

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch A., über die Beschwerde vom 5.4.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Zollamt B. vom 16.3.2012, Zahlen: 01, 02 und 03 betreffend die Festsetzung von Biersteuer gemäß § 201 BAO und der Vorschreibung von Säumniszuschlägen nach § 217 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der jeweilige Spruch der angefochtenen Bescheide wie folgt abgeändert:

I. Der Bescheid des Zollamtes B. ZI: 01 vom 16.3.2012, über die Festsetzung einer Biersteuer im Jahr 2009 wird hinsichtlich der, in der dieser Entscheidung angeschlossenen "Anlage A" genannten Monate, in der jeweils in der Spalte "tatsächlich anzumelden" darin bezeichneten Höhe neu festgesetzt.

**II. Der Bescheid des Zollamtes B. ZI: 02 vom 16.3.2012, über die Festsetzung einer Biersteuer im Jahr 2010 wird hinsichtlich der, in der dieser Entscheidung angeschlossenen "Anlage B" genannten Monate, in der jeweils in der Spalte "tatsächlich anzumelden" darin bezeichneten Höhe neu festgesetzt.
Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen entfällt gemäß § 217 Abs. 10 BAO.**

**III. Der Bescheid des Zollamtes B. ZI: 03 vom 16.3.2012 über die Festsetzung einer Biersteuer im Jahr 2011 wird hinsichtlich der, in der dieser Entscheidung angeschlossenen "Anlage C" genannten Monate in der jeweils in der Spalte "tatsächlich anzumelden" darin bezeichneten Höhe neu festgesetzt.
Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen entfällt gemäß § 217 Abs. 10 BAO.**

Die Bemessungsgrundlagen bezüglich der festgesetzten Abgaben und deren Berechnungen sind ebenfalls aus der, dieser Entscheidung angeschlossenen Beilagen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil zum jeweiligen Spruch dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1) Verfahrensablauf:

Mit drei Bescheiden, ZIn: 01, 02 und 03, allesamt vom 16.3.2012 berichtigte das Zollamt gemäß § 201 BAO die Biersteueranmeldungen der nunmehrigen Beschwerdeführerin (kurz Bf.) für die Monate Jänner, März, April, Juni, Juli, August, September, November und Dezember des Jahres 2009, für die Monate Jänner, Februar, März, September, Oktober, November und Dezember des Jahres 2010 und für die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni und Juli des Jahres 2011. Die Biersteuer wurde dabei für die Monate des Jahres 2009 mit insgesamt 13.440,00 €, betreffend die Zeiträume des Jahres 2010 in Summe mit 11.920,00 € und für die Monate des Jahres 2011 mit 16.880,00 € festgesetzt. Zusätzlich schrieb das Zollamt in den Bescheiden betreffend die Berichtigungen des Jahres 2010 einen Säumniszuschlag in Höhe von 80,00 € und hinsichtlich des Jahres 2011 in Höhe von 145,60 € vor. Begründend führt das Zollamt in diesen Bescheiden zusammengefasst sinngemäß aus, dass anlässlich einer Betriebsprüfung bei der Bf. festgestellt worden sei, dass die in den Bescheiden jeweils näher bezeichneten Mengen und Sorten an Bier in Großgebinden zur Abfüllung in Flaschen nach Deutschland verbracht worden wären. Dabei sei von der Bf. anlässlich der Entnahme des Biers aus ihrem Steuerlager kein begleitendes Verwaltungsdokument bzw. für Zeiträume nach 1.4.2010 kein elektronisches Verwaltungsdokument eröffnet worden. Folglich sei die Biersteuerschuld in der jeweils in den Bescheiden näher ausgeführten Höhe nach § 7 BierStG entstanden.

Die gegen die vorgenannten Bescheide erhobene damalige Berufung (nunmehr Beschwerde) wies das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung vom 14.5.2012, Zahl: 04 als unbegründet ab.

In ihrer - damals als Beschwerde zu wertenden - Eingabe (nunmehr Vorlageantrag) vom 13.6.2012 bringt die Bf. sinngemäß vor, dass die bisherigen Feststellungen des Zollamtes zutreffend seien. So wären die jeweiligen Mengen an Bier aus dem Steuerlager entnommen worden, ohne dass sich ein Steueraussetzungsverfahren für die zur Abfüllung in Flaschen nach Deutschland verbrachten Waren angeschlossen hätte. Dadurch sei das Bier grundsätzlich in den steuerrechtlich freien Verkehr (§ 7 Abs. 1 Z 1 BierStG) überführt worden. Allerdings sei das Bier von der Bf. nach Abfüllung nachweislich wiederum am selben Tag zurückgenommen worden. Diesbezüglich bestimme § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG, dass Bier, welches bis zum Tag der Aufzeichnung (§ 43 BierStG) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden sei, nicht angemeldet werden müsse. Folglich sei lediglich der Saldo aus den in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Biermengen abzüglich der innerhalb dieser Frist zurückgenommenen Mengen zu bilden und beim Zollamt anzumelden. Gegenständlich sei das im freien Verkehr befindliche Bier nach Abfüllung in Deutschland in Flaschengebinden am selben Tag von der Bf. zurückgenommen worden. Durch den in weiterer Folge erfolgten Verkauf an Kunden sei das Bier wiederum aus dem Steuerlager entnommen worden und ordnungsgemäß nach § 10 BierStG bis zum 25. des dem Entstehen der Steuerschuld jeweils folgenden Kalendermonats schriftlich bei der Zollbehörde angemeldet worden. Somit sei die Biersteuer ordnungsgemäß angemeldet und entrichtet worden. Weiters

