

TE Vwgh Erkenntnis 2015/3/24 2013/15/0238

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.03.2015

Index

E3L E09301000;

E6j;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs2 lit a;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17 Abs2;

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art168 lit a;

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art168 lit a;

62012CJ0104 Becker VORAB;

62013CJ0204 Malburg VORAB;

UStG 1994 § 12 Abs 1 Z 2 lit a;

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der D GmbH in H, vertreten durch die Schrömbges + Partner Partnerschaftsgesellschaft, Rechtsanwälte und Steuerberater in D-20095 Hamburg, Ballindamm 13, und die Ergon Wirtschaftsprüfungs GmbH in 5020 Salzburg, Hellbrunnerstraße 15, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 5. Juli 2013, Zl. RV/1311- L/11, betreffend Umsatzsteuer 2011, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Speditionsunternehmen.

Sie wirkte im Jahr 2010 an der Beförderung von Waren (Kunststoffgranulaten) von Taiwan über Österreich nach Ungarn im Auftrag eines (in Österreich umsatzsteuerlich nicht registrierten) ungarischen Unternehmers mit, wobei die Gestellung der Waren in zwei Fällen unterblieb und die über Auftrag der Beschwerdeführerin eröffneten Versandverfahren somit nicht ordnungsgemäß beendet wurden.

Mit Bescheiden vom 18. März 2011 teilte das Zollamt der Beschwerdeführerin die Entstehung von Eingangsabgabenschulden (u.a. Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von insgesamt 16.042 EUR) mit, weil eingangsabgabenschuldige Waren mangels ordnungsgemäßer Gestellung der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien.

Die Beschwerdeführerin machte diese Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer geltend.

Mit Bescheid vom 24. August 2011 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für Mai 2011 ohne Abzug dieser (entrichteten) Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Verbringung der zu Grunde liegenden Gegenstände ins Inland an diesen keine umsatzsteuerliche Verfügungsmacht gehabt habe und die Gegenstände somit nicht für ihr Unternehmen bestimmt gewesen seien.

Gegen diesen Bescheid, an dessen Stelle sodann der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2011 des Finanzamtes vom 21. März 2013 trat, erhob die Beschwerdeführerin Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie führte zusammengefasst aus, eine Verwendung für Zwecke der besteuerten Umsätze und damit eine Vorsteuerabzugsberechtigung liege nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes nur dann vor, wenn die Kosten für die mit Umsatzsteuer belasteten Gegenstände Kostenelement eines bestimmten besteuerten Umsatzes seien oder wenn sie zu den allgemeinen Kosten des Steuerpflichtigen gehörten und als solche in den Preis der Produkte seines Unternehmens eingingen.

Ein Logistikleistungen erbringender Unternehmer erwerbe die eingeführten bzw. in den freien Verkehr überführten Gegenstände nicht und habe daher keine diesbezüglichen Kosten, weshalb er die auf diesen Gegenständen lastende Steuer nicht als Vorsteuer abziehen dürfe. Die innerstaatliche Vorschrift, dass der Unternehmer (nur) die Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen

dürfe, entspreche genau dieser Auslegung des Europäischen Gerichtshofes, welche auch auf die auf Grund der Überführung einer Ware in den freien Verkehr entstandene Einfuhrumsatzsteuer anwendbar sei. Ein Logistikunternehmer sei weder als Empfänger der Lieferung noch als Importeur im Sinne des Art. 178 lit. e Mehrwertsteuersystemrichtlinie anzusehen, auch nicht im Fall der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer durch eine Zollunregelmäßigkeit. Die Abzugsberechtigung setze vielmehr eine umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Überführung der Gegenstände in den freien Verkehr voraus, was bei einem bloßen Logistikunternehmer nicht der Fall sei. Das Erfordernis der Verfügungsmacht sei innerstaatlich damit umgesetzt worden, dass die Gegenstände für das Unternehmen des vorsteuerabzugbegehrenden Unternehmers eingeführt worden sein müssten. Dass der zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer Berechtigte (der ungarische Unternehmer) diese dem Logistikunternehmer nicht refundiere, ändere nichts an der Beurteilung des Falles. In Anbetracht der klaren Rechtslage verbiete sich schließlich die Stellung eines Vorabentscheidungsersuchens an den Europäischen Gerichtshof. Ein Logistikleistungen erbringender Unternehmer erwerbe die eingeführten bzw. in den freien Verkehr überführten Gegenstände nicht und habe daher keine diesbezüglichen Kosten, weshalb er die auf diesen Gegenständen lastende Steuer nicht als Vorsteuer abziehen dürfe. Die innerstaatliche Vorschrift, dass der Unternehmer (nur) die Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen dürfe, entspreche genau dieser Auslegung des Europäischen Gerichtshofes, welche auch auf die auf Grund der Überführung einer Ware in den freien Verkehr entstandene Einfuhrumsatzsteuer anwendbar sei. Ein Logistikunternehmer sei weder als Empfänger der Lieferung noch als Importeur im Sinne des Artikel 178, Litera e, Mehrwertsteuersystemrichtlinie anzusehen, auch nicht im Fall der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer durch eine Zollunregelmäßigkeit. Die Abzugsberechtigung setze vielmehr eine umsatzsteuerrechtliche Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Überführung der Gegenstände in den freien Verkehr voraus, was bei einem bloßen Logistikunternehmer nicht der Fall sei. Das Erfordernis der Verfügungsmacht sei innerstaatlich damit umgesetzt worden, dass die Gegenstände für das Unternehmen des vorsteuerabzugbegehrenden Unternehmers eingeführt worden sein müssten. Dass der zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer Berechtigte (der ungarische Unternehmer) diese dem Logistikunternehmer nicht refundiere, ändere nichts an der Beurteilung des Falles. In Anbetracht der klaren Rechtslage verbiete sich schließlich die Stellung eines Vorabentscheidungsersuchens an den Europäischen Gerichtshof.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Beschwerde, worin sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer auf die Einfuhr gemäß Art. 167, 168 lit. e und 178 lit. e Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Verbindung mit § 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 verletzt erachtet. Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Beschwerde, worin sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer auf die Einfuhr gemäß Artikel 167, 168, Litera e und 178 Litera e, Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 verletzt erachtet.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Die Beschwerdeführerin reichte eine Stellungnahme zur Gegenschrift sowie zwei ergänzende Schriftsätze ein. Die belangte Behörde replizierte, woraufhin die Beschwerdeführerin schließlich einen weiteren ergänzenden Schriftsatz übermittelte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die im Beschwerdefall maßgebliche Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 lautet (auszugsweise) wie folgt: Die im Beschwerdefall maßgebliche Bestimmung des Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, UStG 1994 lautet (auszugsweise) wie folgt:

"§ 12. Vorsteuerabzug

1. (1) Absatz eins, Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

(...)

2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, (...)."

Die relevanten Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: Mehrwertsteuersystemrichtlinie), lauten (auszugsweise) wie folgt: Die relevanten Bestimmungen der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006

über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, Amtsblatt , L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: Mehrwertsteuersystemrichtlinie), lauten (auszugsweise) wie folgt:

"Artikel 168

Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

(...)

e) die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist. (...)

Artikel 178

Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen: (...)

e) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe e in Bezug auf die Einfuhr von Gegenständen muss er ein die Einfuhr bescheinigendes Dokument besitzen, das ihn als Empfänger der Lieferung oder Importeur ausweist und den Betrag der geschuldeten Mehrwertsteuer ausweist oder deren Berechnung ermöglicht;"

Gemäß Art. 203 Abs. 1 Zollkodex (Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992, im Folgenden: ZK) entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Gemäß Artikel 203, Absatz eins, Zollkodex (Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992, im Folgenden: ZK) entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin die von ihr entrichtete, als Teil einer nach Art. 203 Abs. 1 ZK entstandenen Eingangsabgabenschuld geschuldete Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen darf. Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin die von ihr entrichtete, als Teil einer nach Artikel 203, Absatz eins, ZK entstandenen Eingangsabgabenschuld geschuldete Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen darf.

