

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf über die Beschwerde vom 17. Februar 2014 gegen den Bescheid des Zollamtes Salzburg vom 14. Jänner 2014 betreffend Überprüfung der Richtigkeit von 340 Anmeldungen nach Art 78 ZK zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird im Spruch wie folgt abgeändert: Dem Antrag vom 7.1.2014 auf Überprüfung der Zollanmeldung laut beigefügter Liste gemäß Art. 78 Abs. 1 Zollkodex (ZK) wird Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Mit Antrag vom 23.12.2013 (Eingang 7.1.2014) stellte die Bf., eine Spedition, den Antrag, das Zollamt möge die Zollanmeldungen lt. beiliegender Liste dahingehend berichtigen, dass anstatt der Codierung 5 Vertreter (indirekte Vertretung im Sinne von Art. 5 Abs. 2 zweiter Gedankenstrich des ZK) des Empfängers die Codierung 4 Vertreter (direkte Vertretung im Sinne von Art. 5 Abs. 2 erster Gedankenstrich) des Empfängers laute. Als Begründung wurde - nach Zitierung des Art. 6 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994 - ausgeführt, dass der Spediteur nicht derjenige sei, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist und dieser könne somit die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung auch nicht tätigen.

Mit Bescheid vom 14.1.2014 wurde der Antrag als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

„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. Die

Zollbehörden können gemäß Art. 78 Abs. 2 ZK nach der Überlassung der Waren die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen. Diese Prüfung kann beim Anmelder, bei allen in geschäftlicher Hinsicht mittelbar oder unmittelbar beteiligten Personen oder bei allen anderen Personen durchgeführt werden, die diese Unterlagen oder dieses Material aus geschäftlichen Gründen in Besitz haben. Die Zollbehörden können auch eine Überprüfung der Waren vornehmen, sofern diese noch vorgeführt werden können.

Bei den Bestimmungen des Art. 78 Abs. 1 und 2 ZK handelt es sich um Kann-Bestimmungen, d.h. ihre Anwendung liegt somit im Ermessen der Behörde. Das behördliche Ermessen ist durch die Bestimmung des § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) normiert. Demnach müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Billigkeit bedeutet Bedachtnahme auf berechnigte Interessen der Parteien. Unter Zweckmäßigkeit ist in diesem Zusammenhang nach der Judikatur öffentliches Interesse, insb. an der Einbringung der Abgaben [..] zu verstehen.

Offensichtlich möchte der Antragstellen eine Prüfung und in weiterer Folge eine Änderung der Anmeldung erwirken, um sein Geschäftsrisiko zu minimieren. Die in der Beilage angeführten Zollanmeldungen wurden bereits im Zuge des Anmeldeverfahrens hinsichtlich der Zulässigkeit der erklärten Vertretung/Vertreterindikation elektronisch geprüft und als rechtlich richtig befunden.

Eine neuerliche Prüfung würde einen erheblichen Verwaltungsaufwand bedeuten und an der Rechtsrichtigkeit der bestehenden Vertreterindikation nichts ändern. Es wird daher der Zweckmäßigkeit vor der Billigkeit der Vorzug gegeben. (VwGH 11. 11. 1971, 748/71) und aus verwaltungsökonomischen Gründen im Rahmen des freien Ermessens von einer Überprüfung der Anmeldungen nach Überlassung der Waren hinsichtlich der Richtigkeit der vom Anmelder in den gegenständlichen Zollanmeldungen erklärten Vertreterindikation Abstand genommen.“

Mit Beschwerde vom 12.2.2014 rekurrierte die Bf zunächst auf Art. 143 Abs. 1 MwStSystRL und betont, dass das Wahlrecht nach Art 5 ZK nicht beschnitten werden dürfe. Sonach führte sie aus: „Von der Bf. wurden laufend Zollanmeldungen zum freien Verkehr mit innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung (hier VC 42) abgegeben. Trotz der Voraussetzungen des Artikels 64 Abs. 2 ZK und eines aufrechten Vollmachtverhältnisses, Zollanmeldungen gemäß Artikel 5 Abs. 2 erster Anstrich in direkter Stellvertretung abzugeben, wurde sie der Wahlfreiheit, die Zollanmeldungen in direkter Stellvertretung (hierzu

Bescheidbeschwerde gemäß Artikel 131 Abs. 1 Z1. B-VG iVm §§ 26 ff VWGG vom 25.03.2013) abgeben zu dürfen, beraubt. Jeder Zollanmeldung, die in direkter Stellvertretung abgegeben wird, folgt eine automatisch generierte Fehlermeldung (IM 501) mit Angabe des Fehlercodes II12" und der Fehlerursache:"

„Die zulässigen Kombinationen hinsichtlich der Angabe der UID-Nummern im Rahmen der innergemeinschaftlichen Lieferung wurden nicht eingehalten bzw. muss eine indirekte Vertretung vorliegen (Fehlercode „F0807“).

