

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

30.06.2016

Geschäftszahl

Ra 2016/16/0033

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma als Richter im Beisein der Schriftführerin Mag. Baumann über die Revision der V GmbH in N, Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 5/DG, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. März 2016, Zl. RV/5200070/2015, betreffend Ablehnung der Annahme einer Zollanmeldung, den **Beschluss** gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Unbestritten ist, dass die von der U. Zollservice GmbH, S, für die Revisionswerberin schriftlich eingebrachte Zollanmeldung vom 7. Mai 2014 für die Überführung von Waren aus der Türkei in den zollrechtlich freien Verkehr im Feld 8 "Empfänger" die Revisionswerberin mit ihrer deutschen UID-Nummer und im Feld 14 "Anmelder/Vertreter" die U. Zollservice GmbH als direkte Vertreterin der Revisionswerberin ("E/D Code 4") mit ihrer österreichischen UID-Nummer aufwies.

2 Mit dem angefochtenen Erkenntnis bestätigte das Bundesfinanzgericht die Ablehnung der Annahme dieser Zollanmeldung durch das Zollamt Linz Wels; weiters sprach das Gericht aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

In seinen Entscheidungsgründen traf das Gericht nach Darstellung des Verfahrensganges folgende Sachverhaltsfeststellungen:

"Die U. Zollservice GmbH, eine Spedition, reichte am 7. Mai 2014 als direkte Vertreterin der Empfängerin, der (Revisionswerberin) mit Sitz in Deutschland ..., eine schriftliche Anmeldung zur Überführung von Waren (Polo-Shirts aus Baumwolle) in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ein und beantragte durch Verwendung des Codes 4200 als Angabe zum Feld 37 des Einheitspapiers in der Anmeldung die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung. Zum Feld 8 (Empfänger) des Einheitspapiers war die deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der (Revisionswerberin) angegeben, zum Feld 14 (Anmelder/Vertreter) des Einheitspapiers waren die österreichische SonderUID-Nummer der U. Zollservice GmbH und der Code 4 sowie 'E/D' (direkte Vertretung des Empfängers) angegeben.

In der Zollanmeldung war eine im Inland erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der (Revisionswerberin) nicht angegeben."

3 In rechtlicher Hinsicht gelangte das Gericht nach Darstellung der Rechtslage und Zitierung aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. März 2014, 2012/16/0009, zum Schluss,

"(d)er Verwaltungsgerichtshof hat mit dieser Rechtsprechung klargestellt, dass bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung die Vertretung nach Art. 5 Abs. 2 ZK sowohl direkt als auch indirekt sein kann, weil sowohl der Anmelder selbst (und sei es, dass dieser durch einen Spediteur direkt vertreten ist), aber auch der vom Anmelder indirekt Vertretene den Tatbestand des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 erfüllen kann.

Die Erklärung im Sinn des Art. 5 Abs. 4 erster Satz ZK, als Vertreter für eine bestimmte Person handeln zu wollen, stellt eine Willenserklärung dar. Es besteht kein Zwang, für den durch eine Person Beauftragten, als

indirekter Vertreter zu handeln (VwGH 29.1.2015, 2013/16/0129). Die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer ist auch im Fall einer direkten Vertretung eines in einem anderen Mitgliedstaat der Union ansässigen Anmelders weiterhin möglich. Die steuerliche Erfassung eines in der Union ansässigen Unternehmens in Österreich mag zwar mit einem wirtschaftlichen Aufwand verbunden sein, beschränkt jedoch nicht die Wahlfreiheit dieser Person, sich bei der Einfuhr von Waren in die Union direkt oder indirekt vertreten zu lassen.

Diese nach der geltenden Rechtslage bestehende Wahlfreiheit erfährt auch keine Einschränkung durch die in der österreichischen Verwaltungspraxis vorgesehene Verwendung einer Sonder-UID für Spediteure, weil deren (mit Vereinfachungen verbundene) Verwendung nicht verpflichtend ist und auch die nach der geltenden Rechtslage bestehenden Dispositionsmöglichkeiten der (Revisionswerberin) nicht einschränkt. Im Übrigen handelt es sich sowohl bei der Arbeitsrichtlinie ZK-4200 als auch bei den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 um Erlasse der Zoll- und Steuerverwaltung, die nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für Gerichte zu beachtenden Rechtsquellen darstellen und daher auch keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen bzw. der Zollschuldner und deren Vertreter begründen können. Dies gilt auch für die oben dargestellte Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 16. August 2005.

Mangels einer Einschränkung der angesprochenen Wahlfreiheit liegen auch die von der (Revisionswerberin) erblickten Verstöße gegen Unionsrecht, insbesondere gegen Art. 5 ZK bzw. Art. 64 ZK nicht vor.

