

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, über die Beschwerde vom 10. Februar 2019 gegen den Bescheid des damaligen Zollamtes ***ZA*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 11. Jänner 2019, Zahl: ***000***, betreffend die Änderung von Zollanmeldungen zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Am 12. Dezember 2017 und am 19. Februar 2018 meldete die ***Spedition***, beim damaligen Zollamt ***ZA*** Heißgetränkeautomaten zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr unter Verwendung des Codes 4000 in Feld 37 des Einheitspapiers an.

In Feld 14 der Anmeldungen erklärte das genannte Speditionsunternehmen, in direkter Vertretung im Sinne des Art. 18 Abs. 1 UZK des in Feld 8 als Empfänger angeführten Beschwerdeführers zu handeln.

In Feld 44 der Zollanmeldungen wird u.a. Bezug genommen auf die erteilte Vollmacht vom 7. Juni 2011.

Das Zollamt nahm die Anmeldungen antragsgemäß an und überließ die Waren der in direkter Stellvertretung des Bf. anmeldenden Spedition.

Mit Eingabe vom 19. Juni 2018 beantragte der Bf. die Berichtigung der Zollanmeldungen. Dies sinngemäß mit der Begründung, dass ihm für einen Heißgetränkeautomaten, den er nicht bezahlt habe, Einfuhrumsatzsteuer verrechnet worden sei. Er sei lediglich Leasingnehmer,

rechtmäßiger Eigentümer der Geräte bleibe die ***Leasing-GmbH*** als Leasinggeber. Laut Auskunft des Finanzamtes könne dies nur das Zollamt berichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. Jänner 2019, Zahl: ***000***, wies das Zollamt den Antrag ab.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass für das Zollamt zweifelsfrei feststehe, dass es sich beim abgeschlossenen Leasingvertrag zwischen der ***Leasing-GmbH*** als Leasinggeber und dem Bf. als Leasingnehmer um ein Finanzierungsleasing und somit um einen atypischen Mietvertrag handle. Der Bf. als Mieter sei daher hinsichtlich der in Rede Einfuhren als Warenempfänger im Sinne der zollrechtlichen Vorschriften anzusehen.

Eine nachträgliche Abänderung des Warenempfängers auf den Leasinggeber sei im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Zollanmeldungen daher nicht zulässig. Gemäß Artikel 173 Abs. 3 UZK könne auf Antrag des Anmelders die Zollanmeldung innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren nach Überlassung der Waren abgeändert werden, damit der Anmelder seine Pflichten aus der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren erfüllen könne.

Da eine nachträgliche Abänderung des Empfängers der betroffenen Zollanmeldungen auf den Leasinggeber nicht zulässig sei, könne dem Antrag des Bf. im Sinne des Artikels 173 Abs. 3 UZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG nicht Rechnung getragen werden.

Zu dem mit Zollanmeldung vom 19. Februar 2018 importierten Espressoautomaten sei darüber hinaus auszuführen, dass dieser Warmgetränkeautomat im Leasingvertrag nicht angeführt sei. Für diesen Espressoautomaten sei somit zweifelsfrei der Bf. als Empfänger im Sinne der zollrechtlichen Vorschriften anzusehen.

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 19. Februar 2019 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. März 2019 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 29. April 2019 stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Das Zollamt legte in der Folge die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 11. Juni 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2021 hielt das Bundesfinanzgericht dem Bf. vor, dass im anhängigen Beschwerdeverfahren die Verschreibung von Einfuhrumsatzsteuer für aus der Schweiz importierte Espressomaschinen strittig sei.

Es handle sich dabei um folgende Einfuhrumsatzsteuerbeträge:

1.422,63 Euro (Zollanmeldung ***17AT*** vom 12. Dezember 2017)

2.748,42 Euro (Zollanmeldung ***18AT*** vom 19. Februar 2018)

Nach § 12 Abs. 1 Z. 2 lit. b UStG 1994 könne der Unternehmer in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z. 2 UStG 1994 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Wie aus einer beiliegenden Kontrollliste für Dezember 2017 und den ebenfalls beiliegenden Umsatzsteuerbescheiden 2017 und 2018 ersichtlich sei, habe der Bf. hinsichtlich der hier strittigen Beträge die Vorsteuerabzugsberechtigung geltend gemacht.

Der Bf. möge daher mitteilen, ob ein rechtliches Interesse an einer Entscheidung über die Beschwerde vom 10. Februar 2019 weiterhin bestehe.

