

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 3. November 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt (nunmehr Zollamt Österreich) vom 2. Oktober 2017, ***6***, betreffend Abweisung eines Antrages auf Erlass bzw. Erstattung von Eingangsabgaben gemäß Art. 236 ZK und Art. 239 ZK zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die mit Bescheid vom 29. März 2016, Zahl: ***5***, der Beschwerdeführerin mitgeteilten Eingangsabgaben und zwar Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 769.685,58 nach Art. 236 ZK erlassen und Abgabenerhöhung iHv. € 170.485,36 nach Art. 236 ZK erstattet werden.

II. Die Beschwerde betreffend Erlass/Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung nach Art. 239 Abs. 1 ZK wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 29. März 2016, Zahl ***5***, teilte das Zollamt Feldkirch ***4*** (nunmehr Zollamt Österreich) der ***X*** AG Internationale Transporte (Beschwerdeführerin – Bf.) die buchmäßige Erfassung der Abgaben zu WE-Nr. ***1*** vom 3. April 2006 mit. Begründend führte das Zollamt aus, dass hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer ein Gesamtschuldverhältnis mit der ***X*** GmbH bestehe, der bereits die Einfuhrumsatzsteuer iHv. € 769.685,85 vorgeschrieben worden und mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. März 2016, RV/5200111/2011, im Wesentlichen bestätigt worden sei. Da seitens der ***X*** GmbH

gegen das Erkenntnis möglicherweise Revision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben werde, die zehnjährige Verjährungsfrist am 4. April 2016 ende und um allen Eventualitäten zu begegnen, werde die Einfuhrumsatzsteuer der ebenfalls als Abgabenschuldnerin in Betracht kommenden ***X*** AG, der Beschwerdeführerin, vorgeschrieben. Da der gesetzliche Grund für die Aufhebung der Abgabenerhöhung weggefallen sei, werde diese iHv. € 170.485,36 zusätzlich buchmäßig erfasst. Dieser Bescheid erwuchs unbestritten in Rechtskraft.

Mit Schriftsatz vom 2. Dezember 2016 stellte der Vertreter der Beschwerdeführerin einen Antrag auf Erlass wegen nichtbestehender Abgabenschuld „nach Art. 236 ZK, nunmehr Art 116 (1), 117 UZK sowie nach Art 239 ZK bzw. nunmehr Art 116 (1), 120 UZK.“

Die Vorschreibung von Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung an die Beschwerdeführerin sei zu Unrecht erfolgt. Die Anmeldung habe die ***X*** GmbH als indirekte Vertreterin der ***2***, Kopenhagen, abgegeben und nicht, wie vom Zollamt behauptet, im Namen der ***X*** AG. Die Vorschreibung sei zu Unrecht an die Beschwerdeführerin erfolgt, die mit dem Vorgang nichts zu tun und auch nicht als Vertreterin der ***X*** GmbH eingeschritten sei.

Zum Antrag nach Art. 239 ZK bzw. Art. 120 UZK wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass sie weder am Einfuhrvorgang noch an dem angeblichen Umsatzsteuer Betrugskarussell beteiligt gewesen sei.

Mit Bescheid vom 2. Oktober 2017, Zahl ***6***, wies das Zollamt die Anträge als unbegründet ab. Im Feld 14 der Anmeldung finde sich die Erklärung „E/ID“ ***X*** GmbH, ***Adr***; D:/für ***X*** AG, CH Adr. v.1.1.02“, was nach Ansicht des Zollamtes bedeute, dass die ***X*** GmbH die Beschwerdeführerin direkt vertrete, was wegen Nichtansässigkeit in der Gemeinschaft unzulässig sei. Die Beschwerdeführerin sei die Muttergesellschaft der ***X*** GmbH, welche ausschließlich Leistungen an sie erbringe. Weiters sei die Anmeldung von ihrem Angestellten erstellt und ihre Zahlungsaufschubbewilligung verwendet worden.

Zur Abweisung des Antrags nach Art. 239 ZK führte das Zollamt aus, dass die Beschwerdeführerin keinen direkten Kontakt mit der Warenempfängerin gehabt, sich mit einer von einem Vertreter der Versenderin und einer schweizer Logistikfirma mit i.A. unterzeichneter Vollmacht der dänischen Empfängerfirma begnügt habe.

Die gegen den Bescheid erhobene Beschwerde wurde vom Zollamt mit Beschwerdeentscheidung vom 15. April 2020, Zahl ***3***, als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 14.5.2020 wurde der Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht gestellt.

II. Das **Bundesfinanzgericht** hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I.1.:

1. Sachverhalt

Die ***X*** GmbH, eine österreichische Zweigniederlassung der in der Schweiz etablierten ***X*** AG, reichte am 3. April 2006 als indirekte Vertreterin der Empfängerin, eines dänischen Unternehmens, eine Anmeldung zur Überführung von Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ein und beantragte in der Anmeldung durch Verwendung des Codes 4200 in Feld 37 des Einheitspapiers die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994.