beantragte die Bf. in dieser Eingabe die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Mit Vorlagebericht vom 25.6.2012 legte das Zollamt das Beschwerdeverfahren gegen die drei, von der nunmehrigen Bf. angefochtenen Bescheide dem damaligen UFS vor. In weiterer Folge teilte das BFG - als Nachfolgeeinrichtung des UFS - der Bf. den nach der bis dahin gegebenen Aktenlage anzunehmenden Sachverhalt mit und räumte ihr die Gelegenheit zur Gegenäußerung ein. Im Antwortschreiben vom 31.3.2017 betonte die Bf. neuerlich, dass das Bier innerhalb eines Tages nach Deutschland verbracht, abgefüllt und im Anschluss daran wieder in den Betrieb der Bf. zurückgebracht worden sei. In engem zeitlichen Zusammenhang (maximal 14 Tage) wäre der Verkauf der Flaschenware erfolgt. Die Steuer sei ordnungsgemäß angemeldet und abgeführt worden und zwar im Hinblick auf den zeitlichen Ablauf auch in Bezug auf das Verbringen des Bieres nach Deutschland zum Zwecke der Abfüllung. Abschließend führte die Bf. in diesem Schriftsatz aus, dass sie auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung - sofern keine weitere Beweisaufnahme vom entscheidenden Senat erforderlich gehalten werde - verzichte.

Mit Erkenntnis vom 23.1.2018, GZ: RV/5200073/2012 wies das Finanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab und begründete diese Entscheidung zusammengefasst im Wesentlichen damit, dass ein Entfall einer Anmeldeverpflichtung - wie die Bf. in ihrem Vorlageantrag vermeinte - nach der Bestimmung des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG gegenständlich nicht zum Tragen käme, weil das an die Bf. - nach der in Deutschland erfolgten Abfüllung des Biers in Flaschen - zurückgelangte Bier kein "zurückgenommenes Bier" iS von Rückbier - wie nach Ansicht des BFG in § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG gefordert - dargestellt hätte. Folglich wäre durch die Wegbringung des Biers in Großbehältern aus dem Steuerlager der Bf. die Biersteuerschuld gem. § 7 Abs. 1 Z. 1 BierStG für sie entstanden.

Gegen dieses Erkenntnis erhob die Bf. ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof, der in der Folge die vom BFG ergangene Entscheidung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit (Erk. vom 29.5.2019, Ro 2018/16/0013) aufhob. Aus diesem Grund war das Beschwerdeverfahren gegen die drei genannten Bescheide des Zollamtes vom BFG fortzusetzen. In diesem Zusammenhang zog die Bf. ihren ursprünglichen Antrag, eine Entscheidung im Senat zu treffen, mit Schriftsatz an das BFG vom 19.11.2019 zurück. Mit Schreiben vom 5.12.2019 teilte das BFG der Bf. zusammengefasst mit, dass in den von ihr angefochtenen Bescheiden des Zollamtes vom 16.3.2012 auf die im Unternehmen der Bf. durchgeführte Betriebsprüfung und der dazu ergangenen Niederschrift verwiesen worden sei. Den vom Zollamt erlassenen und gegenständlich bekämpften Abgabenbescheiden liege der bislang ohnedies unstrittig gebliebene Sachverhalt zugrunde, dass die Bf. aus ihrem Steuerlager Biermengen in Großbehältern entnommen habe, welche ohne ein entsprechendes Steueraussetzungsverfahren zu eröffnen, zur Fa. C. in Deutschland zur Flaschenabfüllung verbracht worden wären und die rücklangende Flaschenware in weiter Folge von der Bf. wiederum am selben Tag in ihr Steuerlager aufgenommen worden sei. Vor diesem Hintergrund der durchgeführten

Betriebsprüfung im Unternehmen der Bf. und der in der Niederschrift dazu festgehaltenen Feststellungen sei folglich - wie in den Bescheiden des Zollamtes bereits ausgeführt - ein Wiederaufnahmegrund iS des § 201 BAO vorgelegen. Weiters verwies das BFG in diesem Schriftsatz u.a. explizit auf die Feststellungen des VwGH in seinem Erkenntnis Ro 2018/16/0013 in der Rz 35, dass für das nach der Abfüllung in Deutschland nicht mehr zur Bf. zurückgelangte Bier (Abfüllschwund) die Steuerschuld aufrecht bleibe. Dieser Schwund sei der Anlage C., welche der von der Betriebsprüfung aufgenommenen Niederschrift angeschlossen sei, exakt zu entnehmen. Außerdem wurde der Bf. die voraussichtliche Höhe der jeweiligen tatsächlichen Abgabenschuld bei der Heranziehung der Basisdaten aus der Anlage C., mitgeteilt. In ihrer Gegenäußerung vom 19.12.2019 vertritt die Bf. zusammengefasst sinngemäß die Ansicht, dass es sich bei einem Abfüllschwund iS des BierStG um zerstörtes, unwiederbringlich verlorengegangenes Bier handle und folglich sinngemäß nach § 7 leg. cit. - auch wenn dieser Schwund in Deutschland eingetreten sei - keine Steuerschuld für dieses Bier vorzuschreiben wäre.

