jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/3/29 2006/16/0178

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.03.2007

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 Anh Art28 Abs2;
UStG 1994 Anh Art6;
UStG 1994 Anh Art7 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der Q AG & Co KG in B, vertreten durch Dr. Michael Stögerer, Rechtsanwalt in 1070 Wien, Neubaugasse 3/10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Zoll-Senat 2 (L), vom 23. August 2006, Zl. ZRV/0103- Z2L/04, betreffend nachträgliche buchmäßige Erfassung einer Einfuhrumsatzsteuerschuld und Abgabenerhöhung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, ein Speditionsunternehmen, gab in den Jahren 2001 und 2002 in acht Fällen im Auftrag der W Handels GmbH, S, als Anmelderin Warenanmeldungen für die Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr ab und beantragte die Befreiung von der Umsatzsteuer wegen des Vorliegens innergemeinschaftlicher Lieferungen an Unternehmen in der Bundesrepublik Deutschland, in Frankreich und in Finnland unter Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (UID-Nummern) der Empfänger. Die Überführung der angemeldeten Waren erfolgte antragsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr ohne Erhebung von Einfuhrumsatzsteuer anlässlich der Einfuhr.

Im Jahr 2002 erfolgte bei der Beschwerdeführerin eine Betriebsprüfung/Zoll betreffend die Durchführung steuerfreier Lieferungen. Hiebei ergaben sich in diesen Fällen Zweifel an den vorgelegten Übernahmebestätigungen und an der Gültigkeit der angegebenen UID-Nummern der Erwerber.

Mit Bescheid vom 27. Jänner 2003 erfasste das Hauptzollamt Salzburg bei der Beschwerdeführerin Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von EUR 1,145.534,40 sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in

der Höhe von EUR 56.833,37 gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK nachträglich buchmäßig. Die Beschwerdeführerin habe - so die Begründung - bei insgesamt acht Zollanmeldungen Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerfreier Lieferung angemeldet, obwohl die Voraussetzungen hiefür zum Teil mangels Übernahmebestätigung durch den Erwerber bzw. nicht gültiger UID-Nummern des Erwerbers nicht vorgelegen hätten.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung, die mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2004 vom Hauptzollamt Salzburg als unbegründet abgewiesen wurde.

Gegen die Berufungsvorentscheidung erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde: In sämtlichen Fällen habe es sich um "Versenden" im Sinne der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 gehandelt. Durch Vorlage der Rechnungen und Versendungsbelege habe sie den Nachweis erbracht, dass die Waren "aus ihrem Verantwortungsbereich" verbracht worden seien. Weiters habe sie Bestätigungen der Empfänger vorgelegt, die eindeutig bewiesen, dass die gegenständlichen Güter den Empfängern auch tatsächlich zugestellt worden seien. Sie habe keine Zweifel an der Richtigkeit der von ihrem Auftraggeber übermittelten UID-Nummern gehabt und sei im Übrigen davon ausgegangen, dass die UID-Nummern durch den Auftraggeber überprüft worden seien. Auf Grund vorgelegter Empfangsbestätigungen, eidesstattlicher Erklärungen, der Frachtbriefe samt Empfängernachweis und eines vorgelegten Notariatsaktes ergebe sich, dass die Empfänger Unternehmer und daher für die Versteuerung selbst verantwortlich gewesen seien. Das Hauptzollamt habe hinsichtlich des Auswahlermessens Fehler begangen. So sei nicht berücksichtigt worden, dass die Beschwerdeführerin selbst lediglich als Versender aufgetreten sei, ohne den Transport der Waren selbst durchgeführt zu haben. Im Übrigen hätten die Zollbehörden die UID-Nummern selbst abfragen können. Hätten die Zollbehörden die Waren bei der Annahme der Zollanmeldung überprüft, hätten sie feststellen können, dass deren Wert nicht dem in der Anmeldung erklärten entsprochen habe. Es sei daher davon auszugehen, dass die verfahrensgegenständlichen Waren einen Wert von Null hätten.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde den Spruch der Berufungsvorentscheidung dahingehend ab, dass für die Beschwerdeführerin hinsichtlich der nach Warenanmeldungsnummern näher bezeichneten acht Abfertigungen zum freien Verkehr Einfuhrumsatzsteuerschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von EUR 1,145.534,40 dadurch entstanden sei, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren (4200), nämlich das Vorliegen von innergemeinschaftlichen Lieferungen nach Art. 7 UStG nicht gegeben gewesen sei. Als Folge dieser Nacherhebung sei gemäß § 108 ZollR-DG weiters eine Abgabenerhöhung im Betrag von EUR 56.833,37, somit insgesamt EUR 1,202.367,77 zu entrichten. Im Übrigen wurde die Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage führte die belangte Behörde begründend aus, auf Grund der in der Niederschrift vom 24. Jänner 2003 erfolgten Feststellungen sei in allen Fällen von "Versendungen" auszugehen, für die der Nachweis im Sinn des § 3 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 zu führen sei.