Der Bf. äußerte sich in der Folge fernmündlich lediglich dahingehend, dass er dies mit seinem Steuerberater besprechen werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung

Der unter Punkt I. angeführte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der Bf. Ausgehend von den Ermittlungsergebnissen sieht das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt als ausreichend geklärt an. Es liegen in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch die Verfahrensparteien keine solchen begründeten Zweifel darlegten, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erscheinen.

2. Rechtslage

Gemäß Art. 5 Nr. 15 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10.10.2013, (Unionszollkodex - UZK) ist Anmelder u.a. die Person, die in eigenem Namen eine Zollanmeldung abgibt oder die Person, in deren Namen diese Anmeldung abgegeben wird.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 UZK kann jede Person einen Zollvertreter ernennen.

Zulässig ist sowohl die direkte Vertretung, bei der der Zollvertreter im Namen und für Rechnung einer anderen Person handelt, als auch die indirekte Vertretung, bei der der Zollvertreter im eigenen Namen, aber für Rechnung einer anderen Person handelt.

Im Verkehr mit den Zollbehörden hat der Zollvertreter anzugeben, dass er für Rechnung der vertretenen Person handelt und ob es sich um eine direkte oder eine indirekte Vertretung handelt.

Eine Person, die nicht angibt, dass sie als Zollvertreter handelt, oder die angibt, dass sie als

Zollvertreter handelt, jedoch keine Vertretungsmacht besitzt, gilt als in eigenem Namen und in eigener Verantwortung handelnde Person (Art. 19 Abs. 1 UZK).

Nach Art. 19 Abs. 2 UZK können die Zollbehörden von einer Person, die erklärt, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, den Nachweis für ihre Vertretungsmacht verlangen.

Für alle Waren, die in ein Zollverfahren - mit Ausnahme des Freizonenverfahrens - übergeführt werden sollen, ist gemäß Art. 158 Abs. 1 UZK eine Zollanmeldung zu dem jeweiligen Verfahren erforderlich.

Unbeschadet des Artikels 167 Absatz 1 kann gemäß Art. 170 Abs. 1 UZK eine Zollanmeldung von jeder Person abgegeben werden, die in der Lage ist, sämtliche Informationen beizubringen, die für die Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, erforderlich sind. Diese Person muss auch in der Lage sein, die betreffenden Waren zu stellen oder sie stellen zu lassen.

Zollanmeldungen, die die Anforderungen dieses Kapitels erfüllen, werden gemäß Art. 172 Abs. 1 UZK von den Zollbehörden unverzüglich angenommen, sofern die betreffenden Waren den Zollbehörden gestellt wurden.

Sofern nichts anderes bestimmt ist, ist der Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung durch die Zollbehörden maßgebend für die Anwendung der Vorschriften über das Zollverfahren, zu dem die Waren angemeldet werden, sowie für alle anderen Ein- oder Ausfuhrformalitäten (Abs. 2 leg. cit.).

Art. 173 UZK lautet:

„(1) Dem Anmelder wird 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.

(2) Eine Änderung von Angaben in der Zollanmeldung ist jedoch nicht mehr gestattet, wenn sie beantragt wird, nachdem die Zollbehörden

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

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

c) die Waren überlassen haben.

(3) Die Änderung der Zollanmeldung kann auf Antrag des Anmelders innerhalb von drei 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.“

Gemäß § 38 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) hat im Sinn von Art. 19 Abs. 2 des Zollkodex der direkte Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht und der indirekte Vertreter durch einen schriftlichen Auftrag seine Vertretungsmacht nachzuweisen, wenn sie nicht Amts bekannt ist oder für den betreffenden Vertreter eine abweichende gesetzliche Regelung gilt.

3. Rechtliche Beurteilung

Eine Änderung der Zollanmeldung nach Art. 173 Abs. 3 UZK liegt im Ermessen der Zollbehörde.

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 "berechtigte 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).

Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Die im § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten.

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. Ritz, BAO⁶, § 20 Tz 5 - 8).

Vor diesem Hintergrund steht der dem Bf. gewährte Vorsteuerabzug einer Änderung der in Rede stehenden Zollanmeldungen nach Art. 173 Abs. 3 UZK im Rahmen der vorzunehmenden Ermessensübung entgegen. Zudem kommt eine solche Maßnahme aber auch aus den nachstehend angeführten Gründen nicht in Betracht.