Aus der Sicht der Bf stehe ihr unter Hinweis auf das Gemeinschaftsrecht, u.a. Art. 63, 5, 64 Zollkodex trotz Verwendung der Sonder-UID das Wahlrecht zu, Zollanmeldungen in direkter oder indirekter Stellvertretung abzugeben. Die Zollverwaltung stütze sich aber in der Arbeitsrichtlinie ZK 4200 sowie UStR (Rz 3957), aber darauf, dass eine solche Sonder-UID nur einen indirekten Vertreter berechtigt: Besitzt ein solcher Einführer/ausländischer Lieferer eine österreichische UID Nummer, die ihm nach umsatzsteuerrechtlicher Registrierung auf Antrag erteilt wird, so ist diese Nummer anzugeben. Besitzt er eine solche UID Nummer nicht und ist er nicht zur Umsatzsteuer erfasst, kann die dem österreichischen Spediteur, der die Verzollung beantragt, erteilte Sonder-UID verwendet werden. Unter dieser Sonder-UID können für den Kunden des Spediteurs innergemeinschaftliche Lieferungen durchgeführt und die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer in Anspruch genommen werden. Die Sonder-UID, die im Grundsatz einer Fiskalvertreter UID entspricht, wird dem Spediteur neben seiner eigenen USt-ID Nummer erteilt.“ Nach herrschenden Grundsätzen sei die Verwendung der Sonder-UID nach Rz 3957 UStRL nur möglich, wenn der Spediteur im eigenen Namen und für fremde Rechnung (also in indirekter Stellvertretung) handelt. Im Informatikverfahrenverfahren e-zoll sei die Vertreterindikation „5" (indirekte Vertretung) anzugeben, anderenfalls die Annahme der Zollanmeldung vom System verweigert werde. Die Bf. weiter: „Der durch die österreichische Verwaltungsrichtlinien angeordnete Ausschluss der direkten Vertretung eines im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers im VC 4200 bei Verwendung der Sonder-UID des Spediteurs und die daraus resultierende Verwaltungspraxis sind mit Unionsrecht und nationalem österreichischen Recht nicht vereinbar. Der Ausschluss verstößt gegen das unionsrechtliche Stellvertretungsrecht, das unionsrechtliche Zollanmeldungsrecht und auch gegen Artikel 6 Abs. 3 und § 26 UStG.“

Unter Hinweis auf die Rsp des EuGH in der Rs *Overland Footwear* komme es nach Art. 78 ZK darauf an, das Zollverfahren auf die tatsächliche Situation abzustimmen, sodass eine Berichtigung gerechtfertigt wäre.

Mit BVE vom 24.11.2014 wurde der Rechtsbehelf als unbegründet abgewiesen, wiederum unter Hinweis auf § 20 BAO, wonach bei der Ermessensentscheidung des Art. 78 UZK der Zweckmäßigkeit der Vorrang einzuräumen sei.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde näher ausgeführt:

„Nach Artikel 78 Abs. 1 ZK können die Zollbehörden von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldungen vornehmen. Dabei hat die Zollbehörde zwei Prüfungen durchzuführen. In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob überhaupt eine Prüfung vorzunehmen ist und gegebenenfalls ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Zollanmeldungen zu korrigieren sind. Die Einleitung des Prüfungsverfahrens erfolgt entweder von Amts wegen oder auf Antrag des Zollanmelders. Der Antrag ist nicht befristet und kann ausdrücklich oder auch konkludent gestellt werden (vgl. *Schönfeld*, Ausfuhrerstattungsrecht - Korrektur einer Ausfuhranmeldung, AW Prax 2012, S. 427,430). Beantragt also der Anmelder eine Überprüfung, so ist sein Antrag von den Zollbehörden zumindest hinsichtlich der Frage zu prüfen, ob diese Überprüfung überhaupt vorzunehmen ist oder nicht (vgl. EuGH, *Overland Footwear*, Rz. 46). Im Zuge dieser ersten Prüfung haben die Zollbehörden insbesondere die Möglichkeit in Betracht zu ziehen, die in den zu überprüfenden Anmeldungen und dem Überprüfungsantrag enthaltenen Angaben nachzuprüfen (vgl. EuGH, *Overland Footwear*, Rz. 47). Eine Überprüfung kann dann abgelehnt werden, wenn die nachzuprüfenden Angaben eine physische Warenkontrolle erfordern, die Waren aufgrund ihrer Überlassung zum Zollverfahren aber nicht mehr vorgeführt werden können (vgl. EuGH, *Overland Footwear*, Rz. 48). Ist das Vorführen der Waren nicht erforderlich, weil beispielsweise der Prüfungsantrag auf die Prüfung von Buchungs- und Vertragsunterlagen abhängt, ist eine Überprüfung grundsätzlich möglich (vgl. EuGH, *Overland Footwear*, Rz. 49).