Zu den einzelnen Fällen:

"1) Lieferungen an die Fa. F GmbH ... M:

Anmeldung 600/000/800073/14/2 vom 10.01.2002

Feld 2
Versender:

W-Handels GmbH

Feld 8
Empfänger:

F GmbH.,
... M

UID-Nr.:
DE 1293 94791

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

1 Packstück

Warenwert:
EUR 1.461.146,68

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
400,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 00033 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
17.12.2001

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: A. M

Anmeldung 600/000/803939/02/1 vom 20.12.2001

Feld 2
Versender:

W-Handels GmbH

Feld 8
Empfänger:

F GmbH.,
... M

UID-Nr.:
DE 1293 94791

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

1 Packstück

Warenwert:
EUR 498.060,00

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
750,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender

(Feld 2)
Nr. 00029 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
07.12.2001

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: A. M, Transporte

In den obangeführten Anmeldungen zum freien Verkehr wurde die F GmbH. ... M, als Empfänger der Waren und die Bf. als indirekte Vertreterin des Empfängers angegeben. Sämtliche Anmeldungen wurden von der Bf. unterfertigt. ...

...

Auf den zur Anmeldung vorgelegten Handelsrechnungen war jeweils der Vermerk 'Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß Artikel 7 UStG' angeführt.

Die Waren wurden laut Frachtbriefen von Frächtern im Auftrag der Beschwerdeführerin zur Fa. A. M in ... M gebracht. Auf den Frachtbriefen scheint als Unterschrift 'A. M', mit Namenswiederholung, Unterschrift, ohne Firmenstempel (21.12.2001) auf; am Frachtbrief vom 11.1.2002 fehlt die Unterschrift. Es scheint die Namenswiederholung, wiederum jedoch ohne Firmenstempel auf.

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Betriebsprüfung der Fa. W-Handels GmbH beim FA Salzburg-Stadt am 3. März 2003 ist zu entnehmen, dass sämtliche Lieferungen für die Fa. F GmbH. ... M an die Spedition A. M in R geliefert, dort zwischengelagert und in weiterer Folge entweder von der Fa. A. M nach Italien an die Spedition F in Pieve Emanuele geliefert oder von Kleintransportern mit italienischem Kennzeichen abgeholt worden seien. Der Weitertransport der Waren nach Italien wurde lt. Schreiben der Fa. A. M Transporte vom 30. Mai 2003 durch Herrn St von der Fa. W-Handels GmbH veranlasst.

Ermittlungen im Zusammenhang mit dem Verdacht des Bestehens eines sog. Umsatzsteuerkarussells ergaben, dass die Fa. F GmbH., ... M mit Notariatsakt vom 14.12.2001 aufgelöst und der Geschäftsführer J L V zum Liquidator bestellt worden ist. Die in den Rechnungen angeführte UID Nr. DE 1293 94791 war bereits zum Zeitpunkt der ersten Anmeldung (20.12.2001) nicht mehr gültig.

...

Da in beiden Fällen in den Frachtbriefen nicht der Abnehmer (Fa. F GmbH. ... M) im obigen Sinne aufscheint, der Abnehmer überdies nicht mehr existent und somit der Erwerb auch nicht mehr steuerbar war, liegen die Voraussetzungen nicht vor.

...

Die angeführte UID-Nr. des Abnehmers, der Fa. F GmbH., ... M, war im Zeitpunkt der Anmeldungen ... bereits nicht mehr gültig.

