

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, über die Beschwerden vom 20. Februar 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, vom 25. Oktober 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, und vom 11. Mai 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, betreffend Erstattung/Erlass von Eingangsabgaben und Änderung der Zollanmeldung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1.

Der Bescheid des Zollamtes Wien vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

2.

Der Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

3.

Die Beschwerde gegen den Spruchpunkt I des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruchpunkt II. des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

4.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Die Bf.1 wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 9. Juli 2019 gemäß § 5 Umwandlungsgesetz (UmwG) in die Bf. umgewandelt. Letztere ist daher Gesamtrechtsnachfolgerin der Bf.1 (§ 1 UmwG).

Zu 1.

Zwischen 24. September 2013 und 25. November 2013 wurden mittels 29 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist in den Verfahren als Anmelder und indirekter Vertreter der Warenempfänger aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf. gemäß § 55 Abs.4 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) zugestellt.

Mit „Bescheid Spruchpunkt I.“ des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, wurden die in den unter den CRN (Customs Registration Numbers) laut der Anlage des Bescheides ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) durch das für A.B. zuständige Finanzamt gemäß Art. 27 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) iVm § 26 Abs.1 UStG und § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Im „Spruchpunkt II“ wurde die Bf. aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 66.726,20 gemäß Art. 108 UZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Gegen diesen „Bescheid“ wurde mit Eingabe vom 27. September 2016 Beschwerde erhoben. Gleichzeitig wurde ein Erlassantrag nach Art. 236, 239 und 78 ZK bzw. Art. 48, 116 Abs.1 lit.a und d, 117, 120 UZK gestellt. Dem Antrag nach Art. 48,116 Abs.1 lit.a, 117 UZK liegt zu Grunde, dass einerseits bei sämtlichen der 29 Zollanmeldungen die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, wurde der Antrag der Bf. auf Erlass der mit „Bescheid“ des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, Spruchpunkt I. und II. zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 117 Abs.1 UZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 20. Februar 2017 binnen offener Frist Beschwerde erhoben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juni 2017, Zl. 100000/65031/2016-20, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 2.

Zwischen 3. Mai 2013 und 10. Juni 2013 wurden mittels 13 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Bf. ist in den Verfahren als Anmelder und indirekter Vertreter der Warenempfänger aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf. gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt.

Mit „Bescheid Spruchpunkt I.“ des Zollamtes Wien vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, wurden die in den unter den CRN laut der Anlage des Bescheides ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 UStG durch das für C.D. zuständige Finanzamt gemäß Art. 8 ZK iVm § 26 Abs.1 UStG und § 2 Abs.1 ZollR-DG zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Im „Spruchpunkt II“ wurde die Bf. aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 31.855,24 gemäß Art. 222 ZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Gegen diesen „Bescheid“ wurde mit Eingabe vom 9. Mai 2016 Beschwerde erhoben und gleichzeitig ein Erlassantrag nach Art. 236, 239 und 78 ZK gestellt. Dem Antrag nach Art. 236 ZK liegt zu Grunde, dass bei sämtlichen der 13 Zollanmeldungen die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, wurde der Antrag der Bf. auf Erlass der mit „Bescheid“ des Zollamtes Wien vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, Spruchpunkt I. und II. zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 117 Abs.1 UZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 25. Oktober 2016 binnen offener Frist Beschwerde erhoben.

Mit Beschwerde vom 18. Jänner 2017, Zl. 100000/65022/2016-11, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 3.

Zwischen 4. Februar 2014 und 6. Februar 2014 wurden mittels 6 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Bf. ist in den Verfahren als Anmelderin und indirekter Vertreter der Warenempfänger aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf. gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt.

Am 24. November 2016 beantragte die Bf. die Korrektur der Zollanmeldungen gemäß Art. 78 ZK bzw. Art. 173 UZK von indirekter Vertreter auf direkter Vertreter, da die Bf. von E.F. tatsächlich als direkter Stellvertreter beauftragt worden sei. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2016 beantragte die Bf. den Erlass der vorgeschriebenen Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 117 Abs.1 UZK mit der Begründung, dass die Anmeldung als indirekter Vertreter lediglich durch eine Fehleingabe des Sachbearbeiters erfolgt sei.