Am Ende ihrer Prüfung haben die Zollbehörden somit unter Vorbehalt des Rechtsweges entweder den Antrag des Anmelders durch eine einschlägige Begründung abzulehnen oder die beantragte Prüfung vorzunehmen (vgl. EuGH, *Overland Footwear*, Rz. 50).

Die Überprüfung auf Antrag des Anmelders nach Artikel 78 ZK liegt sowohl hinsichtlich der Frage, ob sie überhaupt vorgenommen werden soll, als auch hinsichtlich ihres Ergebnisses im Ermessen der Zollbehörden; die Bf begründet dies im Einzelnen anhand der Rsp des EuGH insb des (EuGH 20.10.2005, C-468/03, *Overland Footwear*; EuGH 14.1.2010, C-430/08, *Terex*).“

Die Bf. weiter: „Eine Verweigerung dieser Überprüfung seitens des Zollamtes Salzburg stellt einen offensichtlichen Beurteilungsfehler dar, war doch die Bf. gutgläubig. Eine Überprüfung der Angaben ist grundsätzlich möglich, da es im Streitfall um die Beurteilung einer sehr entscheidenden Rechtsfrage (hier Ausschluss der direkten Vertretung im VC 42) und dem daraus resultierenden Rechtsirrtum geht, auf dem die Zollanmeldungen beruhen. Die getätigten Angaben im Feld 14 „indirekte Vertretung“ beruhen auf einer unrichtigen Grundlage des Artikels 78 Abs. 3 ZK. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH (vgl. *Overland Footwear*, Rz 63; *Terex* ua. Rz. 56, *Südzucker* ua. Rz.47) sind unter unrichtigen Grundlagen auch Rechtsirrtümer bei der Anwendung oder Auslegung des anwendbaren Rechts zu verstehen. Auf einem derartigen Rechtsirrtum beruhende Angaben sind deshalb nach Artikel 78 Abs. 3 ZK zu korrigieren.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Art. 78 ZK lautete:

„(1) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen.

(2) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen. ...

(3) Ergibt die nachträgliche Prüfung der Anmeldung, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen die Zollbehörden unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln.“

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) des Verwaltungsgerichts ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO6, § 279 Tz 10, mit Hinweisen auf die Judikatur). Im Spruch des angefochtenen Bescheides lehnte das Zollamt eine nachträgliche Überprüfung der genannten Zollanmeldung gemäß Art. 78 ZK ab. Damit ist auch die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes auf diese „Sache“ beschränkt. Dem Bundesfinanzgericht ist es daher etwa verwehrt, erstmalig über den Zweitantrag der Bf. auf Erlassung der erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der bekannten neuen Umstände zu regeln (Art. 78 Abs. 3 ZK), abzusprechen. Davon umfasst ist etwa die Frage, ob eine Änderung der Vertretung im Sinne des Zoll- und EUSt-Rechts betreffend der genannten Zollanmeldungen ausgesprochen wird. Beschwerdegegenständlich ist ausschließlich die Frage der Rechtmäßigkeit der Versagung einer nachträglichen Überprüfung der Zollanmeldung laut beigefügter Liste durch die Zollbehörde.

Die Bf. stützte ihren Antrag gem. Art. 78 Abs. 1 ZK u.a. auf das Urteil des EuGH vom 20.10.2005, Rs. C-468/03, *Overland Footwear*. In der Begründung des angesprochenen Urteils heißt es (auszugsweise):

„Nach Art. 78 Abs. 1 des Zollkodex „können“ die Zollbehörden von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen, d. h. diese erneut prüfen. Beantragt der Anmelder eine Überprüfung, so ist sein Antrag von den Zollbehörden zumindest hinsichtlich der Frage zu prüfen, ob diese Überprüfung vorzunehmen ist oder nicht (Randnrn. 45 und 46).