Der EuGH hat im Urteil (EuGH 16.7.2020, C-97/19, Pfeifer & Langen GmbH & Co KG) zu Recht erkannt, dass Art. 78 Abs. 3 der für diesen Fall noch anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, S. 1, (Zollkodex - ZK) dahin auszulegen ist, dass die Zollbehörden einem Antrag auf Überprüfung einer Zollanmeldung stattgeben können, der darauf abzielt, dass das Bestehen eines indirekten Vertretungsverhältnisses zwischen einem Bevollmächtigten, der, obwohl er über eine Vollmacht des Inhabers der Einfuhrlizenz verfügte, irrtümlich angegeben hat, ausschließlich in eigenem Namen und für

eigene Rechnung zu handeln, und dem Vollmachtgeber, für dessen Rechnung die Anmeldung abgegeben wurde, kenntlich gemacht wird.

Diesem Urteil lag der Sachverhalt zu Grunde, dass die Anmelderin keine Vertretung in der Anmeldung angeführt hatte, allerdings über eine Vollmacht ihrer Tochtergesellschaft, der Käuferin der Waren, verfügt hatte und diese Vollmacht der Zollanmeldung angeschlossen hatte (Rz 16 und Rz 26 des Urteils). Die für die Einfuhr der dort in Rede stehenden Waren erforderliche Einfuhrlizenz war auf die Käuferin der Waren ausgestellt worden, nicht auf die Anmelderin. Die begehrte Berichtigung sollte die Anmelderin deshalb als indirekten Vertreter ausweisen, sohin von „Handeln auf eigene Rechnung“ auf „Handeln auf fremde Rechnung“ erfolgen. Der EuGH hob hervor, dass ein Widerspruch zwischen den vorgelegten Unterlagen (Vollmacht) und den Angaben in der Anmeldung (keine Vertretung) bestand, welche nach Art. 78 Abs. 3 ZK zu einer Berichtigung führen kann (Rz 47 des Urteils). Der EuGH sah das Erfordernis der Offenlegung der Vertretung (Art. 5 Abs. 4 ZK) als erfüllt an (Rz 57 des Urteils), aus der Sicht der Zollschuld komme mit der Berichtigung ein weiterer Zollschuldner als Gesamtschuldner hinzu (Rz 50 des Urteils) und vor diesem Hintergrund sah der EuGH die begehrte Berichtigung als zulässig an.

Der EuGH hat zusätzlich ausdrücklich angeführt, Art. 78 ZK könne nicht dahin ausgelegt werden, dass damit über Art. 5 Abs. 4 ZK und insbesondere über das darin vorgesehene Gebot der ausdrücklichen Offenlegung der Vertretungsmacht hinweggegangen würde (Rz 56 des Urteils).

Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes finden die nachträglichen Änderungsmöglichkeiten dann eine Einschränkung, wenn - anders als im Fall des EuGH-Urteils „Pfeifer & Langen“ - gegen das Prinzip der Offenkundigkeit einer Zollvertretung verstoßen wird (VwGH 11.1.2021, Ra 2020/16/0144).

In Feld 14 der hier gegenständlichen Anmeldungen erklärte das einschreitende Speditionsunternehmen, in direkter Vertretung des Bf. iSd Art. 18 Abs. 1 UZK zu handeln. In Feld 44 der Zollanmeldungen wird u.a. Bezug genommen auf die erteilte Vollmacht vom 7. Juni 2011. Ein Vertreterhandeln für eine andere Person, etwa für die ***Leasing-GmbH***, wurde nicht offengelegt. Es wurde auch im Nachhinein keine Vollmacht der genannten Leasinggesellschaft vorgelegt, die einen Widerspruch zu den Angaben in den Anmeldungen (direkte Vertretung des Bf.) aufgezeigt hätte.

Anders als in den Fällen des zitierten EuGH-Urteils „Pfeifer & Langen“ oder des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 29. Oktober 2020, RV/5200029/2016, bestand im vorliegenden Beschwerdefall kein Widerspruch zwischen den Angaben in der jeweiligen Anmeldung und den vorgelegten Unterlagen. In Anbetracht der vom EuGH aufgezeigten Grenze, dass über Art. 19

Abs. 1 UZK (vormals Art. 5 Abs. 4 ZK) nicht hinweggegangen werden darf, war es daher nicht als rechtswidrig anzusehen, dass die belangte Behörde die begehrte Berichtigung verweigerte.

4. 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.

Das Bundesfinanzgericht konnte sich bei den erheblichen Rechtsfragen auf die im Erkenntnis wiedergegebene Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union und des Verwaltungsgerichtshofes stützen.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist daher eine Revision nicht zulässig, da keine Rechtsfragen aufgeworfen werden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG eine grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Linz, am 24. Februar 2022