

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die RichterIn in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währingerstraße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 2. Mai 2013 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 22. März 2013, Zahl ***1***, betreffend Erstattung von Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 239 ZK, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass dem Antrag auf Erstattung der mit Bescheid vom 15.2.2013, Zahl ***2*** vorgeschriebenen Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 23.408,34 sowie der Abgabenerhöhung iHv. € 1.621,21 stattgegeben wird.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, eine Spedition, reichte im Zeitraum 11.10.2010 bis 21.1.2011 als indirekte Vertreterin des spanischen Unternehmens X. SL, Anmeldungen zur Überführung verschiedener Parfumwaren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ein und beantragte in der jeweiligen Anmeldung durch Verwendung des Codes 4200 in Feld 37 die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nach [Art. 6 Abs. 3 UStG 1994](#). Als Versender war die S. AG in der Schweiz angegeben.

Am 8.4.2011 richtete das Zollamt Feldkirch Wolfurt ein Amtshilfeersuchen an die Steuerbehörden in Spanien. Diese teilten am 7.6.2011 zur Warenempfängerin X. SL mit, dass es *unmöglich gewesen sei, das Unternehmen am steuerlichen Sitz oder an seiner Geschäftsadresse*

zu lokalisieren . Die Untersuchungen werden fortgesetzt, um festzustellen, ob es von einem anderen Unternehmen verwendet wird.

Am 22.5.2012 gaben die spanischen Behörden ergänzend bekannt, dass X. SL innergemeinschaftliche Erwerbe im Formular 349 für 2010 erklärt und die jährlichen Umsatzsteuererklärungen gemäß den bereits vorgelegten Daten angemeldet habe. Das Unternehmen habe für 2009 und 2010 mehr innergemeinschaftliche Erwerbe erklärt als der MIAS Datenbank zugeordnet sind. Trotz der Tatsache, dass das Unternehmen in den Jahren 2009 und 2010 innergemeinschaftliche Erwerbe angemeldet habe, könnte es zu versteckten Verkäufen gekommen sein, da die in diesen Steuerjahren gemeldeten Gesamtkäufe die Verkäufe übersteigen.

Da der Steuerzahler nicht zurückverfolgt werden kann, könne nicht bestätigt werden, dass die Mehrwertsteuer für die von Ihnen angeforderten innergemeinschaftlichen Transaktionen gezahlt wurde. Das Unternehmen sei am 03.12.2012 abgemeldet worden.

Der Beschwerdeführerin ist mit Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt, Zahl ***2***, für die gem. § 204 ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandene Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 23.408,34 sowie die Abgabenerhöhung von € 1.621,21, deren Erstattung nunmehr beantragt wird, als Gesamtschuldnerin ([§ 71a ZollR-DG](#)) in Anspruch genommen worden. Nach Ansicht des Zollamtes sind in 4 Einfuhrfällen, bei denen sie unter Verwendung ihrer Sonder-UID die Überführung von Parfumwaren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung beantragt hat, die Voraussetzungen für die mit den Anmeldungen jeweils geltend gemachte Steuerbefreiung nicht gegeben. Die von der Beschwerdeführerin indirekt vertretene Warenempfängerin X. SL sei nicht auffindbar und habe die innergemeinschaftlichen Erwerbe in Spanien nicht deklariert.

Die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgte daher an die Beschwerdeführerin. Daraufhin teilte das Zollamt Feldkirch Wolfurt mit Bescheid vom 15.2.2013, ***2***, der Beschwerdeführerin gemäß Art. 221 ZK die buchmäßige Erfassung von entstandenen Eingangsabgaben mit, weil die Voraussetzungen für die mit den erwähnten Anmeldungen geltend gemachte Steuerbefreiung jeweils nicht gegeben seien. Da die Warenempfängerin nicht auffindbar sei, konnten die spanischen Behörden die Entrichtung der Steuer für die fraglichen Erwerbe nicht bestätigen. Die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer erfolge daher an die Beschwerdeführerin.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. Berufung ein und beantragte weiters Erstattung/Erlass der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 239 ZK, im Wesentlichen mit der Begründung, sie habe alle Pflichten eingehalten, die ihr für die Durchführung der Zollanmeldungen gesetzlich oblagen. Dass die von ihr vertretene X. SL möglicher Weise die Waren im Heimatland nicht versteuert habe, sei ihr nicht bekannt gewesen. Sie habe auf die Angaben ihres Auftraggebers, den ihr vorliegenden Unterlagen und Auskünften (Level 2 Abfragen der UID Nr.) vertraut. Die