Mit „Bescheid Spruchpunkt I.“ vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, wurden die in den unter den verfahrensgegenständlichen CRN ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 UStG durch das für E.F. zuständige Finanzamt gemäß Art. 27 UZK iVm § 26 Abs.1 UStG und § 2 Abs.1 ZollR-DG zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Mit „Spruchpunkt II. des Bescheides“ wurde die Bf. aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 196.992,58 gemäß Art. 108 UZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Mit „Bescheid Spruchpunkt I.“ des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, wurde der Antrag auf Korrektur der 6 Zollanmeldungen (CRN 11111, 22222, 33333, 44444, 55555, 66666) gemäß Art. 173 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) dahingehend, dass die erklärte indirekte Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt werde, abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Zeitpunkt der Zollsuldentstehung, also bei Annahme der Zollanmeldung, feststehen müsse, wer Zollschuldner ist. Es entscheide somit die Angabe des Vertretungsverhältnisses in der Zollanmeldung darüber, wer durch diese Anmeldung Zollschuldner wird. Eine nachträgliche

Änderung des Vertretungsverhältnisses würde den Kreis der Zollschuldner ändern, weshalb dieses einer nachträglichen Änderung nicht zugänglich sei.

Mit „Spruchpunkt II. des Bescheides“ wurde der Antrag auf Erlass gemäß Art. 117 Abs.1 UZK der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, Spruchpunkt II., zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 11. Mai 2017 Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Erkenntnis des VwGH zu 2013/16/0129 zum Ausdruck komme, dass im Falle des Irrtums des Anmelders eine Berichtigungsmöglichkeit nach Art. 65 ZK in Betracht kommt, weshalb auch eine Berichtigung nach Art. 78 ZK im Rahmen einer nachträglichen Prüfung zulässig sein müsse. Weiters wurde auf den Kommentar von Henke in Witte zu Art. 78 ZK verwiesen, wonach sich das Prüfungsrecht der Zollbehörde auf alle in Verbindung mit der Annahme der Zollanmeldung zu betrachtenden Aspekte bezieht, weshalb sie auch die Vertreterangabe umfasse.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. August 2017, Zl. 100000/65012/2015-47, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 1., 2. und 3.:

Mit Erkenntnis vom 5. September 2019, Ra 2018/16/0118, hat der VwGH erkannt, dass die Mitteilung der buchmäßigen Erfassung des Eingangsabgabenbetrages lediglich kraft Fiktion des § 74 Abs.1 ZollR-DG als Abgabenbescheid gilt. Eine in dem die Mitteilung über die buchmäßige Erfassung enthaltenden Schriftstück getroffene allfällige, darüber hinaus gehende Aussage über die von der Regelung des Art. 222 ZK abweichend gemäß § 26 Abs.5 UStG gesetzlich eintretende Fälligkeit der Abgabenschuld erlangt keine normative Qualität. Solcherart sind die bei den Mitteilungen nach Art. 221 ZL des Zollamtes enthaltenen Erläuterungen „5EV...EUST-Anwendung von § 26 Abs.3 Z.2 UStG“ und die Hinweise auf den Regelungsinhalt des § 26 Abs.5 UStG kein normativer Bestandteil eines Bescheidspruches und stellen keine begünstigenden Entscheidungen im Sinn des Art. 8 ZK dar. Der VwGH stellte weiters fest, dass die Mitteilungen gemäß Art. 221 ZK gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG an den indirekten Vertreter zugestellt wurden.

In der mündlichen Verhandlung vom 27. Jänner 2020 wurde vom Vertreter der Bf. ausgeführt, dass die Abgabenfestsetzung für die EUSt in den Mitteilungen gemäß Art. 221 ZK mit 0,00 erfolgt sei. Es müsste daher ein Abgabenbescheid erlassen werden, damit die Festsetzung der EUSt im Rechtsmittelweg angefochten werden könne. Sollte eine neuerliche bescheidmäßige Vorschreibung nicht erforderlich sein, ist darauf zu verweisen, dass sich die Anträge nach Art. 117 UZK auf die zugrundeliegenden Zollanmeldungen beziehen würden. Diesbezüglich

wäre auch eine Fristverlängerung nach Art. 236 Abs.2 ZK bzw. Art. 121 Abs.1 UZK anwendbar. Zum Antrag auf Berichtigung der indirekten Vertretung auf direkte Vertretung verwies der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. auf Henke in Witte, 5. Auflage, Rz. 8 zu Art. 65 ZK bzw. 7. Auflage Rz. 12 und 13 zu Art. 173 UZK und auf das Erkenntnis des VwGH Zl. 2013/16/0129. Die Vertreterin des Zollamtes Wien verwies auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidungen und erklärte, das Zollamt habe die Zahlungsaufforderung bewusst als Bescheid bezeichnet und habe damit rechtsverbindlich über den dieser Zahlungsaufforderung zugrundeliegenden Abgabenanspruch abgesprochen.