Nach Art. 78 Abs. 1 des Zollkodex liegt die vom Anmelder beantragte Überprüfung sowohl hinsichtlich der Frage, ob sie überhaupt vorgenommen werden soll, als auch hinsichtlich ihres Ergebnisses im Ermessen der Zollbehörden (Randnr. 66).

Bei dieser ersten Prüfung haben die Zollbehörden insbesondere die Möglichkeit in Betracht zu ziehen, die in der zu überprüfenden Anmeldung und dem Überprüfungsantrag enthaltenen Angaben nachzuprüfen (Randnr. 47).

Sie können eine Überprüfung z. B. dann ablehnen, wenn die nachzuprüfenden Angaben eine physische Kontrolle erfordern und die Waren aufgrund ihrer Überlassung nicht mehr vorgeführt werden können. Erfordern dagegen die vorzunehmenden Prüfungen keine Vorführung der Waren, beispielsweise wenn der Überprüfungsantrag nur die Prüfung von Buchungs- oder Vertragsunterlagen voraussetzt, ist eine Überprüfung grundsätzlich möglich (Randnrn. 48 und 49).

Erweist sich eine Überprüfung als grundsätzlich möglich, haben die Zollbehörden am Ende ihrer Prüfung – unter Vorbehalt des Rechtswegs – entweder den Antrag des Anmelders durch mit Gründen zu versehende Entscheidung abzulehnen oder die beantragte Überprüfung vorzunehmen (Randnr. 50).

In letzterem Fall nehmen sie eine erneute Prüfung der Anmeldung vor und prüfen dabei die Richtigkeit der Angaben des Anmelders anhand der mitgeteilten Umstände (Randnr. 51).

Stellt sich bei der Überprüfung heraus, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so haben die Zollbehörden nach Artikel 78 Absatz 3 des Zollkodex die erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln (Randnr. 52).

Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex unterscheidet nicht zwischen Irrtümern oder Unterlassungen, die einer Berichtigung zugänglich wären, und solchen, die es nicht wären. Die Wendung „unrichtige oder unvollständige Grundlagen“ ist so zu verstehen, dass sie sich sowohl auf

tatsächliche Irrtümer oder Unterlassungen als auch auf Irrtümer bei der Auslegung des anwendbaren Rechts bezieht (Randnr. 63).

Zeigt sich, dass die Einfuhrabgaben zum Zeitpunkt ihrer buchmäßigen Erfassung letztlich nicht gesetzlich geschuldet waren, so kann die zur Regelung des Falles erforderliche Maßnahme nur in der Erstattung des zuviel bezahlten Betrages bestehen (Randnr. 53).

Der sich aus dem Wortlaut des Art. 78 Abs. 1 ZK ergebende Grundsatz, dass auch nach der Überlassung bezüglich einzelner Zollanmeldungen Korrekturen gem. Art. 78 ZK durchgeführt werden dürfen - auch wenn eine Berichtigung nach Art. 65 ZK bereits ausgeschlossen ist - betrifft alle Zollverfahren (vgl. Witte, Zollkodex⁶, Art. 78 Rz. 6a).

Nach Witte in AW-Prax 2010, 276 habe der EuGH insbesondere mit dem Urteil vom 14. 1.2010 in den verb. Rs. C-430/08 und C-431/08, *Terex Equipment Ltd. u.a.*, den Rahmen des Art. 78 ZK weit ausgedehnt und umfangreiche Korrekturen erlaubt. Damit könne die Zollsschuld immer dann erlassen oder erstattet werden, wenn die Zollstelle den Fall nach Art. 78 ZK aufgreife und dem Wirtschaftsbeteiligten Korrekturen ermögliche.

Nach Art. 78 Abs. 1 des Zollkodex liegt die beantragte Überprüfung sowohl hinsichtlich der Frage, ob sie überhaupt vorgenommen werden soll, als auch hinsichtlich ihres Ergebnisses im Ermessen der Zollbehörden (vgl. EuGH, Urteil *Overland Footwear*, Randnr. 66 und Urteil *Terex Equipment Ltd. u.a.*, Randnr. 58).

Das Bundesfinanzgericht hat im Beschwerdeverfahren die Ermessensübung der Abgabenbehörde voll zu prüfen und das Ermessen in seinem Erkenntnis eigenverantwortlich zu üben (vgl. Ritz, BAO⁶, § 20 Tz 11).

Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „ Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „ berechnete Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „ Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „ öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (vgl. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043, mit Hinweis auf die Rechtsprechung).

Bei der vorliegenden Ermessensentscheidung sind daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld, sondern auch die besonderen Verhältnisse des konkreten Falles zu berücksichtigen.

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren. Nach dem Urteil *Terex Equipment Ltd. u.a.*, Randnr. 56, besteht die Logik der Vorschrift des Art. 78 Abs. 3 ZK darin, das Zollverfahren auf die tatsächliche Situation abzustimmen. Nach Witte, Zollkodex⁶,

Art. 78 Rz. 5, könne sich das im Rahmen des Art. 78 ZK auszuübende Entscheidungsermessen im Einzelfall bei Vorliegen besonderer Umstände zu einem Anspruch auf Überprüfung verdichten, etwa bei offensichtlichen Rechenfehlern, Vorbringen neuer Tatsachen oder nachträglichen Änderungen, die auf den maßgebenden Zeitpunkt ausstrahlen.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage und der gebotenen Einzelfallbetrachtung wird daher im Beschwerdefall eine nachträgliche Überprüfung der ggstl. Zollanmeldungen gemäß Art. 78 Abs. 1 ZK aus nachstehenden Gründen für zulässig erachtet:

Eine Überprüfung ist grundsätzlich möglich, weil der Überprüfungsantrag nur die Prüfung von Geschäftsunterlagen voraussetzt und keine Vorführung der Waren erfordert.

Die vorgelegten Unterlagen, dh Vollmachten zu den betreffenden Zollanmeldungen sowie der Umstand, dass soweit ersichtlich kein Rechtsmissbrauch vorliegt, lassen es möglich erscheinen, dass es entsprechende Fehler oder Unterlassungen hinsichtlich der Vertretungsart gab, die Anlass geben, das Verfahren auf die „tatsächliche Situation“ abzustimmen. Demnach ist mangels gegenteiliger Hinweise anzunehmen, dass es sich um einen Irrtum oder eine Unterlassung im Sinne des Art. 78 Abs. 3 ZK handelte. Es sind auch keine Gründe ersichtlich, dass die Ziele des betreffenden Zollverfahrens (hier: Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im VC 42) gefährdet worden wären.

In Anbetracht dieser berücksichtigungswürdigen Umstände des Einzelfalls und des angeführten Normzwecks des Art. 78 ZK ist daher im Rahmen der Ermessensausübung dem Interesse der Bf., eine Überprüfung der Anmeldung vorzunehmen, um erforderlichenfalls das Zollverfahren und die mehrwertsteuerliche Behandlung auf die „*tatsächliche Situation abstimmen zu können*“, der Vorrang zu geben; s dazu EuGH 14.1.2010, C-430/08 und 431/08, *Terex* ua Rn 56; EuGH 12.7.2012, C-608/10, C-10/11 und C-23/11, *Südzucker* ua, Rn 47; EuGH 10.12.2015, C-427/14, „*Veloserviss*“, Rn 26.

Nach der hL und Rsp ist die tatsächliche Situation nämlich auch hinsichtlich des Zollanmelders abzustimmen; *Deimel* in Dorsch, Art 173 Rn 11 (Oktober 2019): „[...] *von einem Zollvertreter gestellt wird, der sowohl die Person vertritt, die als Anmelder in der Zollanmeldung angegeben worden ist, als auch diejenige Person, die als Anmelder angegeben werden soll*“; Thaler in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO (260. Lieferung 10/2020) Art 173 UZK Rn 24: „*Die in Art. 173 [...] aufgezählten Einschränkungen der Änderungsmöglichkeiten sind als abschließend zu verstehen.* [...] „*Weitere Beschränkungen inhaltlicher Art bestehen nicht* [...]“. Diese Grundsätze lassen sich auch der jüngeren Judikatur des EuGH entnehmen, so etwa in der Rs EUGH 16.7.2020, C-97/19, *Pfeifer & Langen* sowie EuGH 15.7.2020, C-496/19, *Antonio Capaldo*.

Aus den dargelegten Gründen war somit der Beschwerde Folge zu geben und der angefochtene Bescheid spruchgemäß abzuändern.

1.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Dass der Zollanmelder geändert werden kann und auch die Maßstäbe, unter welchen Voraussetzungen eine Überprüfung vorzunehmen ist, ist durch den EuGH bereits ausgeführt worden.

Salzburg, am 10. Mai 2021