Sendungen seien nachweislich in Spanien übernommen worden. Angesichts der hohen Nachforderungen sei die wirtschaftliche Lage erheblich beeinträchtigt.

Das Zollamt wies den Antrag mit Bescheid vom 22.3.2013, Zahl ***1***, als unbegründet ab, da im Abgabenverfahren die gesetzlich vorgesehenen Nachweise nicht vorgelegt worden seien; Existenzgefährdung sei nicht geltend gemacht worden.

In der Berufung gegen den Abweisungsbescheid wiederholte die Beschwerdeführerin ihr bisheriges Vorbringen. Sie sei ausschließlich mit der Verzollung beauftragt gewesen. Bei allen Verzollungen seien die Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorgelegen. Die Waren seien nachweislich nach Spanien befördert worden, was durch CMR Frachtbriefe und Abliefernachweise belegt sei. Die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin haben die UID Nr. der X. sl nach Stufe 2 überprüft und als gültig bestätigt erhalten. Der Erwerb der Waren sei beim Empfänger steuerbar. Ob die Waren tatsächlich versteuert wurden, sei für die Frage der Haftung der Bf. irrelevant. Weitere Überprüfungspflichten treffen sie nicht. Sie habe alle geforderten Unterlagen bereits dem Zollamt vorgelegt.

Des weiteren haben die Spediteure sowohl von den Abgabenbehörden als auch vom BMF die Auskunft erhalten, dass ein Zollspediteur, der auf die Sonder-UID eine Versendung zur innergemeinschaftlichen Weiterbeförderung anmeldet und die geforderten Unterlagen vorlegt sowie die UID Nr. auf Stufe 2 überprüft, nicht zur Haftung herangezogen werden könne.

Die Schaffung eines Vertrauenstatbestandes durch die Abgabenbehörden stelle jedenfalls einen besonderen Grund im Sinne des Art. 239 ZK (§ 83 ZollR-DG) dar.

Weiters sei die Existenz der Gesellschaft ernsthaft gefährdet, da die vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuer auch nicht als Vorsteuer absetzbar sei.

Das Zollamt wies die als Beschwerde geltende Berufung mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.5.2013, Zahl ***3***, als unbegründet ab.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 6.6.2013 der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

In der mündlichen Verhandlung am 15.9.2020 wiederholten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Beschwerde vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Für die vorliegende Entscheidung wesentliche Bestimmungen:

[§ 26 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) bestimmt, dass für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß gelten, soweit im UStG nichts anderes bestimmt ist.

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhrabgaben in Fällen erstattet oder erlassen werden, welche sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind.

Gemäß Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO entscheidet die Entscheidungsbehörde, sofern nicht nach Art. 905 ZK-DVO die Kommission zu befassen ist, von sich aus, die Einfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind.

Gemäß § 83 ZollR-DG liegt im Falle einer Erstattung oder eines Erlasses der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben nach den Bestimmungen des Art. 239 ZK in Verbindung mit Art. 899 Abs. 2 ZK-DVO ein besonderer Fall dann vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet ist. Letzteren Falls stellte die betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten keinen Ausschließungsgrund für die Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses dar, sofern alle sonstigen Voraussetzungen vorliegen und eine Gesamtbetrachtung für eine Entscheidung zugunsten des Antragstellers spricht. Eine Vorlage an die Europäische Kommission hat zu unterbleiben."

Die Beschwerdeführerin hat die UID Nr. der X. SL überprüft; diese war im Abfertigungszeitraum gültig. Die Waren sind tatsächlich nach Spanien gelangt.