2) Sachverhalt:

Die Bf. ist ein Unternehmen, welches sich mit der Herstellung, der Lagerung und dem Vertrieb von Bier und Biermischgetränken sowie mit dem Handel von Fremdbier und alkoholfreien Getränken beschäftigt. Sie war in den hier relevanten Zeiträumen Inhaberin einer vom damaligen Hauptzollamt D. erteilten Bewilligung gemäß § 12 BierStG. Anlässlich einer durchgeführten Betriebsprüfung wurde u.a. festgestellt, dass die Bf. Bier in Großbehältern aus ihrem Steuerlager in den Jahren 2009 bis 2011 entnommen, nach Deutschland zur Abfüllung in Flaschen an die Fa. C. versendet und nach erfolgter Rücklangung der Flaschenware am selben Tag wiederum in ihr Steuerlager aufgenommen hat. Für die Beförderung der Großbehälter nach Deutschland wurde kein begleitendes (elektronisches) Verwaltungsdokument von der Bf. erstellt. Nach Abgabe der Flaschenware an Kunden erfolgte durch die Bf. die Anmeldung an das Zollamt im Sinne des § 10 Abs. 1 BierStG unter Selbstberechnung der dafür angefallenen Biersteuer.

3) Rechtslage:

Infolge der Novellierung des Art. 129 B-VG (Bundes-Verfassungsgesetz) trat mit 1. Jänner 2014 an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde II. Instanz (kurz UFS) das Bundesfinanzgericht. Die am 31. Dezember 2013 beim UFS noch anhängigen Verfahren sind gem. § 323 Abs. 38 BAO idF des BGBl 14/2013 nunmehr vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Biersteuergesetzes lauten wie folgt:

Gemäß § 1 Abs. 1 des Biersteuergesetzes 1995 (BierStG) unterliegt Bier, das im Steuergebiet (gemäß § 1 Abs. 2 leg. cit. das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Ortsgemeinden Jungholz und Mittelberg) hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, einer Verbrauchsteuer (Biersteuer).

§ 7 Abs. 1 und 4 BierStG in der Stammfassung lautet:

"§ 7. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass Bier aus einem Steuerlager weggebracht wird, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren oder Zollverfahren nach § 15 Abs. 1 Z 3 anschließt, oder dadurch, dass es in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wird (Entnahme in den freien Verkehr). Als Entnahme von Bier zum Verbrauch gilt auch ...

...

(4) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 im Zeitpunkt der Entnahme in den freien Verkehr;
2. in den Fällen des Abs. 2 ..."

§ 7 Abs. 1 und 5 BierStG in der gemäß § 46 f Abs. 1 Z 1 BierStG mit 1. April 2010 anzuwenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2009 (AbgÄG 2009) lautet:

"§ 7. (1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr. Bier wird in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt durch:

1. die Wegbringung aus einem Steuerlager, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren anschließt, oder durch die Entnahme zum Verbrauch in einem Steuerlager;
2. die gewerbliche Herstellung ohne Bewilligung;
3. eine Unregelmäßigkeit nach § 23 bei der Beförderung unter Steueraussetzung

...

(5) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 im Zeitpunkt der Wegbringung oder Entnahme zum Verbrauch;
2. in den Fällen des Abs. 1 Z 2 im Zeitpunkt der Herstellung;
- ..."

§ 10 BierStG lautet auszugsweise:

(1) Der Steuerschuldner hat bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb des Steuerschuldners befindet, die Biermengen, die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager weggebracht oder zum Verbrauch entnommen wurden, nach Steuerklassen getrennt, schriftlich anzumelden. Bier, das bis zum Tag der Aufzeichnung (§ 43) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden ist, muss nicht angemeldet werden.

(2) Der Steuerschuldner hat in der Anmeldung von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Bier entfallen, das unter Steueraussetzung verbraucht wurde oder nach § 4 von der Biersteuer befreit ist. Die abgezogenen Mengen sind nach den Befreiungsgründen des § 4 aufzugliedern. Von den nach Vornahme

dieser Abzüge verbleibenden Mengen hat der Steuerschuldner die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung). Der Steuerschuldner kann bei der Selbstberechnung Biersteuerbeträge abziehen, die gemäß § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1 zu erstatten oder zu vergüten sind. Die Vornahme eines solchen Abzugs gilt als Antrag im Sinne des § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1. Erweist sich der Abzug als unrichtig oder unvollständig, ist die Höhe der zu erstattenden oder zu vergütenden Biersteuer bescheidmäßig festzustellen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung des Bescheides nicht von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.

§ 5 Abs. 1 BierStG in der Stammfassung lautet:

(1) Die Steuer wird auf Antrag erstattet oder vergütet für nachweislich im Steuergebiet versteuertes Bier, das in ein Steuerlager aufgenommen worden ist, ausgenommen Ausleerbier, Tropfbier oder Bierneigen.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 wurde dem § 5 Abs. 1 BierStG folgender - im Revisionsfall noch nicht anzuwendender - Satz angefügt:

Für Bier, das in ein Steuerlager zurückgenommen wurde (Rückbier), wird die Steuer nur dann erstattet oder vergütet, wenn das zu Grunde liegende Rechtsgeschäft nachweislich rückabgewickelt wurde.