Im Feld 14 der Anmeldung erklärte die ***X*** GmbH mit der Codierung E/ID, dass sie die Empfängerin, die ***2***, Kopenhagen, indirekt vertrete. Zusätzlich war dort die ***X*** AG mit dem Vermerk (D:// für ***X*** AG) sowie im Feld 48 das auf sie lautende Aufschubkonto eingetragen.

Mit Bescheid vom 6. Mai 2010 teilte das Zollamt Feldkirch ***4*** der ***X*** GmbH (als indirekter Vertreterin der dänischen Warenempfängerin) gemäß Art. 221 ZK die buchmäßige Erfassung von gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG und § 71a ZollR-DG entstandenen Eingangsabgaben mit, weil die Voraussetzungen für die mit der erwähnten Anmeldung geltend gemachte Steuerbefreiung nicht gegeben seien.

Mit Schriftsatz vom 20. Mai 2010 erhob die ***X*** GmbH dagegen Berufung, welche das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2011 abgewiesen hat.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. März 2016, RV/5200111/2011, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die dagegen eingebrachte Revision wurde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. September 2016, Ra 2016/16/0052, zurückgewiesen.

Mit Bescheid vom 29. März 2016, Zahl ***5***, teilte das Zollamt der ***X*** AG Internationale Transporte (Beschwerdeführerin – Bf.) als Gesamtschuldnerin die buchmäßige Erfassung der Abgaben zu WE-Nr. ***1*** mit. Das Zollamt führte darin aus, dass die ***X*** GmbH als direkte Vertreterin der ***X*** AG die Anmeldung abgegeben habe und daher die ***X*** AG Gesamtschuldnerin geworden sei.

Die ***X*** AG bestreitet die Vertretung durch die ***X*** GmbH und verweist auf eine Vielzahl von Fällen, bei denen das Zollamt jeweils zu Recht angenommen habe, dass die ***X*** GmbH die Zollanmeldungen als indirekter Vertreter der Empfänger und nicht im Namen der ***X*** AG abgegeben habe.

2. Beweiswürdigung

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. März 2016, RV/5200111/2011, wurde rechtskräftig festgestellt, dass die ***X*** GmbH als indirekte Vertreterin der

Empfängerfirma, der ***2***, die Anmeldung abgegeben hat. Zusätzlich wurde die Bf. eingetragen und das Kürzel D.// angeführt. Die Beschwerdeführerin konnte zum damaligen Zeitpunkt mangels Ansässigkeit in der Union keine Zollanmeldungen abgeben, so dass die ***X*** GmbH mit Sitz in ***4*** gegründet wurde.

Die Anmeldung war von ***7***, als Leiter der Grenzstelle der ***X*** GmbH, unterfertigt worden.

Dass im Feld 48 die Abgabekontonummer der Beschwerdeführerin angegeben war macht diese nicht zum Anmelder und Zollschuldner sondern weist nur darauf hin, dass die Abgaben durch einen Dritten, die ***X*** AG, entrichtet werden.

3. Rechtliche Würdigung

Artikel 236

(1) Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Absatz 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Eine Erstattung oder ein Erlass wird nicht gewährt, wenn die Zahlung oder buchmäßige Erfassung eines gesetzlich nicht geschuldeten Betrags auf ein betrügerisches Vorgehen des Beteiligten zurückzuführen ist.

(2) Die Erstattung oder der Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben erfolgt auf Antrag; der Antrag ist vor Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Mitteilung der betreffenden Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Diese Frist wird verlängert, wenn der Beteiligte nachweist, dass er infolge eines unvorhersehbaren Ereignisses oder höherer Gewalt gehindert war, den Antrag fristgerecht zu stellen.

Die Zollbehörden nehmen die Erstattung oder den Erlass von Amts wegen vor, wenn sie innerhalb dieser Frist selbst feststellen, dass einer der in Absatz 1 Unterabsätze 1 und 2 beschriebenen Sachverhalte vorliegt."

Art. 239 ZK

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhrabgaben " in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle

- werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt;
- ergeben sich aus Umständen, 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. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden."

Die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Abs. 1 genannten Gründen erfolgt auf Antrag (Art. 239 Abs. 2 ZK).

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. b) ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt wird.

Gemäß Art. 204 Abs. 3 ist Zollschuldner die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG (Fassung BGBl. Nr. 516/1996) und § 26 Abs. 1 UStG (BGBl. Nr. 756/1996) gelten die Zollbestimmungen auch für die Einfuhrumsatzsteuer.

Gemäß Art. 71a ZollR-DG (BGBl. I Nr. 13/1998) schuldet in den Fällen einer Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG eine nach Art. 204 Abs. 1 ZK entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn er nicht bereits nach Art. 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt. Eine nach Art. 204 entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn er nicht bereits nach Artikel 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt.

Gemäß Art. 4 Nr. 18 ZK ist Anmelder die Person, die im eigenen Namen eine Zollanmeldung abgibt, oder die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird.