2) Lieferungen an die Fa. A, Nizza:

a) Anmeldung 600/000/801122/02/2 vom 24.04.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

A,
... FR- 06300 Nice

UID-Nr.:
FR 4843 2618460

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

10 Packstück

Warenwert:
EUR 876.888,98

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
6.800,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 00017 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
18.04.2002

Warennummer

8471 6090 00 und 8473 3010 00

Warenbezeichnung:

Farbmonitore und EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: Übernahmebestätigung fehlt

b) Anmeldung 600/000/800351/12/2 vom 06.02.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

A,
FR- 06300 Nice

UID-Nr.:
FR 4843 2618460

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

1 Packstück

Warenwert:
EUR 1.225.390,30

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
300,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 20008 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
25.01.2002

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief Fa. D, F 06340 DRAP

c) Anmeldung 660/000/900548/01/2 vom 25.01.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

A,
FR- 06300 Nice

UID-Nr.:
FR 4843 2618460

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

5 Packstücke

Warenwert:
EUR 443.487,84

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
700,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 20007 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
14.01.2002

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: Fa. A, ... Nice. Menge stimmt mit Anmeldung nicht überein (lt. Anmeldung 700 kg, lt. Frachtbrief 3400 kg)

d) Anmeldung 660/000/901592/01/2 vom 05.03.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

A,
FR- 06300 Nice

UID-Nr.:
FR 4843 2618460

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

1 Packstück

Warenwert:
EUR 1.107.921,00

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
300,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 200010 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
18.02.2002

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

EDV Teile und Zubehör für EDV Anlagen

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: Fa. D, F 06340 DRAP

In den obangeführten Anmeldungen zum freien Verkehr wurde die A ... Nice, als Empfänger der Waren und die Bf. als indirekte Vertreterin des Empfängers angegeben. Sämtliche Anmeldungen wurden von der Bf. unterfertigt. ...

...

Auf den zur Anmeldung vorgelegten Handelsrechnungen war jeweils der Vermerk 'Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß Artikel 7 UStG' angeführt.

Da in den Frachtbriefen nicht der Abnehmer (Fa. A) im obigen Sinne aufscheint bzw. die Menge lt. Anmeldung nicht mit der im Frachtbrief angegebenen übereinstimmt, der Abnehmer überdies nicht mehr existent und somit der Erwerb auch nicht mehr steuerbar war, liegen die Voraussetzungen nicht vor.

Lt. Handelsregisterauskunft wurde die Fa. A ... Nice am 12.12.2001 durch Eigeninitiative des Geschäftsführers S P A aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht. Mit diesem Datum endete auch die Gültigkeit der UID-Nr. Es ist daher davon auszugehen, dass mangels Unternehmereigenschaft des Abnehmers die Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung nicht vorgelegen haben. Die in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Bestätigung (Attestation) vom 18.2.2003 der Spedition D, wonach (diese) 1 Palette 300 kgs und 4 Paletten 485 kgs für die Fa. A ... Nice, eingelagert haben, ist hiefür nicht ausreichend. Das ebenfalls vorgelegte Schreiben (ohne Datum), worin die Fa. A bestätigt, die Waren der Fa. W-Handels GmbH lt. Rechnungen vom 14.1.2002, 25.1.2002, 18.2.2002 und 18.4.2002 erhalten zu haben, erscheint zweifelhaft und nicht geeignet, den Nachweis des Vorliegens einer innergemeinschaftlichen Lieferung zu bestätigen. Zu diesem Zeitpunkt war die Fa. A bereits nicht mehr existent, sodass eine allfällige Warenübernahme, durch wen auch immer, mangels (belegter) Unternehmereigenschaft nicht anerkannt werden kann.

3) Lieferung an die Fa. G GmbH

Anmeldung 600/000/800501/04/2 vom 20.02.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

G GmbH,
DE-85598 Baldham

UID-Nr.:
DE 8129 54841

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

4 Packstücke

Warenwert:
EUR 48.777,90

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
690,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 20009 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)

RE Dat.:
15.02.2002

Warennummer

3707 9090 00 und 8473 3090 00

Warenbezeichnung:

Toner für Kopiergeräte und Drucker

Empfänger lt. CMR Frachtbrief: fehlt

In den obangeführten Anmeldungen zum freien Verkehr wurde die Gill International GmbH als Empfänger der Waren und die Bf. als indirekte Vertreterin des Empfängers angegeben. Sämtliche Anmeldungen wurden von der Bf. unterfertigt. ...

...

Auf der zur Anmeldung vorgelegten Handelsrechnung ist der Vermerk 'Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß

Artikel 7 UStG' angeführt.