§ 7 BierStG:

(1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr. Bier wird in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt durch:

1. die Wegbringung aus einem Steuerlager, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren anschließt, oder durch die Entnahme zum Verbrauch in einem Steuerlager;
2. die gewerbliche Herstellung ohne Bewilligung;
3. eine Unregelmäßigkeit nach § 23 bei der Beförderung unter Steueraussetzung.

(2) Als Entnahme zum Verbrauch nach Abs. 1 Z 1 gilt auch das Verbringen in einen Betriebsteil, in dem Bier ausschließlich an Verbraucher abgegeben wird. Wird Bier, das in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wurde, aus dem Betrieb weggebracht, dann entsteht durch eine solche Wegbringung keine weitere Steuerschuld. Als Entnahme zum Verbrauch gilt nicht die Weiterverarbeitung von Bier zu einem anderen Produkt.

(3) Wird Bier, das nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerfrei ist, bestimmungswidrig verwendet oder aus dem Bierverwendungsbetrieb weggebracht, so entsteht dadurch die Steuerschuld. Kann der Verbleib des Bieres nicht festgestellt werden, so gilt es als bestimmungswidrig verwendet. Wird Bier, das nach einer sonstigen Bestimmung dieses Bundesgesetzes steuerfrei bezogen wurde, bestimmungswidrig verwendet, insbesondere an nicht begünstigte Personen entgeltlich abgegeben, so entsteht dadurch die Steuerschuld.

(4) Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn das Bier auf Grund seiner Beschaffenheit oder in Folge unvorhersehbarer Ereignisse oder höherer Gewalt vollständig zerstört oder unwiederbringlich verloren gegangen ist. Bier gilt dann als vollständig zerstört oder unwiederbringlich verloren gegangen, wenn es als solches nicht mehr genutzt werden kann. Die vollständige Zerstörung sowie der unwiederbringliche Verlust des Bieres sind dem Zollamt nachzuweisen.

(5) Die Steuerschuld entsteht

1. in den Fällen des Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 im Zeitpunkt der Wegbringung oder Entnahme zum Verbrauch;
2. in den Fällen des Abs. 1 Z 2 im Zeitpunkt der Herstellung;
3. in den Fällen des Abs. 1 Z 3 im Zeitpunkt der Unregelmäßigkeit nach § 23;
4. in den Fällen des Abs. 3 im Zeitpunkt der Verwendung, der Wegbringung oder der Feststellung von Fehlmengen;
5. zum Zeitpunkt der Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr durch die Einfuhr (§ 24), es sei denn, das Bier wird unmittelbar am Ort der Einfuhr in ein Verfahren der Steueraussetzung überführt.

(6) Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn das Bier unter Steueraussetzung aus dem Steuergebiet oder einem anderen Mitgliedstaat über Drittländer oder Drittgebiete in das Steuergebiet befördert wird.

Gemäß § 10 Abs. 4 BierStG ist die gemäß § 7 Abs. 1 BierStG in der Stammfassung oder die gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 BierStG in der Fassung des AbgÄG 2009 entstandene Biersteuer bis zum 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten.

§ 43 Abs. 1 BierStG lautet:

(1) Die Eintragungen in die Aufzeichnungen (§§ 38 bis 42) sind in der Regel am Tag des aufzuzeichnenden Ereignisses vorzunehmen, spätestens jedoch am zweiten darauffolgenden Werktag."

Die Bestimmungen des Biersteuergesetzes über das Entstehen der Steuerschuld ergingen zur Umsetzung der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren, ABl. L76 vom 23.3.1992, insbesondere deren Art. 6 Abs. 1 Buchstabe a), wonach die Verbrauchsteuer mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr entsteht, worunter jede - auch unrechtmäßige - Entnahme der Ware aus dem Verfahren der Steueraussetzung gilt, und ab

1. April 2010 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG, ABl. L9 vom 14.1.2009, insbesondere deren Art. 7 Abs. 1 und 2 lit. a), wonach der Verbrauchsteueranspruch zum Zeitpunkt und im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr entsteht und als Überführung in den steuerrechtlich

freien Verkehr die Entnahme verbrauchsteuerpflichtigen Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Entnahme, aus dem Verfahren der Steueraussetzung gilt.

4) Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Der unter II. dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus der, dem seinerzeitigen UFS bzw. dem nunmehrigen BFG vom Zollamt übermittelten Aktenlage, wobei dieser zwischen den beiden Verfahrensparteien im gesamten bisherigen Verfahren ohnedies außer Streit steht. Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 29.5.2019, Ro 2018/16/0013 in den Rz 27ff Folgendes aus:

"Mit dem Verbringen des in Rede stehenden Bieres aus dem Steuerlager der Revisionswerberin entstand unstrittig gemäß § 7 Abs. 1 BierStG in der Stammfassung und gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 BierStG idF des AbgÄG 2009 die Steuerschuld.