Beweiswürdigung:

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß Abs.2 leg. cit. hat im Übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt des vom Zollamt Wien vorgelegten Abgabenaktes und die Ausführungen in der mündlichen Verhandlung vom 27. Jänner 2020. Die Feststellungen sind im Wesentlichen unbestritten.

Rechtliche Würdigung:

Zu 1, 2. und 3., Spruchpunkt 2. des angefochtenen Bescheides (Erstattung gemäß Art. 117 UZK).:

Gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wird.

Gemäß Abs.2 leg. cit. entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die betreffende Zollanmeldung angenommen wird.

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG gelten das im § 1 genannte Zollrecht der Union, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen

sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß Art. 27 UZK nehmen die Zollbehörden eine den Inhaber der Entscheidung begünstigende Entscheidung zurück, wenn alle Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) die Entscheidung wurde auf Grundlage unrichtiger oder unvollständiger Informationen getroffen,
- b) der Inhaber der Entscheidung wusste oder hätte wissen müssen, dass die Informationen unrichtig oder unvollständig waren,
- c) wären die Angaben richtig und vollständig gewesen, so wäre eine andere Entscheidung erlassen worden.

Gemäß Art. 117 Abs.1 UZK werden die Einfuhr- und die Ausfuhrbeträge erstattet oder erlassen, soweit der der ursprünglichen Zollschuld entsprechende Betrag den zu entrichtenden Betrag übersteigt oder die Zollschuld dem Zollschuldner entgegen Artikel 102 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe c oder d mitgeteilt wurde.

Gemäß Art. 121 Abs.1 Buchstabe a UZK sind Anträge auf Erstattung oder Erlass nach Artikel 116 innerhalb der folgenden Fristen bei den Zollbehörden zu stellen; im Falle von zu hoch bemessenen Einfuhr- und Ausfuhrabgabenbeträgen, Irrtümern der zuständigen Behörden oder Billigkeit: innerhalb von drei Jahren nach Mitteilung der Zollschuld.

Die Fristen des Unterabsatzes 1 Buchstaben a und b werden verlängert, wenn der Antragsteller nachweist, dass er den Antrag infolge eines unvorhergesehenen Ereignisses oder höherer Gewalt nicht fristgerecht stellen konnte.

Die Bf. hat in ihren Erlassanträgen nach Art. 117 UZK beantragt, dass einerseits bei sämtlichen der 29 Zollanmeldungen zu Spruchpunkt 1. die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit „Bescheid vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen, dass bei sämtlichen der 13 Zollanmeldungen laut Spruchpunkt 2. die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit „Bescheid“ vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen und, dass bei sämtlichen der 6 Zollanmeldungen laut Spruchpunkt 3.

die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit „Bescheid Spruchpunkt II.“ des Zollamtes Wien vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen.

Die Anträge gemäß Art. 173 Abs.3 UZK auf Änderung der indirekten Vertretung auf direkte Vertretung beziehen sich auf die ursprünglichen Zollabfertigungen. Die dabei zu jeder einzelnen Abfertigung ergangene Mitteilung der buchmäßigen Erfassung des jeweiligen Eingangsabgabenbetrages gilt dabei kraft der Fiktion des § 74 Abs.1 ZollR-DG als Abgabenbescheid. Die Mitteilungen über die buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben wurden der Bf. als indirekter Vertreter anlässlich jeder einzelnen Zollabfertigung gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt. Diese Abgabenbescheide sind in Rechtskraft erwachsen (siehe VwGH vom 5.9.2019, Ra 2018/16/0118). Bei den als „Bescheid“ bezeichneten Erledigungen des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, und vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, handelt es sich nur um Zahlungsaufforderungen.