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, sie sei in richtlinienkonformer Interpretation des § 12 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 berechtigt, die Einfuhrumsatzsteuer vom Betrag der von ihr geschuldeten Umsatzsteuer abzuziehen, weil das dort normierte Tatbestandsmerkmal "für sein Unternehmen" im Lichte des Tatbestandsmerkmals "für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze" in Art. 168 Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu verstehen sei und das leistungsbezogene Kriterium der Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand entsprechend der realaktbezogenen Mehrwertsteuer auf die Einfuhr ohne Bedeutung sei. Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, sie sei in richtlinienkonformer Interpretation des Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, UStG 1994 berechtigt, die Einfuhrumsatzsteuer vom Betrag der von ihr geschuldeten Umsatzsteuer abzuziehen, weil das dort normierte Tatbestandsmerkmal "für sein Unternehmen" im Lichte des Tatbestandsmerkmals "für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze" in Artikel 168, Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu verstehen sei und das leistungsbezogene Kriterium der Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand entsprechend der realaktbezogenen Mehrwertsteuer auf die Einfuhr ohne Bedeutung sei.

Aus der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ergebe sich grundsätzlich, dass, wer als Steuerpflichtiger die Mehrwertsteuer auf die Einfuhr zu tragen habe, auch berechtigt sei, diese als Vorsteuer abzuziehen. Die Einfuhr sei als die geschuldete logistische Dienstleistung des steuerpflichtigen Importeurs für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze erfolgt. Der in der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes geforderte direkte und unmittelbare Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen beziehe sich auf eine Leistungskette und spiele im gegenständlichen Fall keine Rolle, weil hier mit der Einfuhr (der zollrechtlichen Unregelmäßigkeit) kein Erwerb verbunden sei. Die Belastung eines Spediteurs mit der Einfuhrumsatzsteuer habe ihren ausschließlichen Grund in der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens, nämlich die Einfuhr von Waren vorzunehmen. Die fragliche (fiktive) Einfuhr sei im Rahmen der logistischen, umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin und somit objektiv im Zusammenhang mit ihrer der Steuer unterliegenden Tätigkeit erfolgt. Die

Beschwerdeführerin sei auch als Importeur auf den gegen sie gerichteten Einfuhrabgabebescheiden ausgewiesen und sei als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer alleiniger Abzugsberechtigter. Es sei unzulässig, von der Verfügungsmacht über den eingeführten Gegenstand auf die Importeureigenschaft zu schließen. Bei einer Einfuhr komme es in Bezug auf die Verwendung für Zwecke der besteuerten Umsätze nicht auf einen direkten und unmittelbaren Kostenzusammenhang wie bei einer Einfuhrlieferung an, sondern darauf, ob die Kosten für den besteuerten Vorgang zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und als solche Bestandteil des Preises der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistung seien und somit direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen zusammenhängen. Die Belastung eines Logistikunternehmers mit Einfuhrumsatzsteuer habe insofern ihren Grund ausschließlich in dessen geschäftlichen Tätigkeit, die Einfuhr von Waren vorzunehmen. Als Importeur im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie sei jene Person anzusehen, die den physischen Vorgang der Verbringung einer Nichtgemeinschaftsware in das Mehrwertsteuergebiet veranlasse, sie dabei (rechtmäßig oder rechtswidrig) in den freien Verkehr überführe und infolgedessen Steuerschuldner werde. Die Beschwerdeführerin sei insofern als steuerschuldendes Unternehmen abzugsberechtigt.

