zur Verfügung der Zollbehörden gehalten werden. Wenn somit die an sich nach Art. 218 ZK-DVO der Zollanmeldung beizufügende Rechnung nur zur Verfügung der Zollbehörde gehalten werden muss um als beigelegt zu gelten, muss dies auch für die in dieser Rechnung enthaltenen Informationen gelten.

Feststellungen darüber, dass die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nicht erfüllt sind bzw. das Vorliegen nicht nachgewiesen

worden ist oder ein Missbrauch der Befreiungsbestimmungen vorliegen würde, sind vom Zollamt nicht getroffen worden und ergeben sich auch nicht aus dem vorgelegten Akt.

Das Zollamt hätte den Antrag auf Empfängeränderung vom 18.6.2015 daher zum Anlass nehmen müssen, eine nachträgliche Prüfung der Zollanmeldung im Sinne der Art. 78 ZK vorzunehmen und die zur Regelung des Falles erforderlichen Maßnahmen, wie etwa die Berichtigung des Mehrwertsteuer-Informationssystems (MIAS), zu setzen.

Gem. Art. 236 ZK werden Einfuhr - oder Ausfuhrabgaben insoweit erlassen, als nachgewiesen ist, daß der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Abs. 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung oder ein Erlaß wird nicht gewährt, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrags auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

Da die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht erfolgt ist und daher nicht gesetzlich geschuldet war, liegen die Voraussetzungen für die Erstattung nach Art. 236 ZK vor.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als rechtswidrig und war aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist die ordentliche Revision nicht zulässig. Die Entscheidung stützt sich auf die zitierten Entscheidungen des EuGH, des Verwaltungsgerichtshofes und auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts.

Salzburg-Aigen, am 20. Juli 2017