Der jeweilige Spruch der angefochtenen Bescheide des Zollamtes Wien betreffend die Erstattung gemäß Art. 117 Abs.1 UZK bezieht sich jedoch auf die mit „Bescheiden“ vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, und vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, jeweils Spruchpunkt I. und II. sowie vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, Spruchpunkt II., zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben. Da es sich bei den genannten als Bescheid bezeichneten Erledigungen um keine buchmäßige Erfassung und Mitteilung von Eingangsabgaben, sondern lediglich um eine Zahlungsaufforderung handelt, liegen den angefochtenen Bescheiden gemäß Art. 117 UZK keine einem Erlass oder einer Erstattung zugänglichen Eingangsabgaben zu Grunde. Die angefochtenen Bescheide gemäß Spruchpunkt 1., 2. und 3. Spruchpunkt II. sind daher aufzuheben. Hinsichtlich Spruchpunkt 1. und 2. wird über die Anträge gemäß Art. 173 Abs.3 UZK und die daraus resultierenden Erstattungsanträge gemäß Art. 117 Abs.1 UZK betreffend die buchmäßig erfassten und mitgeteilten Eingangsabgaben in 42 Fällen zwischen dem 3. Mai 2013 und dem 25. November 2013 wird vom Zollamt Wien ebenso erstmalig abzusprechen sein, wie über den Erlassantrag gemäß Art. 117 UZK zu Spruchpunkt 3..

Zu 3. Spruchpunkt 1. des angefochtenen Bescheides (Antrag gemäß Art. 173 UZK):

Gemäß Art. 65 ZK wird dem Anmelder auf Antrag bewilligt, eine oder mehrere Angaben in der Anmeldung zu berichtigen, nachdem diese von den Zollbehörden angenommen worden ist. Die Berichtigung darf nicht zur Folge haben, dass sich die Zollanmeldung auf andere als die ursprünglich angemeldeten Waren bezieht. Eine Berichtigung wird jedoch nicht mehr zugelassen, nachdem die Zollbehörden c) die Waren dem Anmelder bereits überlassen haben.

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

Gemäß Art. 173 Abs.1 UZK wird dem Anmelder auf Antrag auch nach Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörden gestattet, eine oder mehrere in der Zollanmeldung enthaltene Angaben zu ändern. Die Änderung darf nicht zur Folge haben, dass sich die Zollanmeldung auf andere als die ursprünglich angemeldeten Waren bezieht.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist eine Änderung von Angaben in der Zollanmeldung nicht mehr gestattet, wenn sie beantragt wird, nachdem die Zollbehörden

a) den Anmelder davon unterrichtet haben, dass sie beabsichtigen eine Beschau vorzunehmen,

b) festgestellt haben, dass die Angaben in der Zollanmeldung unrichtig sind,

c) die Waren überlassen haben.

Gemäß Abs.3 leg. cit. kann die Änderung der Zollanmeldung auf Antrag des Anmelders innerhalb von 3 Jahren nach der Annahme der Zollanmeldung auch nach Überlassung der Waren gestattet werden, damit der Anmelder seine Pflichten aus der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren erfüllen kann.

Mit Schreiben vom 24. November 2016 beantragte die Bf. die Korrektur der Zollanmeldungen von indirekter Vertreter auf direkter Vertreter gemäß Art. 78 ZK bzw. Art. 173 UZK.

Grundsätzlich war bereits gemäß Art. 65 ZK eine Berichtigung der Zollanmeldung nur bis zur Überlassung der Waren zulässig. Macht der Zollanmelder im Nachhinein geltend, die Zollanmeldung sei fehlerhaft, stellt dieses Begehren einen Antrag auf nachträgliche Überprüfung der Anmeldung gemäß Art. 78 ZK dar (Henke in Witte, 5. Auflage Art. 65 Rz.8).

Auch nach Art. 78 ZK waren die Korrekturmöglichkeiten einer Zollanmeldung nicht unbegrenzt. Begrenzungen ergaben sich insbesondere aus anderen Normierungen des Zollkodex, wie namentlich aus den Definitionen der Zollanmeldung und des Anmelders in Art. 4 Nr.17 bzw. 18 ZK sowie der Regelung über die Stellvertretung in Art. 5 ZK und aus Art. 78 ZK selbst.