Mit dem Wegbringen aus dem Steuerlager ist das Bier in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Für solches Bier ermöglicht § 5 BierStG die Erstattung der Biersteuer, wenn es aus dem steuerrechtlich freien Verkehr in ein Steuerlager aufgenommen worden ist. Die Voraussetzung, dass solches Bier "nachweislich versteuert" ist, betrifft Fälle, in denen die Biersteuer nicht nur entstanden, sondern auch fällig geworden oder vor Fälligkeit bereits entrichtet worden ist (§ 10 Abs. 4 BierStG).

Den Begriff des Erlasses von Biersteuer (zum Unterschied zwischen Erlass und Erstattung vgl. beispielsweise Art. 235 des Zollkodex der Gemeinschaften, nunmehr Art. 5 Z 28 und 29 des Unionszollkodex) kennt das BierStG nicht. Wird Bier aus dem freien Verkehr in ein Steuerlager zurückgenommen, bevor die Biersteuer fällig geworden (oder vorher entrichtet worden) ist, dann kann bei der Anmeldung der Biermenge für den entsprechenden Zeitraum der auf die aufgenommene Biermenge entfallende Biersteuerbetrag bei der Selbstberechnung abgezogen werden (§ 10 Abs. 2 vierter Satz BierStG). Die Voraussetzung für eine solche Erstattung, dass das Bier "nachweislich versteuert ist", ist in einem solchen Fall erfüllt, denn es wird ja gedanklich in einem ersten Schritt die Biersteuer für diese Menge angemeldet und gedanklich entrichtet und in einem zweiten zeitgleichen Schritt mit dem Abzug des entsprechenden Biersteuerbetrages in der Selbstberechnung die Erstattung dieses Betrages beantragt (§ 10 Abs. 2 fünfter Satz BierStG), wobei kein Bescheid zu ergehen hat, wenn sich der Abzug als richtig erweist (§ 10 Abs. 2 sechster Satz BierStG). Damit kann der Biersteuerschuldner den zu "erstattenden" Biersteuerbetrag mit dem Betrag der entstandenen Biersteuer saldieren und muss somit im Ergebnis den zu "erstattenden" Betrag nicht entrichten, was einen Erlass dieser Biersteuer (siehe Art. 12 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates) bedeutet.

Eine Verwaltungsvereinfachung besteht nach § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG darin, dass Bier, welches aus dem freiem Verkehr stammt und in das Steuerlager nicht nur aufgenommen, sondern zurückgenommen worden ist, nicht angemeldet werden muss. Hier erfolgt nicht nur eine - in der Selbstberechnung auszuwerfende - Saldierung des

Biersteuerbetrages, sondern bereits - vor Aufnahme in die Anmeldung - eine Saldierung der anzumeldenden Biermenge.

Dies bedeutet, dass die Menge des zurückgenommenen Bieres innerhalb der in § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG genannten Frist und damit auch die Menge jenes Bieres welches verbraucht worden ist, in die Anmeldung nicht aufgenommen werden muss, womit im Ergebnis ebenfalls ipso iure ein Wegfall der kurz zuvor entstandenen Biersteuerschuld normiert wird.

§ 10 Abs. 2 letzter Satz BierStG setzt einerseits voraus, dass es sich nicht bloß um aufgenommenes Bier, sondern um zurückgenommenes Bier handelt, sohin nur um ein vorher aus dem Steuerlager weggebrachtes und nunmehr zurückgebrachtes Bier. Andererseits setzt die Bestimmung voraus, dass die dort normierte Frist gewahrt ist. Eine weitere Voraussetzung, dass es sich etwa um eine vom Bundesfinanzgericht angeführte Art von Rückbier handelt, enthält das Gesetz nicht.

Der Begriff "zurückgenommen" ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes objektiv zu verstehen. Damit ist somit nicht nur ein Bier gemeint, welches nach der Absicht des Steuerlagerinhabers "endgültig" aus dem Steuerlager weggebracht und dann etwa aus den vom Bundesfinanzgericht beispielhaft angeführten Gründen (wie etwa nach einer Reklamation eines Verkäufers) zurückgenommen wird, sondern durchaus auch solches, welches subjektiv von vorneherein nur vorübergehend aus dem Steuerlager verbraucht werden und sodann zurückgenommen werden soll.

Dergestalt handelt es sich im Revisionsfall bei dem nach einer Abfüllung in Deutschland ins Steuerlager der Revisionswerberin aufgenommenen Bier um zurückgenommenes Bier. Sollte die in § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG vorgesehene Frist - wie von der Revisionswerberin behauptet - eingehalten worden sein, so musste die Revisionswerberin die zurückgenommene Menge an Bier bei den monatlichen Biersteueranmeldungen tatsächlich nicht aufnehmen. Lediglich die Mehrmenge an weggebrachtem Bier (der Unterschied zwischen weggebrachtem und nicht mehr zurückgenommenem Bier, etwa der Abfüllschwund) wäre von der Bestimmung des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG nicht erfasst gewesen.

Das Bundesfinanzgericht hätte somit - ohne Feststellungen, ob die Frist des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG eingehalten wurde - nicht davon ausgehen dürfen, dass die in Rede stehenden Biermengen in die jeweiligen monatlichen Biersteueranmeldungen der Revisionswerberin aufzunehmen gewesen wären.

Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben."