Die Beschwerdeführerin macht geltend, dass die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer einerseits existenzbedrohend sei. Weiters vertritt sie die Ansicht, dass ein besonderer Fall im Sinne des Art. 239 ZK in Verbindung mit [§ 83 ZollR-DG](#) vorliege und ihr weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit zur Last gelegt werden könne.

Die Geschäftsbeziehung zwischen der X. SL sei über Vermittlung der S. AG (Versenderin) zustande gekommen, welche in den betreffenden Jahren 2010 und 2011 ein Zolllager bei der Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin, der B. AG C. hatte, welches von Mitarbeitern vor Ort betreut wurde. Die Kommunikation mit der X. sei über die Kontaktperson D. per E-Mail erfolgt. Die X. SL verfügte 2010 auch über eine eigene Homepage. Weiters gab es mehrere Telefon-, Fax- und Handynummern der D. bzw. des Herrn R..

Die Waren wurden vom OZL Lager der S. in E.***4*** nach C. transportiert und dort an die Spedition F. zum Transport nach Spanien zur X. SL übergeben, wo deren Übernahme bestätigt worden ist. Selbst das Zollamt bezweifelt nicht, dass die Waren nach Spanien gelangt sind.

Die Beschwerdeführerin wendet u.a. ein, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinen bisherigen Entscheidungen betreffend Vorschreibung von Einfuhrumsatzsteuer an den Spediteur im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen mehrfach ausgeführt hat, dass Vorbringen zum Vertrauensschutz in einem Erlass- oder Erstattungsverfahren nach Art. 239 ZK und § 83 ZollR-DG zu prüfen sind. Es zeige sich gerade in diesem Fall, dass sie die ihr als Zollspedition nach Art. 7 Abs. 3 UStG obliegenden buchmäßigen Nachweise erbracht habe. Selbst das Zollamt gehe davon aus, dass die Waren nach Spanien gelangt sind. Dass sie von eventuellen Unregelmäßigkeiten des von ihr Vertretenen nichts gewusst habe, werde auch vom Zollamt nicht bezweifelt.

Nach Ansicht des Zollamtes liegt keine Unbilligkeit nach Lage der Sache vor, weil es zum allgemeinen Geschäftsrisiko des Spediteurs gehöre, für die Ordnungsmäßigkeit der von ihm eingereichten Unterlagen sowie für die Zahlung von Eingangsabgaben eintreten zu müssen.

Den Vertrauensschutz einer Person, welche die Sorgfalt eines verständigen Wirtschaftsteilnehmers beachtet hat und alle ihr zu Gebote stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, hat der EuGH etwa im Urteil vom 21.12.2011, Vlaamse Oliemaatschappij NV , C-499/10, Rn 26, als Kriterium gesehen, das im Rahmen der Feststellung zu berücksichtigen ist, ob diese Person als Gesamtschuldner der Mehrwertsteuer herangezogen werden kann. Im Erkenntnis vom 25.4.2016, Ra 2016/16/0059, hat der Verwaltungsgerichtshof dargelegt, weshalb diese vom EuGH getroffenen Aussagen noch nicht bei der Heranziehung eines Einfuhrumsatzsteuerschuldners nach § 71a ZollR-DG, sondern im Verfahren über einen Erlass oder eine Erstattung nach Art. 239 ZK und § 83 ZollR-DG maßgeblich sind.