Für die Lieferung an die Fa. G GmbH gilt das bereits zu den Lieferungen an die Fa. F GmbH. ... M und A gesagte. Auch die Fa. G GmbH war im verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt offensichtlich nicht mehr aktiv. Lt. Ermittlungen der Steuerfahndung München wurde der Geschäftsbetrieb der Fa. G GmbH im Jänner 2001 eingestellt und die Firma infolge Vermögenslosigkeit vom Amtsgericht Traunstein gelöscht. Die UID-Nr. der Fa. G GmbH war zum Zeitpunkt der Zollanmeldung nicht mehr gültig.

Lt. Frachtbrief wurden die Waren von Herbert S, einem Taxiunternehmer aus G, über Auftrag des A G im Zolllager in Chiasso abgeholt und zur Fa. G GmbH nach B gebracht. Auf der Empfangsbestätigung ist bei der Unterschrift der Firmenstempel

G GmbH aufgedruckt; die Unterschrift ist unleserlich. Wie der vom FA Gmunden am 4. November 2002 mit Herbert S aufgenommenen Niederschrift zu entnehmen ist, hat er den Frachtbrief nicht selbst erstellte. Zumeist wurden ihm Frachtbriefe von Herrn A G zur Unterschrift vorgelegt, großteils im Nachhinein, und ohne dass von ihm die Daten auf ihre Richtigkeit überprüft worden sind. Die Angaben in den Frachtbriefen müssen daher bezweifelt werden, zumal zu diesem Zeitpunkt die Firma G GmbH ihren Geschäftsbetrieb bereits eingestellt hatte.

4) Lieferung an die Fa. O LTD. ... Hamina, Finnland

Anmeldung 660/000/900547/01/2 vom 25.01.2002

Feld 2
Versender:

W-Handelsgesellschaft mbH. ... S

Feld 8
Empfänger:

O LTD.,
FI-49461 Hamina

UID- Nr.:
FI 0595 9026

Feld 14
Anmelder:

Beschwerdeführerin

UID Nr.:
ATU 411 70503

1 Packstück

Warenwert:
EUR 62.455,68

Verfahren: 4200 0

Rohmasse
300,00 Kg

RE Nr.: ausgestellt von: Versender
(Feld 2)
Nr. 20004 RE Empfänger: Empfänger
(Feld 8)
EUR1 - K0728670 vom 24.01.2002

RE Dat.:
16.01.2002

Warennummer

8473 3090 00

Warenbezeichnung:

Toner und Tintenpatronen für Drucker

Auf der zur Anmeldung vorgelegten Handelsrechnung ist der Vermerk 'Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gemäß

Artikel 7 UStG' angeführt.

In den obangeführten Anmeldungen zum freien Verkehr wurde die O LTD. ... Hamina, als Empfänger der Waren und die Bf. als indirekte Vertreterin des Empfängers angegeben. Sämtliche Anmeldungen wurden von der Bf. unterfertigt. ...

...

Bei dieser Sendung fehlt die Übernahmebestätigung des Erwerbers im Sinne der Umsatzsteuerbestimmungen, der Fa. O LTD.

... Hamina. Bei der vorgelegten Bestätigung, dass die Handelswaren

an einen Endkunden nach Russland geliefert worden sind, handelt es

sich nicht um die gegenständliche Lieferung nach Finnland. Der

Aufforderung an die Bf., eine Bestätigung der Übernahme der Waren

durch die Fa. O LTD. ... Hamina, vorzulegen, ist die Bf. nicht

nachgekommen. Die Steuerfreiheit ist aber zu versagen, wenn ungeklärt bleibt, ob der als Abnehmer Auftretende auch tatsächlich der Abnehmer war."

Zusammenfassend sei - so die weitere Begründung im Wesentlichen - festzustellen:

Die angeführten UID-Nummern der F GmbH in M, der A in Nizza und der G GmbH (in B, Deutschland) seien im Zeitpunkt der Abfertigungen ungültig gewesen. Bei den Tatbestandsvoraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung handle es sich um Umstände, die persönliche Eigenschaften und rechtliche Umstände des Abnehmers beträfen. Trete der Abnehmer mit UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaates auf, erkläre er seine Erwerbssteuerbarkeit im anderen Mitgliedstaat. Bei der buchmäßig nachzuweisenden UID-Nummer des Abnehmers müsse es sich um die richtige UID-Nummer des wirklichen Abnehmers handeln. Nur der buchmäßige Nachweis des wirklichen Abnehmers mit der richtigen UID-Nummer ermögliche die Kontrolle der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen.