Artikel 5 ZK lautet:

(1) Unter den Voraussetzungen des Artikels 64 Abs. 2 und vorbehaltlich der im Rahmen des Artikels 243 Absatz 2 Buchstabe b) erlassenen Vorschriften kann sich jedermann gegenüber den Zollbehörden bei der Vornahme der das Zollrecht betreffenden Verfahrenshandlungen vertreten lassen.

(2) Die Vertretung kann sein

-direkt, wenn der Vertreter in Namen und für Rechnung eines anderen handelt

-indirekt, wenn der Vertreter in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt.

Die Mitgliedstaaten können das Recht, Zollanmeldungen in ihrem Gebiet in direkter Vertretung oder in indirekter Vertretung abzugeben, in der Weise beschränken, dass der Vertreter ein Zollagent sein muss, der dort rechtmäßig seinen Beruf ausübt

(3) Abgesehen von den Fällen nach Artikel 64 Absatz 2 Buchstabe b) und Absatz 3 muss der Vertreter in der Gemeinschaft ansässig sein.

(4) Der Vertreter muss erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und Vertretungsmacht besitzen. Personen, die nicht erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, oder die erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, aber keine Vertretungsmacht besitzen, gelten als in eigenem Namen und für eigene Rechnung handelnd.

(5) Die Zollbehörden können von einer Person, die erklärt, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, den Nachweis für ihre Vertretungsmacht verlangen."

Die Erklärung im Sinne des Art. 5 Abs. 4 erster Satz ZK, als Vertreter für eine bestimmte Person handeln zu wollen, stellt eine Willenserklärung dar. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts bestehen keine Zweifel, dass die ***X*** GmbH im Beschwerdefall durch die Angabe „E/ID) erklärt hat, die im Feld 8 ausgewiesene Empfängerin indirekt zu vertreten, somit die Anmeldung im eigenen Namen aber für Rechnung der ***2*** abzugeben. Anmelderin war daher die ***X*** GmbH.

Gemäß Art 5 Abs. 3 ZK muss der Vertreter in der EU ansässig sein. Die ***X*** GmbH als Zweigniederlassung in Österreich war ganz offensichtlich auch aus diesem Grund gegründet wurde.

Dass die ***X*** GmbH die Anmeldung im eigenen Namen aber in Untervertretung der in der Schweiz ansässigen Beschwerdeführerin (Muttersgesellschaft) abgegeben hat, wobei durch die Angabe ihres Aufschubkontos diese auch die sich aus der Anmeldung ergebenden Eingangsabgaben übernommen hat, führt nicht dazu, dass die Beschwerdeführerin dadurch auch zur Anmelderin geworden ist.

Nach dem Erklärungsinhalt ist davon auszugehen, dass die ***X*** GmbH durch die Angabe „D:/für ***X*** AG“ nur zum Ausdruck gebracht hat, dass sie die Abfertigung in Untervertretung übernommen hat. Hätte die ***X*** GmbH „nur“ als direkter Vertreter der ***X*** AG, also im fremden Namen handeln wollen, wäre die Erklärung „E/ID“ (für indirekte Vertretung für die Empfängerin) inhaltsleer und unnötig. Jedenfalls kann diese Erklärung nicht einfach ignoriert werden. Der Untervertreter ist Vertreter des Vertretenen (hier der ***2***).

Art. 5 ZK schließt eine Untervertretung nicht aus. Eine direkte Untervertretung liegt vor, wenn ein Stellvertreter einer weiteren Person Vollmacht erteilt, so dass diese unmittelbar den Vertretenen berechtigt und verpflichtet. Auch der Untervertreter ist Vertreter des Vertretenen. Er hat in dessen Namen tätig zu werden.

Für das Bundesfinanzgericht steht daher fest, dass die ***X*** AG nicht Anmelderin war und daher nicht nach Art. 204 ZK iVm § 71a ZollR-DG als Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer herangezogen werden kann.

Die mit Bescheid vom 29. März 2016, Zahl ***5***, der Beschwerdeführerin mitgeteilte Einfuhrumsatzsteuer einschließlich der Abgabenerhöhung waren von ihr nicht gesetzlich geschuldet und waren daher gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK zu erlassen bzw. zu erstatten.

Zu Spruchpunkt II:

Mangels Bestehen einer Eingangsabgabenschuld (Spruchpunkt I.) gegenüber der Beschwerdeführerin liegen die Voraussetzungen für Erlass bzw. Erstattung der Eingangsabgaben nach Art. 239 ZK nicht vor.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass bei einer gesamtschuldnerischen Haftung für eine Zollschuld das Erlöschen dieser Schuld im Fall eines Erlasses des Abgabebetrages nach Art. 233 Abs. 1 Buchst. b ZK nur denjenigen betrifft, der den Erlass der Abgaben beantragt hat und erstreckt sich nicht auf die übrigen Gesamtschuldner (vgl. EuGH vom 17.2.2011, C-78/10).

3.1. 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.

Die Lösung der mit dem vorliegenden Erkenntnis zu beantwortenden Rechtsfragen ergibt sich aus dem Wortlaut der anzuwendenden und im Erkenntnis zitierten Bestimmungen.

Salzburg, am 1. Dezember 2021