Durch die Ausführungen im vorgenannten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist demnach für das anhängige Verfahren klargestellt, dass für die Bf. für jene Biermenge, welche jeweils nach der erfolgten Abfüllung in Deutschland in Flaschengebinden

wiederum in ihr Steuerlager aufgenommen wurde, keine Verpflichtung zur Aufnahme in die monatliche Biersteueranmeldung bestand. Dass gegenständlich dabei die in § 10 Abs. 1 BierStG dafür vorgesehene Frist eingehalten wurde, ergibt sich ohnedies bereits aus den Feststellungen in der anlässlich der Betriebsprüfung aufgenommenen Niederschrift vom 12.10.2011 (siehe Punkt 7.12.-3 letzter Absatz). Zusätzlich wird vom Zollamt in seiner Stellungnahme an das BFG vom 28.11.2019 explizit angemerkt, dass gegen die Annahme, die Entnahme des Biers in Großbehältern und die Wiederaufnahme des Flaschenbiers im Steuerlager der Bf. sei innerhalb eines Tages erfolgt und demnach die Frist iS des § 10 Abs. 1 BierStG eingehalten worden, seitens der Abgabenbehörde keine Bedenken bestünden. Folglich erweist sich die jeweilige Festsetzung einer Biersteuer in den angefochtenen Bescheiden für jene Mengen, welche von der Bf. nach der in Deutschland durchgeführten Flaschenabfüllung wiederum in ihr Steuerlager Aufnahme gefunden haben, als zu Unrecht erfolgt, wodurch in diesem Umfang der Beschwerde stattzugeben war.

Hingegen verbleibt eine Steuerfestsetzung für die Mengendifferenz zwischen der Entnahme des Biers und der, von der Bf. wiederum in ihr Steuerlager aufgenommenen Menge (vgl. Rz. 35 im Erkenntnis des VwGH, Ro 2018/16/0013). Die Bf. wendet diesbezüglich in ihrer ergänzenden Gegenäußerung vom 19.12.2019 an das BFG zwar sinngemäß ein, dass es sich bei dieser Differenz um einen in Deutschland bei der Abfüllung entstandenen Schwund handle, diese verlustige Menge kein Bier im eigentlichen Sinne mehr darstelle und dieses somit als vollständig zerstört oder unwiederbringlich verlorengegangen zu bewerten sei. Nach Ansicht der Bf. entstehe folglich für diese Differenzmenge bei sinngemäßer Anwendung des § 7 Abs. 4 BierStG keine Steuerschuld.

Diesem Vorbringen ist zunächst zu entgegnen, dass die von der Bf. vorstehend genannte Regelung erst mit Wirksamkeit 1.4.2010 (§ 46f BierStG - BGBl 151/2009) in § 7 BierStG eingefügt wurde und somit bis zum Inkrafttreten dieser Bestimmung unstrittig keine Anwendung finden kann. Außerdem erweist sich die diesbezügliche Ausführung der Abgabenbehörde in der, der Bf. auch zur Kenntnis gebrachten Stellungnahme des Zollamtes vom 28.11.2019 als zutreffend, nämlich, dass die Bestimmung des § 7 Abs. 4 BierStG ab ihrer Gültigkeit nur jene Fälle umfasse, in denen sich das Bier in einem Verfahren der Steueraussetzung befindet. Dies ist auch dadurch eindeutig klargestellt, da die Einfügung des § 7 Abs. 4 BierStG mit dem zuvor genannten Datum laut den Erläuternden Bemerkungen (RV, Beilage 479 zur XXIV. GP) aus jenem Grund erfolgte, die nationalen österreichischen Bestimmungen den aktuellen Regelungen der vom Rat der Gemeinschaft erlassenen Richtlinien für verbrauchsteuerpflichtige Waren entsprechend anzupassen. In Art. 14 Abs. 1 der bis 31.3.2010 in Kraft gewesenen Systemrichtlinie 92/12/EWG wird der zugelassene Lagerinhaber für einen eingetretenen Schwund von der Steuer für im Verfahren der Steueraussetzung befindliche Verbrauchsteuerwaren befreit, soweit dieser während der Herstellung, Verarbeitung sowie der Lagerung und Beförderung aus Gründen, die sich aus der Eigenart der Waren ergeben, eintritt. Mit Wirkung 1.4.2010 wurde die vorgenannte Systemrichtlinie aufgehoben und durch die neu gefasste 2008/118/EG vom 16.12.2008 ersetzt. In dieser legt Art. 7 Abs. 4 fest, dass

die vollständige Zerstörung oder der unwiederbringliche Verlust von - dem Verfahren der Steueraussetzung unterstellten - verbrauchsteuerpflichtigen Waren aufgrund ihrer Beschaffenheit, infolge unvorhersehbarer Ereignisse oder höherer Gewalt oder einer von den zuständigen Behörden des Mitgliedstaates erteilten Genehmigung nicht als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr gelten. Im Sinne dieser Richtlinie gelten Waren dann als vollständig zerstört oder unwiederbringlich verloren gegangen, wenn sie nicht mehr als verbrauchsteuerpflichtige Waren genutzt werden können. Die vollständige Zerstörung oder der unwiederbringliche Verlust der betreffenden verbrauchsteuerpflichtigen Waren ist den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem die vollständige Zerstörung oder der unwiederbringliche Verlust eingetreten ist, oder, wenn nicht festgestellt werden kann, wo der Verlust eingetreten ist, den zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem der Verlust entdeckt wurde, hinreichend nachzuweisen.