Im vorliegenden Beschwerdefall einer Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer ist somit die Rechtsprechung des EuGH, wonach von einem Wirtschaftsteilnehmer gefordert werden kann, dass er in gutem Glauben handelt und alle Maßnahmen ergreift, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Handeln nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt (vgl etwa EuGH 9.2.2017, Euro Tyre BV - Sucursal em Portugal , C-21/16, Rn 40, und EuGH 14.6.2017, Santogal M - Comercio e ReparaCão de Automoveis Lda , C-26/16, Rn 71), die Richtschnur bei der Anwendung des § 83 ZollR-DG, ob die Abgabenbelastung sich als unbillig nach Lage der Sache erweist und ob offensichtliche Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. VwGH 21.11.2017, [Ra 2017/16/0037](#)).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts hat die Beschwerdeführerin die ihr möglichen Maßnahmen ergriffen. X. SL war Kunde von S. AG, für die die B. AG, die Schwestergesellschaft der Beschwerdeführerin, ein Offenes Lager in der Schweiz geführt und von der sie den Verzollungsauftrag erhalten hat. Bei der S. AG lagen die Namen der Kontaktpersonen bei der X. SL, D. und R. sowie deren Telefon- und Faxnummern auf. Selbst im Mai 2012 gab es noch E-Mail Verkehr zwischen Mitarbeitern der S. AG und D. von X.. Aus dem Akt ergeben sich keine Anhaltspunkte und Feststellungen darüber, aufgrund deren die Beschwerdeführerin weitere Maßnahmen zu ergreifen gehabt hätte um nicht in einen Mehrwertsteuerbetrug einbezogen zu werden. Die Beschwerdeführerin hat im guten Glauben

gehandelt und alle ihr zu Gebote stehenden und zumutbaren Maßnahmen ergriffen um sicher zu stellen, dass ihr Handeln nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.

Art. 239 ZK in Verbindung mit § 83 ZollR-DG ist, im Zusammenhang mit einer innergemeinschaftlichen Anschlusslieferung, als Vertrauensschutznorm anzusehen, Umsatzsteuerliche Grundsätze sind im zollrechtlichen Erstattungs- und Erlassverfahren nach dem Prinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer zu berücksichtigen sind.

Alleine mit dem Einwand, dass im Zollrecht die Täuschung durch einen Geschäftspartner zum allgemeinen geschäftlichen Risiko gehöre, lässt sich die Anwendbarkeit des Art. 239 ZK nicht ausschließen. Der Gesetzgeber verweist in § 26 Abs. 1 UStG ja nicht sinngemäß auf die Rechtsprechung zum Zollrecht, sondern auf den unbestimmten Rechtsbegriff eines „besonderen Umstandes“ und dieser ist nach dem Zweck einer Einfuhrbesteuerung weiterhin entsprechend auszulegen. Gerade um diese begriffliche und umsatzsteuerliche Auslegung des Begriffs eines „besonderen Umstandes“ schärfend vorzunehmen, hat der österreichische Gesetzgeber in § 26 Abs. 1 UStG ausgeführt, dass Art. 239 ZK anwendbar ist, wenn der Antragsteller nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist; damit ist klargestellt, dass Art. 239 ZK im Verhältnis zu einem Spediteur greift, weil der Spediteur nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (Summersberger, StAW 2016, 43).

Bei dem gegenständlichen Sachverhalt ist die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer gegenüber der Beschwerdeführerin als unbillig nach Lage der Sache anzusehen. Die Beschwerdeführerin hat die ihr möglichen und zumutbaren Überprüfungen durchgeführt. Die UID-Nr. war gültig, Kontaktpersonen und deren Adressen sowie Telefon- und Faxnummern waren vorhanden. Selbst im Mai 2012 gab es noch E-Mails zwischen D. und einer Angestellten von S. AG betreffend Übermittlung von zusammenfassenden Meldungen betreffend innergemeinschaftliche Erwerbe (Formular 349).

Es gab für die Beschwerdeführerin keinerlei Hinweise, dass X. – wie vom Zollamt angenommen - von vorneherein die Absicht hatte, die ig. Erwerbe in Spanien nicht oder nur unzureichend bei der Steuer anzumelden.

Im übrigen lässt sich dies nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts auch aus dem Ermittlungsbericht der spanischen Behörden nicht eindeutig nachweisen. Ermittlungen, wie sie den Behörden möglich sind um die Steuerredlichkeit eines Erwerbes in einem anderen Mitgliedsstaat überprüfen zu lassen, bestehen für die Bf. nicht. Eine offensichtliche Fahrlässigkeit bei der Beschwerdeführerin liegt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt 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.

Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Fragen des Verschuldens sind der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zuzuordnen.

Salzburg, am 30. September 2020