Die Normierung von Mindestvoraussetzungen für die Anwendung der Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer im Rahmen des Art. 143 Abs. 2 MwStSystRL erfolgte zudem unter Bedachtnahme auf die unionsrechtlichen Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und Subsidiarität (Art. 5 EUV). In diesem Zusammenhang wird auf den Erwägungsgrund (5) zur Richtlinie 2009/69/EG des Rates vom 25. Juni 2009 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem zur Bekämpfung des Steuerbetruges bei der Einfuhr verwiesen, in dem ausgeführt wird:

„Da das Ziel dieser Richtlinie, nämlich die Verhinderung von Steuerhinterziehung, aus den dargelegten Gründen auf Ebene der Mitgliedstaaten nicht ausreichend erreicht werden kann und daher besser auf Gemeinschaftsebene zu erreichen ist, kann die Gemeinschaft im Einklang mit dem Subsidiaritätsprinzip nach

Artikel 5 des Vertrags tätig werden. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Richtlinie nicht über das zur Erreichung dieses Ziels erforderliche Maß hinaus.“

Aus den dargestellten Erwägungen war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

4 Abschließend begründete das Gericht seinen Ausspruch über die Unzulässigkeit einer Revision damit, dass sich das Gericht bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auf das Erkenntnis vom 28. März 2014, 2012/16/0009, sowie auch die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union stützen können.

5 In der gegen dieses Erkenntnis erhobenen Revision erachtet sich die Revisionswerberin "in ihren Rechten verletzt und solcherart berechtigt, Revision an den VwGH zu erheben". Sie sieht die "maßgebliche" - gemeint wohl - Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG darin, ob das Zollamt nach Art. 63 iVm Art. 62 ZK verpflichtet sei, eine für ein in der europäischen Union ansässiges Unternehmen (hier: die Revisionswerberin) in direkter Stellvertretung nach Art. 5 Abs. 2 iVm Art. 64 Abs. 1, Abs. 2 lit. b ZK (hier durch die U. Zollservice GmbH) abgegebene Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr bei steuerbefreiter innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung nach Art. 6 Abs. 3 UStG und Art. 143 Abs. 1 lit. d, Abs. 2, Art. 201 (gemeint der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006) iVm § 2 ZollR-DG und § 26 Abs. 1 UStG (Verfahrenscode 4200) anzunehmen, falls - wie im Revisionsfall - sämtliche (sonstigen) Voraussetzungen des Art. 62 ZK vorlägen.

6 Nach Art. 133 Abs. 4 erster Satz B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

7 Hat das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen, dass die Revision nicht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, hat die Revision nach § 28 Abs. 3 VwGG auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird (außerordentliche Revision).

8 Ist die Rechtslage nach den in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig, dann liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG vor, und zwar selbst dann, wenn zu einer dieser maßgeblichen Normen noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (vgl. etwa die Beschlüsse vom 27. August 2014, Ra 2014/05/0010, vom 29. Jänner 2015, Ra 2014/03/0061, vom 18. März 2015, Ra 2015/04/0005, vom 19. Mai 2015, Ra 2015/05/0030, sowie vom 1. September 2015, Ra 2015/08/0093).

9 Gegenstand des angefochtenen Erkenntnisses ist die Versagung der Annahme der Anmeldung nach Art. 63 des im Revisionsfall noch anzuwendenden Zollkodex - ZK (Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates). Darnach werden Anmeldungen, die den Voraussetzungen des Art. 62 entsprechen, von den Zollbehörden unverzüglich angenommen, sofern die betreffenden Waren gestellt worden sind.

10 Nach Art. 62 Abs. 1 ZK, "Einheitspapier und andere Anmeldeunterlagen", 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.

11 Zur weiteren Darstellung der Rechtslage wird zunächst gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf das - schon vom Gericht zitierte - Erkenntnis vom 28. März 2014, 2012/16/0009, sowie auf jenes vom 29. April 2014, 2012/16/0172, verwiesen. Diese Erkenntnisse betrafen vor dem 1. Jänner 2011 verwirklichte Sachverhalte.

12 Art. 143 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem erhielt durch die mit 1. Jänner 2011 wirksame Richtlinie 2009/69/EG des Rates vom 25. Juni 2009 folgende - soweit für den Revisionsfall von Belang - maßgebende Fassung:

"Artikel 143

(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

...

d) die Einfuhr von Gegenständen, die von einem Drittgebiet oder einem Drittland aus in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung versandt oder befördert werden, sofern die Lieferung dieser Gegenstände durch den gemäß Artikel 201 als Steuerschuldner bestimmten oder anerkannten Importeur bewirkt wird und gemäß

Artikel 138 befreit ist;

...

(2) Die Steuerbefreiung gemäß Absatz 1 Buchstabe d ist in den Fällen, in denen auf die Einfuhr von Gegenständen eine Lieferung von Gegenständen folgt, die gemäß Artikel 138 Absatz 1 und Absatz 2 Buchstabe c von der Steuer befreit ist, nur anzuwenden, wenn der Importeur zum Zeitpunkt der Einfuhr den zuständigen Behörden des Einfuhrmitgliedstaats mindestens die folgenden Angaben hat zukommen lassen:

a) seine im Einfuhrmitgliedstaat erteilte MwSt.- Identifikationsnummer oder die im Einfuhrmitgliedstaat erteilte MwSt.-Identifikationsnummer seines Steuervertreters, der die Steuer schuldet;

b) die in einem anderen Mitgliedstaat erteilte MwSt.- Identifikationsnummer des Erwerbers, an den die Gegenstände gemäß

Artikel 138 Absatz 1 geliefert werden, oder seine eigene MwSt.- Identifikationsnummer, die in dem Mitgliedstaat erteilt wurde, in dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände endet, wenn die Gegenstände gemäß Artikel 138 Absatz 2 Buchstabe c verbracht werden;

c) den Nachweis, aus dem hervorgeht, dass die eingeführten Gegenstände dazu bestimmt sind, aus dem Einfuhrmitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versandt zu werden.