Der buchmäßige Nachweis sei zwar seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 2003, B 916/02, grundsätzlich nicht mehr als materiell-rechtliches Erfordernis für die Steuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen anzusehen. Dies gelte jedoch nur dann, wenn sowohl der Abschluss eines Umsatzgeschäftes mit einem ausländischen Unternehmer als auch die in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes erfolgte Beförderung des Gegenstandes in das Ausland als völlig zweifelsfrei feststünden. Das treffe aber gerade in diesen Fällen mangels Unternehmereigenschaft

der Abnehmer nicht zu. Allein die Tatsache, dass die Waren ins Ausland verbracht würden, sei nicht ausreichend. Zu den zentralen Voraussetzungen der Steuerbefreiung gehöre, dass der Abnehmer eine bestimmte Qualifikation habe, daher Unternehmer sei und der Erwerb des Gegenstandes im anderen Mitgliedstaat als innergemeinschaftlicher Erwerb steuerbar sei. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, und somit entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin, seien nicht gesetzeskonform belegte Auslandsgeschäfte nicht schon allein deswegen als steuerfreie Ausfuhrlieferungen zu behandeln, weil die Ware ihren Weg tatsächlich ins Ausland genommen habe.

Die Erklärung habe der Unternehmer (im konkreten Fall die Beschwerdeführerin) mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu prüfen. Maßgebend seien nicht die persönlichen Fähigkeiten, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren könne. Habe der Unternehmer daher auch bei Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen können, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitze und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt sei, bedürfe es keiner weiteren Kontrollschritte (z.B. bei langjährigen unproblematischen Geschäftspartnern).

Bestünden jedoch Zweifel an der Gültigkeit der vorgelegten UID-Nummer, so entspreche es der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes, die zumutbaren Schritte zu unternehmen, die Gültigkeit der UID-Nummer zu überprüfen.

Im konkreten Fall habe es sich nicht um langjährige Geschäftspartner gehandelt, sondern um Kunden, zu denen bisher keinerlei Geschäftsbeziehungen bestanden hätten. Umso mehr sei es nicht nur zumutbar, sondern geboten gewesen, sich betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer Gewissheit mittels Bestätigungsverfahrens zu verschaffen. Dadurch hätte die Beschwerdeführerin in jedem Fall feststellen können, dass zum Zeitpunkt der Überführung der Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit Code 4200 die angegebenen UID-Nummern ungültig gewesen seien. Mit der Bestätigung der Gültigkeit ergebe sich zwar noch nicht, dass der Abnehmer den Erwerb auch tatsächlich für sein Unternehmen tätige. Der Unternehmer sei jedoch für den Fall, dass sich die Angaben des Abnehmers als objektiv unrichtig erwiesen, geschützt.

Soweit sich die Beschwerdeführerin auf Treu und Glauben im Sinn des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 berufen wolle, sei ihr zu entgegnen, dass eine Abfrage betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer nie erfolgt sei. Im Übrigen besage die UID-Nummer lediglich, dass ein Unternehmer mit diesem Namen unter der angegebenen Adresse im Ausland steuerlich angemeldet sei, nicht aber, dass es sich um ein aktiv tätiges Unternehmen und kein Scheinunternehmen handle. Es obliege dem Steuerpflichtigen, sich über die tatsächliche Existenz und Aktivität seines Vertragspartners zu informieren. Wenn sich nun die Beschwerdeführerin darauf stütze, dass sie in einem Fall der Firma F GmbH in M die UID-Nummer im Zeitpunkt der Lieferung noch als aufrecht gemeldet erhalten hätte, wenn sie das Bestätigungsverfahren in Anspruch genommen hätte, sei darauf zu verweisen, dass sie sich nicht auf diese Bestimmung stützen könne, die sie nicht in Anspruch genommen habe. Die Beschwerdeführerin sei als Fiskalvertreterin aufgetreten. Die Rechtsstellung des Fiskalvertreters sei aus § 80 BAO abzuleiten, wonach er als Vertreter alle Verpflichtungen einzuhalten habe, die der Unternehmer selbst einhalten müsse. Die bekannt gegebene UID-Nummer sei mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu überprüfen. Da es sich bei sämtlichen Empfängern nicht um langjährige Kunden der Beschwerdeführerin gehandelt habe, wäre es ihre Aufgabe gewesen, zumindest bei der ersten Lieferung die UID-Nummer überprüfen zu lassen und entsprechende Erkundigungen einzuholen. Sie, die als Fiskalvertreterin aufgetreten sei, habe damit das ihr zumutbare Verhalten eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmannes verletzt.