Schließlich regt die Beschwerdeführerin an, die Frage, ob die Art. 167 und 168 lit. e Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Verbindung mit § 12 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 die Verfügungsmacht des Unternehmers über die eingeführten Gegenstände und deren Eingliederung in sein Unternehmen erforderten, dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vorzulegen. Schließlich regt die Beschwerdeführerin an, die Frage, ob die Artikel 167 und 168 Litera e, Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, UStG 1994 die Verfügungsmacht des Unternehmers über die eingeführten Gegenstände und deren Eingliederung in sein Unternehmen erforderten, dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Nach der gefestigten Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (vgl. etwa das Urteil vom 21. Februar 2013, Becker, C-104/12, Rn. 19 f, mit weiteren Nachweisen) zu der im vorliegenden Zusammenhang mit Art. 168 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vergleichbaren Vorgängerbestimmung des Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 (Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie) ist das Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer nur gegeben. Nach der gefestigten Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes vergleiche, etwa das Urteil vom 21. Februar 2013, Becker, C-104/12, Rn. 19 f, mit weiteren Nachweisen) zu der im vorliegenden Zusammenhang mit Artikel 168, der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vergleichbaren Vorgängerbestimmung des Artikel 17, Absatz 2, der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 (Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie) ist das Recht auf Abzug der für den Erwerb von Gegenständen oder Dienstleistungen entrichteten Mehrwertsteuer nur gegeben,

"wenn die hierfür getätigten Aufwendungen zu den Kostenelementen der versteuerten, zum Abzug berechtigenden Ausgangsumsätze gehören (...). Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird jedoch zugunsten des Steuerpflichtigen auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen anerkannt, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und - als solche - Bestandteile des Preises der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind. Derartige Kosten hängen nämlich direkt und unmittelbar mit der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen zusammen."

Auch im Urteil vom 13. März 2014, Malburg, C-204/13, hat der Gerichtshof in Rn. 38 das Recht auf Vorsteuerabzug dann anerkannt, wenn die Kosten des Eingangsumsatzes zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und - als solche - Bestandteile des Preises der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind.

Nach Rn. 33 des zitierten Urteils des Europäischen Gerichtshofes vom 21. Februar 2013 bestimmt sich

"für die Feststellung, ob Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen im Sinne von Art. 17 Abs. 2 Buchst. a der Sechsten Richtlinie 'für Zwecke seiner besteuerten Umsätze' verwendet wurden, das Vorliegen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem konkreten Umsatz und der gesamten Tätigkeit des Steuerpflichtigen nach dem objektiven Inhalt der von ihm bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen." "für die Feststellung, ob Gegenstände und Dienstleistungen von einem Steuerpflichtigen im Sinne von Artikel 17, Absatz 2,

Buchst. a der Sechsten Richtlinie 'für Zwecke seiner besteuerten Umsätze' verwendet wurden, das Vorliegen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem konkreten Umsatz und der gesamten Tätigkeit des Steuerpflichtigen nach dem objektiven Inhalt der von ihm bezogenen Gegenstände oder Dienstleistungen."

Diese Aussagen des Europäischen Gerichtshofes zum nunmehr in Art. 168 lit. a Mehrwertsteuersystemrichtlinie geregelten Tatbestand der Lieferung von Gegenständen bzw. Erbringung von Dienstleistungen lassen sich zweifellos auf den hier gegenständlichen Fall der Umsatzsteuerentstehung durch Einfuhr nach Art. 168 lit. e der Richtlinie übertragen mit der Maßgabe, dass an Stelle der steuerpflichtigen Lieferungen oder Dienstleistungen die Einfuhr als Steuerentstehungstatbestand tritt. Die zitierte Rechtsprechung legt im Wesentlichen den Begriff der "Zwecke seiner besteuerten Umsätze" aus, welcher als Teil des Einleitungssatzes des Art. 168 Mehrwertsteuersystemrichtlinie auch für den hier zu beurteilenden Fall der Einfuhr nach lit. e dieses Artikels maßgebend ist. Diese Aussagen des Europäischen Gerichtshofes zum nunmehr in Artikel 168, Litera a, Mehrwertsteuersystemrichtlinie geregelten Tatbestand der Lieferung von Gegenständen bzw. Erbringung von Dienstleistungen lassen sich zweifellos auf den hier gegenständlichen Fall der Umsatzsteuerentstehung durch Einfuhr nach Artikel 168, Litera e, der Richtlinie übertragen mit der Maßgabe, dass an Stelle der steuerpflichtigen Lieferungen oder Dienstleistungen die Einfuhr als Steuerentstehungstatbestand tritt. Die zitierte Rechtsprechung legt im Wesentlichen den Begriff der "Zwecke seiner besteuerten Umsätze" aus, welcher als Teil des Einleitungssatzes des Artikel 168, Mehrwertsteuersystemrichtlinie auch für den hier zu beurteilenden Fall der Einfuhr nach Litera e, dieses Artikels maßgebend ist.