Gegenständlich ist der von der Bf. behauptete Abfüllschwund unstrittig nicht im Verfahren der Steueraussetzung eingetreten, wodurch die vorgenannten Bestimmungen bereits aus diesem Grund keine Anwendung finden können. Der sinngemäßen Ansicht der Bf. in ihrer Gegenäußerung vom 19.12.2019, dass der Gesetzgeber klar vor Augen gehabt hätte, zerstörtes, unwiederbringlich verlorengegangenes Bier generell nicht der Besteuerung zu unterwerfen, kann vom BFG nicht gefolgt werden, da eine solche Befreiungsmöglichkeit selbst die vorgenannten Richtlinien der Union nicht vorsehen. Somit kann auch keine Rede davon sein, dass eine Gesetzeslücke - wie die Bf. ebenfalls im Schriftsatz vom 19.12.2019 an das BFG vermeint - bezüglich einer Steuerbefreiung für einen eingetretenen Schwund, der bei der Abfüllung von im verbrauchsteuerrechtlich freien Verkehr befindlichen Bier anfällt, vorliegen würde.

Die weitere sinngemäße Argumentation der Bf. in ihrem Schriftsatz vom 19.12.2019, dass der Bestimmung des § 7 Abs. 4 BierStG im Rahmen der Steueraussetzung gänzlich der Anwendungsbereich genommen sei, da bei einer Bierproduktion durch die Bf. in ihrem Betrieb und einem anschließenden Verbleib der Ware in ihrem Steuerlager ohnehin keine Steuer entstanden wäre, ist ebenfalls nicht berechtigt. So übersieht die Bf. beispielhaft die nach § 35 BierStG verpflichtend durchzuführende Bestandsaufnahme für den Inhaber eines Steuerlagers. Ergeben sich dabei Fehlmengen, die der Lagerinhaber nicht aufklären kann, so gilt die Steuerschuld für diese Fehlmenge nach den näheren Regelungen des § 36 BierStG als entstanden, wodurch dieser Einwand der Bf. ins Leere geht.

Abschließend ist daher festzustellen, dass die nunmehr der Biersteuerberechnung zugrunde gelegte Biermenge unstrittig aus dem Steuerlager der Bf. - ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren angeschlossen hat - weggebracht wurde und dadurch iS der jeweils anzuwendenden Bestimmungen des § 7 Abs. 1 iVm Abs. 4 bzw. ab 1.4.2010 des Abs. 5 BierStG im Zeitpunkt der Entnahme bzw. Wegbringung des Biers aus dem Steuerlager die Steuerschuld entstanden ist. Diese Biermenge unterlag folglich auch nicht der in § 10 Abs. 1 letzter Satz leg cit normierten Ausnahme von der verpflichtend durchzuführenden Anmeldung des Biers,

für welches die Steuerschuld entstanden ist. Nach den Bestimmungen des § 201 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde von Amts wegen die Abgabe mit Bescheid festsetzen, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als unrichtig erweist. Diese Festsetzung kann von der Abgabenbehörde nach Abs. 2 Ziffer 1 der vorgenannten Bestimmung innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages erfolgen. Nach Mitteilung der Zollbehörde wurde die Steueranmeldung für Februar 2011 von der Bf. am 24.3.2011 erstellt, wodurch die vom Zollamt mittels Bescheid erfolgten Berichtigungen für das Jahr 2011 hinsichtlich der Monate Februar bis Juli unstrittig innerhalb der normierten Jahresfrist getätigt wurden. Hinsichtlich der übrigen hier maßgeblichen Zeiträume - somit Jänner, März, April, Juni, Juli, August, September, November und Dezember 2009, Jänner, Februar, März, September, Oktober, November und Dezember 2010, sowie Jänner 2011 ist darauf zu verweisen, dass bereits in den Bescheiden des Zollamtes auf die aufgenommene Niederschrift der Betriebsprüfung vom 12.10.2011 Bezug genommen wurde und aus dieser u.a. (vgl. wiederum Punkt 7.12.-3. der Niederschrift) jene für die Behörde neu hervorgekommene Tatsache zu entnehmen ist, dass Unstimmigkeiten bei der Bf. hinsichtlich der Zu- und Abgänge an Eigenbier festgestellt worden seien. In Zusammenhang mit den, dem gegenständlichen Erkenntnis zugrundeliegenden Lieferungen an die Fa. C. wird diesbezüglich unter dem vorzitierten Punkt 7.12.-3 sinngemäß festgehalten, dass Bier aus dem Steuerlager der Bf. außerhalb eines Steueraussetzungsverfahrens in Großbehältern (50 Hektoliter-Gebinde) zur Abfüllung an das vorgenannte deutsche Unternehmen geliefert und im Anschluss am selben Tag in Kisten an das geprüfte Unternehmen zurückgebracht worden sei. Durch die Wegbringung aus dem Steuerlager der Bf. sei die Steuerschuld entstanden. Die näheren Mengenabgaben, die diesen Abfüllvorgängen in Deutschland zugrunde lagen, sind der "Anlage C.", welche bereits der Niederschrift angeschlossen wurde, zu entnehmen. Da somit die Abgabenbehörde durch die bei der Bf. durchgeführten Betriebsprüfung erstmals über jene Biermengen, welche nicht unter Steueraussetzung nach Deutschland zur Abfüllung verbracht wurden, Kenntnis erlangte und jene Differenzmengen, welche sich zwischen der Entnahme des Biers aus dem Steuerlager und der von der Bf. zurückgenommenen Menge ergeben nicht in den monatlichen Anmeldungen der Bf. enthalten waren, lagen die Voraussetzungen nach § 201 Abs. 2 Ziffer 3 BAO einer amtswegeigen Festsetzung unter Bezugnahme auf den Neuerungsstatbestand des § 303 BAO auch für jene Entnahmen aus dem Steuerlager vor, welche bereits außerhalb der Jahresfrist nach § 201 Abs. 2 Ziffer 1 leg. cit. getätigt wurden (vgl. auch VwGH vom 29.3.2017 Ro 2015/15/0030). Dass im Spruch der jeweiligen Abgabenbescheide des Zollamtes die Abgabenfestsetzung lediglich auf § 201 BAO und nicht ausdrücklich auf die hier maßgeblichen unterschiedlichen Fallgruppen nach § 201 Abs. 2 Ziffer 1 (für die Monate Februar bis Juli 2011) bzw. Ziffer 3 leg. cit. (für die übrigen hier relevanten Zeiträume) gestützt wurde, stellt keinen wesentlichen Bescheidmangel dar (vgl. auch BFG vom 10.12.2015, RV/2100900/2011 sowie VwGH vom 13.9.2018, Ro 2016/15/0012). Abgabenfestsetzungen nach § 201 Abs. 2 BAO liegen jedoch im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde, wobei bei