Ihr Einwand, bei den Abnehmern hätte es sich um Kapitelgesellschaften gehandelt, bei denen sie mit Fug und Recht von einer Unternehmereigenschaft hätte ausgehen können, sei nicht stichhaltig. Die Rechtsform eines Unternehmens sage nichts über dessen Seriosität aus. Insofern hätten daher Überprüfungen von Seiten der Beschwerdeführerin erfolgen müssen. Da es sich bei der gewählten Verfahrensart 4200 um eine Begünstigung gehandelt habe, sei allein die Beschwerdeführerin dafür zuständig gewesen, das Vorliegen der hiefür erforderlichen Voraussetzungen zu überprüfen.

Zum Einwand, in einem ähnlich gelagerten Verfahren beim Hauptzollamt Linz hätte sich herausgestellt, dass die Waren einen Wert von Null gehabt hätten, sei auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung zu verweisen. Im Zuge der Prüfung durch die Außen- und Betriebsprüfung/Zoll sei festgestellt worden, dass den zur Abfertigung vorgelegten

Handelsrechnungen korrespondierende Zukaufsrechnungen zu Grunde gelegen seien. Die Behauptung, die verfahrensgegenständlichen Waren wären daher wertlos, sei von der Beschwerdeführerin nicht weiter konkretisiert worden, weshalb sie als spekulativ und daher unbeachtlich anzusehen sei.

Eine Verpflichtung der Behörde, sämtliche angemeldete Waren zu beschauen, bestehe entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht.

Die Beschwerdeführerin sei in allen Fällen als indirekte Vertreterin der W Handelsgesellschaft mbH in S aufgetreten. Diese hätte daher die Voraussetzungen für die Überführung der Waren in das Zollverfahren erfüllen müssen. Auf Grund der Bestimmung des § 71a ZollR-DG schulde auch die Beschwerdeführerin die nach Art. 204 Abs. 1 ZK entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld. Gemäß § 213 ZK seien die Beschwerdeführerin und die W-Handelsgesellschaft mbH daher gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Einfuhrumsatzsteuerschuld verpflichtet.

Nach weiterer Begründung der Abänderung des zu Grunde gelegten Zollschuldentstehungstatbestandes führte die belangte Behörde aus, entgegen der von der Beschwerdeführerin anlässlich der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Argumentation liege kein Fall des Art. 859 Z. 7 ZK-DVO vor, weil sich der vorliegende Sachverhalt auf keine der taxativ aufgezählten Fälle anwenden lasse. Im gegenständlichen Fall handle es sich weder um eine Beförderung von Waren im Rahmen des freien Verkehrs zur besonderen Verwendung nach Art. 296, 297 ZK-DVO noch um ein Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung nach Art. 511 ZK-DVO. Sei die Verfehlung von den Fallgruppen nicht erfasst, gebe es keine Heilungsmöglichkeit. Auf eine Prüfung des Vorliegens der übrigen Merkmale habe daher verzichtet werden können.

Zum Auswahlermessen führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin sei als indirekte Vertreterin des Warenempfängers aufgetreten. Dieses Vertretungsverhältnis bedeute, dass der Vertreter im eigenen Namen und für fremde Rechnung gehandelt habe. Als Zollanmelder habe sie nach Art. 199 Abs. 1 ZK-DVO für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung enthaltenen Angaben, die Echtheit der beigefügten Unterlagen und die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren zu sorgen. Die Beschwerdeführerin habe durch die Erklärung, das Verfahren 4200 zu beantragen, ihren Willen kundgetan, ein bestimmtes Verfahren mit Begünstigungen und sich daraus ergebenden Verpflichtungen in Anspruch nehmen zu wollen. Damit hätte sie aber vor Erstellung der Anmeldung die UID-Nummer überprüfen müssen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 2. Juli 2003 sei der Konkurs über das Vermögen der W-Handels GmbH eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkursverfahrens aufgelöst worden. Liege für eine Abgabenschuld ein Gesamtschuldverhältnis vor und sei die Abgabenforderung bei einem der Gesamtschuldner infolge Eröffnung des Konkursverfahrens uneinbringlich geworden, so liege hinsichtlich der Geltendmachung der Abgaben ein Ermessensspielraum für die Behörde gar nicht mehr vor. Es bedürfe daher keiner weiteren Überlegungen, dass auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes für die Geltendmachung der Abgaben kein Ermessensspielraum bestanden habe.