Es ist also entscheidend, ob die eingeführten Gegenstände in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen der Beschwerdeführerin oder zumindest mit der (gesamten) unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdeführerin stehen. Es genügt demnach nicht, was gegenständlich unzweifelhaft der Fall war, dass der Spediteur an der Einfuhr beteiligt ist. Die betreffenden Waren hätten vielmehr für sein Unternehmen oder für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze eingeführt werden und somit als Kostenfaktor in seine allgemeinen Aufwendungen eingehen müssen, damit er zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre (vgl. in diesem Sinne auch Ruppe/Achatz, UStG4, § 12 Tz 223f). Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor. Es ist also entscheidend, ob die eingeführten Gegenstände in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsumsätzen der Beschwerdeführerin oder zumindest mit der (gesamten) unternehmerischen Tätigkeit der Beschwerdeführerin stehen. Es genügt demnach nicht, was gegenständlich unzweifelhaft der Fall war, dass der Spediteur an der Einfuhr beteiligt ist. Die betreffenden Waren hätten vielmehr für sein Unternehmen oder für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze eingeführt werden und somit als Kostenfaktor in seine allgemeinen Aufwendungen eingehen müssen, damit er zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre vergleiche , in diesem Sinne auch Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 12, Tz 223f). Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor.

Gegen dieses Ergebnis spricht auch nicht der Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer, weil der ausländische Auftraggeber der Beschwerdeführerin die Vorsteuer grundsätzlich (allenfalls nach umsatzsteuerlicher Registrierung) abziehen kann.

Eines Vorabentscheidungsersuchens bedarf es unter Berücksichtigung des in Rn. 14 des Urteils "C.I.L.F.I.T." des Europäischen Gerichtshofes vom 6. Oktober 1982, C-283/81, dargelegten Grundsatzes, wonach keine Vorlagepflicht besteht, wenn bereits eine gesicherte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes vorliegt, durch die die betreffende Rechtsfrage gelöst ist, und zwar selbst dann, wenn die strittigen Fragen nicht vollkommen identisch sind, nicht. Die Auslegung des Art. 168 Mehrwertsteuersystemrichtlinie erscheint durch die bisherige, teilweise oben zitierte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ausreichend geklärt, wobei es nach dem Vorgesagten nicht entscheidungswesentlich auf Unterschiede zwischen der lit. a (welche der bisherigen Rechtsprechung zu Grunde lag) und der hier anwendbaren lit. e des Art. 168 der Richtlinie ankommt, sondern die Auslegung des beiden Bestimmungen gemeinsamen Einleitungssatzes des Art. 168 maßgeblich ist, zu dem bereits eine gesicherte Unionsrechtsprechung besteht. Eines Vorabentscheidungsersuchens bedarf es unter Berücksichtigung des in Rn. 14 des Urteils "C.I.L.F.I.T." des Europäischen Gerichtshofes vom 6. Oktober 1982, C-283/81, dargelegten Grundsatzes, wonach keine Vorlagepflicht besteht, wenn bereits eine gesicherte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes vorliegt, durch die die betreffende Rechtsfrage gelöst ist, und zwar selbst dann, wenn die strittigen Fragen nicht vollkommen identisch sind, nicht. Die Auslegung des Artikel 168, Mehrwertsteuersystemrichtlinie erscheint durch die bisherige, teilweise oben zitierte Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ausreichend geklärt, wobei es nach dem Vorgesagten nicht entscheidungswesentlich auf Unterschiede zwischen der Litera a, (welche der bisherigen

Rechtsprechung zu Grunde lag) und der hier anwendbaren Literatur, des Artikel 168, der Richtlinie ankommt, sondern die Auslegung des beiden Bestimmungen gemeinsamen Einleitungssatzes des Artikel 168, maßgeblich ist, zu dem bereits eine gesicherte Unionsrechtsprechung besteht.