Allerdings können die Mitgliedstaaten festlegen, dass der Nachweis nach Buchstabe c den zuständigen Behörden lediglich auf Ersuchen vorzulegen ist."

13 Nach Art. 205 Abs. 1 der im Revisionsfall noch anzuwendenden Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO ist das Einheitspapier amtliches Muster für die schriftliche Zollanmeldung von Waren im Rahmen des normalen Verfahrens zur Überführung in ein Zollverfahren oder zur Wiederausfuhr gemäß Art. 182 Abs. 3 ZK.

14 Gemäß Art. 212 Abs. 1 ZK-DVO ist das Einheitspapier unter Beachtung des Merkblatts in Anhang 37 und den gegebenenfalls im Rahmen sonstiger gemeinschaftlicher Regelungen erforderlichen Angaben auszufüllen.

15 Anhang 37 zur ZK-DVO trifft Bestimmungen zum Einheitspapier und in seinem Titel II Buchst. C

u. a. Förmlichkeiten für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr: Werden Waren mehrwertsteuerbefreit in einen anderen Mitgliedstaat geliefert, so sind in Feld Nr. 44 die nach Art. 143 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG verlangten Angaben einzutragen, auf Verlangen eines Mitgliedstaats einschließlich des Nachweises, dass die eingeführten Gegenstände dazu bestimmt sind, aus dem Einfuhrmitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versandt zu werden.

16 Damit ist nach dem klaren Wortlaut des Unionsrechts für eine schriftliche Anmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender mehrwertsteuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferung (Code 42 im Feld 37 des Einheitspapiers) vorausgesetzt, dass in der Zollanmeldung (Art. 62 ZK) der Importeur seine im Einfuhrmitgliedstaat erteilte Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder die im Einfuhrmitgliedstaat erteilte Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer seines Steuervertreters, der die Steuer schuldet, in die Zollanmeldung einträgt. Im Revisionsfall ist unbestritten, dass die Revisionswerberin - als direkt vertretene Anmelderin und Empfängerin - nur ihre deutsche Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer bekannt gab, die U. Zollservice GmbH, die ihre inländische Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer in der Anmeldung bekannt

gab, jedoch als direkte Stellvertreterin nicht Steuervertreterin im Sinn des Art. 143 Abs. 2 lit. a der Richtlinie 2006/112/EG war. Denn sie schuldete nicht eine Einfuhrumsatzsteuer.

17 Somit enthielt die revisionsgegenständliche Zollanmeldung vom 7. Mai 2014 nicht alle Angaben, die zur Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, erforderlich waren, weshalb sich ein Eingehen auf die weiteren weitwändigen Ausführungen zur Zulässigkeit der Revision mangels Erheblichkeit der maßgeblichen Rechtsfrage der Ablehnung der Annahme der Zollanmeldung nach Art. 63 ZK erübrigt.

18 Entgegen dem Tenor der Revision beschneiden die maßgebenden unionsrechtlichen Bestimmungen die Revisionswerberin nicht in ihrem Wahlrecht zwischen direkter und indirekter Vertretung, sondern fordern im Fall der direkten Vertretung, in dem der Steuervertreter im Sinn des Art. 143 Abs. 2 lit. a der Richtlinie 2006/112/EG die Steuer nicht schuldet, vom vertretenen Importeur die Bekanntgabe seiner im Einfuhrmitgliedstaat erteilten Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer; dies war im Revisionsfall nicht gegeben.

19 Art. 6 Abs. 3 zweiter Unterabsatz lit. a UStG 1994 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2010, BGBl. I Nr. 34, der für die Anwendung der Steuerbefreiung voraussetzt, 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 und lit. a die dem Schuldner im Inland erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer seines Steuervertreters nennt, ist im Revisionsfall nicht von Belang, geht es doch hier nicht um die Frage der Steuerbefreiung nach Art. 6 UStG 1994, sondern um die Frage der Vollständigkeit der Zollanmeldung nach Art. 62 ZK in Verbindung mit Anhang 37 Titel II Buchst. C zur ZK-DVO.

20 Soweit die Revision abschließend ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH anregt, legt sie nicht dar, welche Zweifel und damit welche Vorlagefrage sich mit Blick auf die für die Beantwortung der im Revisionsfall erheblichen Rechtsfragen maßgebenden klaren und eindeutigen unionsrechtlichen Bestimmungen überhaupt stellen.

21 Die Revision ist daher wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

22 Der Spruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG, insbesondere seinen § 51, in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 30. Juni 2016

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:2016:RA2016160033.L00