Abschließend begründete die belangte Behörde die Vorschreibung der Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Feststellung, dass die gegenständliche Einfuhrumsatzsteuerschuld nicht entstanden sei bzw. sie für die Einfuhrumsatzsteuer nicht hafte, verletzt. Insbesondere seien von der belangten Behörde die Bestimmungen des Art. 7 UStG 1994 sowie des Art. 204 ZK iVm 859, 860 ZK-DVO unrichtig ausgelegt worden.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unbestritten ist, dass die beschwerdegegenständlichen Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurden.

Die belangte Behörde ging davon aus, dass bei diesen Lieferungen Steuerbefreiungen nach Art. 6 UStG 1994 deshalb nicht zum Tragen kämen, weil die Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht Unternehmer im Sinn des Art.7 Abs. 1 Z. 2 lit. a UStG 1994 gewesen seien (und auch kein anderer Fall des Art.7 Abs. 1 Z. 2 und 3 UStG 1994 vorgelegen sei) und weder die Voraussetzungen nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 noch jene nach Art. 859 Z. 7 ZK-DVO erfüllt seien.

Nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 ist die Einfuhr der Gegenstände, die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) verwendet werden, steuerfrei; der Anmelder hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 buchmäßig nachzuweisen.

Art. 7 UStG 1994 idF BGBl. Nr. 756/1996 lautet:

"Art. 7. (1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden 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,

b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder

c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

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

...

4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Zur Darstellung der im Beschwerdefall im Übrigen maßgebenden Rechtslage wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2006, Zl. 2006/16/0070, verwiesen.

Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sieht die Beschwerdeführerin darin, den Frachtdokumenten sei ohne nähere Begründung kein Glaube geschenkt worden. Die Waren seien - den vorliegenden Frachtbriefen zufolge - mit Ausnahme der beiden Transporte zur F GmbH von selbständigen Frachtführern transportiert worden. Die beiden für die F GmbH bestimmten Transporte seien von Frachtführern, die die Beschwerdeführerin beauftragt habe, nach Deutschland zur selbständigen Transportunternehmerin A M transportiert worden. Die Übernahme der Lieferungen sei jeweils von den Frachtführern bestätigt worden. Dass Unterschriften nicht leserlich seien, könne für sich kein Kriterium für die Bedenklichkeit sein. Die Daten der Rechnungen und die Daten der Frachtbriefe stimmten überein. Aus dem vorgelegten Notariatsakt ergebe sich, dass die Firma G GmbH in Deutschland die für sie bestimmten Waren auch übernommen hätte. Auch der Empfänger A habe die Übernahme der Waren bestätigt. Eine entsprechende Bestätigung sei in der Berufungsverhandlung vorgelegt worden. Auch Bestätigungen (Frachtbriefeinträge) des Speditionsunternehmens D in Frankreich lägen im Akt. Hiebei bestätige D jeweils, die Waren für A erhalten zu haben. D sei hier als Vertreter von A tätig geworden und habe für A die entsprechende Erklärung abgegeben. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde habe die Beschwerdeführerin durch Vorlage der Rechnungen sowie der Frachtbriefe ihrer Verpflichtung im Sinn des Art. 7 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 Genüge getan. Die Belege entsprächen § 3 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996. Sämtliche Frachtbriefe würden Stempel und Unterschrift des Empfängers und des Frachtführers bzw. entsprechender Personen tragen, die die Waren für den jeweiligen Empfänger übernommen hätten. Zum Zeitpunkt der Erstellung der Frachtbriefe und Übergabe an die Beschwerdeführerin hätte diese davon ausgehen können, dass die Frachtbriefe richtig und sowohl vom Frachtführer als auch vom Empfänger/Spediteur oder Frachtführer ordnungsgemäß unterfertigt worden seien. Da die Übergabe an den Transportunternehmer die Versendung bewirke, seien die Transporte und damit auch die zollamtliche Behandlung für die Beschwerdeführerin in diesem Zeitpunkt abgeschlossen gewesen. Weitere Nachforschungen hätten sich erübrigt.