Bereits die Legaldefinitionen des Art. 4 Nr. 17 und 18 ZK erhellen, dass der Person des Anmelders eine herausragende Bedeutung zukam, eine Zollanmeldung war nach dem ZK an die Person des Anmelders geknüpft. Der Anmelder war nach Art. 201 Abs.3 Satz 1 ZK Zollschuldner und die Person, die nach Art. 199 Abs.1 ZK-DVO die Gewähr für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben, für die Echtheit der eingereichten Unterlagen und die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung von Waren

in das betreffende Zollverfahren übernahm. Vor diesem Hintergrund würde ein Austausch des Anmelders die von dem ursprünglichen Anmelder abgegebene Anmeldung nicht ändern, sondern ersetzen (FG Hamburg 20.12.2017, 4 K 240/16).

Da nach Art. 78 ZK auch der Anmelder einen Antrag auf Überprüfung der Anmeldung stellen konnte, war es nicht möglich sich selbst über einen Antrag nach Art. 78 Abs.1 ZK aus der Anmeldung zu eliminieren, da dies im Ergebnis auf die Ungültigerklärung der von ihm selbst abgegebenen Zollanmeldung hinauslaufen würde.

Zudem konnte die Rechtsfolge des Art. 5 Abs.4 Unterabsatz 2 ZK nicht über einen Antrag nach Art. 78 ZK abgeändert und außer Kraft gesetzt werden (so auch FG Hamburg 20.12.2017, 4 K 240/16, Gerichtshof Amsterdam (Urteil 13/00210 vom 3.7.2014 und der Hoge Raad der Niederlanden (Urteil 14/04224 vom 13.3.2015)).

Auch der VwGH führte bereits im Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, 2013/16/0129, aus, dass im Falle eines Irrtums des Anmelders in der Bezeichnung des Vertretenen allenfalls die Berichtigungsmöglichkeit nach Art. 65 ZK, also bis zur Überlassung der Waren in Betracht käme.

Der Austausch des Anmelders führt im Ergebnis zu einer neuen Anmeldung mit einem geänderten Anmelder und läuft auf eine Ungültigerklärung der Zollanmeldung hinaus, welche nicht möglich ist, da diesbezüglich Art. 66 ZK eine abschließende Regelung trifft.

Ähnliches gilt für die nunmehrige Regelung des Art. 173 UZK. Gemäß Art. 173 Abs.1 UZK wird dem Anmelder auf Antrag auch nach Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörden gestattet, eine oder mehrere in der Zollanmeldung enthaltene Angaben zu ändern. Art. 173 Abs.1 UZK gestattet keinen Austausch des Anmelders, keine Änderung der Wahl des Zollverfahrens (arg. Art. 174 ZK), selbst die Angabe der Ware muss im Kern richtig sein (Art. 173 Abs.1 letzter Satz ZK). Eine Änderung des Anmelders würde zudem die Rechtsfolge des Art. 19 Abs.1 Unterabsatz 2 UZK außer Kraft setzen. Nach Überlassung der Waren ist gemäß Art. 173 Abs.3 UZK eine Änderung der Zollanmeldung zudem nur zu gestatten, damit der Anmelder seine Pflichten aus der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren erfüllen kann, nicht aber um den Anmelder selbst zu ändern. Auch nach dem UZK ist daher nach der Überlassung der Waren kein Austausch des Anmelders möglich.

Zu 1., 2. und 3.:

Gemäß § 167 Abs.3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzugehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen unerheblich sind. Die von der Bf. gestellten Anträge auf Feststellung, dass die Lieferungen den slowakischen Finanzbehörden als Erwerb gemeldet

wurden, der Bestätigung der umsatzsteuerrechtlichen Unbedenklichkeit durch das Zoll- bzw. Finanzamt und einer Steuerberatungskanzlei, das aufrechte Bestehen von UID- und EORI-Nummern bzw. Gewerbeberechtigungen sowie die Einvernahme von G.H. und I.J. waren abzulehnen, da die Klärung von weiteren sachverhaltserheblichen Tatsachen für dieses Verfahren nicht erheblich ist.

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 Entscheidung stützt sich auf das Erkenntnis des VwGH vom 5. September 2019, Ra 2018/16/0118, und hinsichtlich des Antrages auf Änderung bzw. Berichtigung der Zollanmeldung auf das Erkenntnis des VwGH vom 29. Jänner 2015, 2013/16/0129, bzw. die Systematik und den eindeutigen Wortlaut der unionsrechtlichen Bestimmungen, welche keine Zweifel an deren Auslegung zulassen. Es liegt somit keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Februar 2020