In diesem Sinne verweist auch der Europäische Gerichtshof selbst in Rn. 21f des zitierten Urteils vom 21. Februar 2013 darauf, dass der Versuch, den erforderlichen direkten und unmittelbaren objektiven Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz (d.h. hier der Einfuhr) und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen (d.h. hier den verrechneten und besteuerten Speditionsleistungen) noch präziser formulieren zu wollen, vergeblich wäre. Ein derartiger Zusammenhang müsse vielmehr von den nationalen Behörden und Gerichten fallbezogen beurteilt werden.

Dass Unternehmer, die lediglich an der Einfuhr mitgewirkt haben, auch dann nicht zum Abzug der Vorsteuer berechtigt sind, wenn sie beispielsweise eine speditiionsübliche Behandlung der Ware vorgenommen haben, entspricht auch der herrschenden Auslegung des (dem § 12 UStG 1994 entsprechenden) § 15 des deutschen UStG. Nach Widmann (in Plückebaum/Malitzky, Umsatzsteuergesetz, § 15, Tz 220f) muss der eingeführte Gegenstand im Unternehmen des Abzugsberechtigten entweder zum Gebrauch, zum Verbrauch oder zum Verkauf bestimmt sein. Eine Einfuhr für das Unternehmen liege nicht vor, wenn der eingeführte Gegenstand nicht in den inländischen Unternehmensbereich des Unternehmers eingehe. Stadié in Rau/Dürnwächter, Umsatzsteuergesetz, spricht in seiner Anmerkung 784 zum § 15 dUStG gerade den Fall einer Steuerschuldentstehung wegen einer zollrechtlichen Pflichtverletzung gemäß Art. 203 und 204 ZK an (so genannte unregelmäßige Einfuhrumsatzsteuer) und vertritt dazu gleichfalls die Ansicht, dass kein Abzug der Steuer nach § 15 dUStG durch den Inhaber des Zolllagers in Betracht komme, weil das Erfordernis, dass die betreffenden Gegenstände für sein Unternehmen verwendet werden, nicht erfüllt sei. Dass Unternehmer, die lediglich an der Einfuhr mitgewirkt haben, auch dann nicht zum Abzug der Vorsteuer berechtigt sind, wenn sie beispielsweise eine speditiionsübliche Behandlung der Ware vorgenommen haben, entspricht auch der herrschenden Auslegung des (dem Paragraph 12, UStG 1994 entsprechenden) Paragraph 15, des deutschen UStG. Nach Widmann (in Plückebaum/Malitzky, Umsatzsteuergesetz, Paragraph 15,, Tz 220f) muss der eingeführte Gegenstand im Unternehmen des Abzugsberechtigten entweder zum Gebrauch, zum Verbrauch oder zum Verkauf bestimmt sein. Eine Einfuhr für das Unternehmen liege nicht vor, wenn der eingeführte Gegenstand nicht in den inländischen Unternehmensbereich des Unternehmers eingehe. Stadié in Rau/Dürnwächter, Umsatzsteuergesetz, spricht in seiner Anmerkung 784 zum Paragraph 15, dUStG gerade den Fall einer Steuerschuldentstehung wegen einer zollrechtlichen Pflichtverletzung gemäß Artikel 203 und 204 ZK an (so genannte unregelmäßige Einfuhrumsatzsteuer) und vertritt dazu gleichfalls die Ansicht, dass kein Abzug der Steuer nach Paragraph 15, dUStG durch den Inhaber des Zolllagers in Betracht komme, weil das Erfordernis, dass die betreffenden Gegenstände für sein Unternehmen verwendet werden, nicht erfüllt sei.

Im Hinblick auf die klaren Richtlinienaussagen und die angeführte Literatur vermag auch das - zwischenzeitig aus anderen Gründen aufgehobene - in der Beschwerde angeführte Urteil des Finanzgerichtes Hamburg vom 19. Dezember 2012 keine Zweifel iSd Urteils C.I.L.F.I.T. zu wecken.

Da die Beschwerde somit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Da die Beschwerde somit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiterhin anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiterhin anzuwenden.

Wien, am 24. März 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2013150238.X00

Im RIS seit

12.05.2015

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at