Soweit die Beschwerdeführerin damit Kritik an den von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen und an der diesen Feststellungen zu Grunde liegenden Beweiswürdigung äußert, ist diese nicht geeignet, im Rahmen der dem

Verwaltungsgerichtshof obliegenden Schlüssigkeitsprüfung Bedenken gegen die tragenden Annahmen der belangten Behörde einer mangelnden Unternehmereigenschaft der in der Anmeldung angegebenen Abnehmer im Zeitpunkt der jeweiligen (innergemeinschaftlichen) Lieferung zu erwecken. Damit begegnet die Annahme der belangten Behörde, dass Steuerbefreiungen mangels Erfüllung der Voraussetzungen nach Art. 6 Abs. 1, Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 nicht in Betracht kämen, keinen Bedenken.

Soweit die Beschwerdeführerin dagegen - offenbar im Hinblick auf Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 - zum Ausdruck bringen möchte, dass sie angesichts der ihr vorliegenden Frachtdokumente ihrer Sorgfalt Genüge getan hätte, verkennt sie, dass ihr nicht die mangelhafte Überprüfung der Frachtpapiere zum Vorwurf gemacht wird, sondern die Unterlassung eines Bestätigungsverfahrens im Sinne des Art. 28 Abs. 2 UStG 1994, zu dem der Verwaltungsgerichtshof im eingangs zitierten Erkenntnis vom 18. Dezember 2006 ausführte:

"Die Erklärungen des Abnehmers hat der Unternehmer mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns (Unternehmer) zu prüfen. Maßgebend sind nicht die persönlichen Fähigkeiten, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differenzieren kann ...

Im Regelfall wird der Sorgfaltspflicht dadurch Genüge getan, dass der Unternehmer sich die UID-Nr. des Abnehmers nachweisen lässt. Entscheidend sind aber letztlich die Umstände des Einzelfalles. Konnte der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei der Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitzt und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt ist, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte. Dies wird bei langjährigen, unproblematischen Geschäftsbeziehungen oder bei Geschäften mit international bekannten Abnehmern zutreffen. Bestehen Zweifel an den Gültigkeitskriterien der vorgelegten UID-Nr., so entspricht es der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes, die zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit über die Gültigkeit der UID-Nr. zu verschaffen. Zumutbar ist jedenfalls die Inanspruchnahme des Bestätigungsverfahrens nach Art. 28 Abs. 2 UStG (Ruppe, aaO, Art. 7 BMR, Tz. 26)."

Die Beschwerdeführerin hat ein solches Bestätigungsverfahren nicht in Anspruch genommen und auch nicht behauptet, dass die im zitierten Erkenntnis vom 18. Dezember 2006 genannten besonderen Umstände für eine Abstandnahme von einem solchen Bestätigungsverfahren vorgelegen seien, sodass sie der nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 gebotenen Sorgfalt nicht Genüge getan hat und sich daher nicht auf diese Bestimmung berufen kann (vgl. das zitierte hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 2006).

Weiters bringt die Beschwerde unter Bezugnahme auf Art. 7 Abs. 1 Z. 2 und 3 UStG 1994 vor, für sie seien die Abnehmer schon von ihrem Wortlaut her eindeutig als Unternehmer im Sinne der zitierten Bestimmung erkennbar gewesen. Sie habe auf Grund der ihr übergebenen Unterlagen (Rechnungen und sonstige Dokumente) davon ausgehen können, dass die Empfänger nach wie vor als Unternehmer tätig seien. Nur wenn tatsächlich Zweifel an der Richtigkeit der Angaben hinsichtlich der UID-Nummer bestünden, sei eine Bestätigung dieser Nummer einzuholen. Nicht bei jeder innergemeinschaftlichen Lieferung sei eine Bestätigung der UID-Nummer des Abnehmers einzuholen. Das sei nur angebracht, wenn aus der Sicht eines gewissenhaften Kaufmannes Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abnehmers angebracht gewesen seien. Genau dies sei aber in sämtlichen gegenständlichen Fällen nicht notwendig gewesen. Die Beschwerdeführerin habe auf Grund der ihr von ihrem Auftraggeber, der Firma W-Handels GmbH, erteilten Informationen davo

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at