der Ermessensübung jene Kriterien heranzuziehen sind, die auch für Maßnahmen nach § 303 BAO Entscheidungsrelevanz haben. Im vorliegenden Fall war durch die Abgabefestsetzung Rechtsrichtigkeit herzustellen und daher dieser Maßnahme auch der Vorrang gegenüber der Rechtssicherheit einzuräumen. Weiters entsprechen die hier durchgeführten Berichtigungen nach § 201 BAO dem Grundsatz einer gleichmäßigen Besteuerung, da sämtliche Abgabepflichtige bei Erfüllung des hier maßgeblichen Tatbestandes mit den gleichen abgabenrechtlichen Konsequenzen belastet würden.

In den von der Bf. angefochtenen Bescheiden setzte das Zollamt lediglich die jeweils nachzufordernden Beträge fest, welche nach Ansicht der Abgabenbehörde für die aus dem Steuerlager zur Abfüllung nach Deutschland weggebrachte Biermenge angefallen sei. Im Sinne der Ausführungen des VwGH in seinem Erkenntnis vom 29.5.2019, Ro 2018/16/0013, Rz 38, war folglich durch das BFG eine diesbezügliche rechtskonforme Gestaltung (die geänderte Abgabefestsetzung hat auf den gesamten zu entrichtenden Biersteuerbetrag und nicht nur auf jenen, der sich aus der Differenz der von der Bf. angemeldeten und nunmehr zusätzlich zur Vorschreibung gelangenden Abgabenbetrag zu lauten) durchzuführen. Zu den vom Zollamt in den Bescheiden 02 und 03 (Spruchpunkte II und III der gegenständlichen Entscheidung) ebenfalls festgesetzten Säumniszuschlägen ist festzustellen, dass durch die nunmehrige Reduzierung der Steuerschuldentstehung für jene Biermenge, die von der Bf. nach der in Deutschland erfolgten Flaschenabfüllung nicht mehr in ihr Steuerlager zurückgenommen wurde, die jeweilige Mindestbetragshöhe von 50 € für die Festsetzung eines Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 10 BierStG nicht erreicht wird. Folglich war - wie in den Spruchpunkten II. und III. dieser Entscheidung näher ausgeführt - von der Vorschreibung eines Säumniszuschlages Abstand zu nehmen.

Bezüglich des von der Bf. gesondert gestellten Antrages auf Nachsicht gem. § 236 BAO wird vom BFG darauf verwiesen, dass den Gegenstand des Verfahrens beim Finanzgericht der jeweilige - von der Bf. angefochtene - Spruch des von ihr bezeichneten Bescheides, mit dem jeweils eine Abgabefestsetzung nach § 201 BAO erfolgte, bildet. Eine Nachsichtsmaßnahme nach § 236 BAO kann folglich - wie ohnedies die Bf. selbst in ihrem Schriftsatz vom 19.12.2019 ausführt - nicht Sache des gegenständlichen BFG-Verfahrens darstellen.

Auf Grund der obenstehenden Ausführungen war daher - wie in den Spruchpunkten I. bis III. ausgeführt - zu entscheiden.

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. Die hier relevante Rechtsfrage zur Bestimmung des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG wurde durch den Verwaltungsgerichtshof durch sein Erkenntnis 29.5.2019, Ro

2018/16/0013 ausreichend geklärt. Folglich liegt gegenständlich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, wodurch die Zulassung einer ordentlichen Revision zu verneinen war.

Linz, am 23. Jänner 2020