

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, Deutschland, vertreten durch ***V.***, über die Beschwerde vom 5. Dezember 2017 gegen den Bescheid des damaligen Zollamtes ***ZA*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 30. Oktober 2017, Zahl: ***000***, betreffend Einfuhrumsatzsteuer und Verzugszinsen nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 30. Oktober 2017, Zahl: ***000***, teilte das Zollamt der Beschwerdeführerin (Bf.), für einen näher bezeichneten Autobus der Marke „*****“ gemäß Art. 102 Unionszollkodex (UZK) einen Eingangsabgabenbetrag (Einfuhrumsatzsteuer) in der Höhe von 32.237,58 Euro mit, da die Bf. als Beförderer eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Entziehen dieser Ware aus der zollamtlichen Überwachung dadurch nicht erfüllt habe, dass infolge der nicht angezeigten Reparatur des defekten Fahrzeuges und folglich des Austauschs des Getriebes dieses nicht mehr in unverändertem Zustand bei der Bestimmungszollstelle gestellt worden sei. Als Folge der Entstehung der Zollschuld setzte das Zollamt gemäß Art. 114 Abs. 2 UZK Verzugszinsen in der Höhe von 666,27 Euro fest.

Nach Darstellung der Rechtslage führte die Behörde zur Begründung an, dass im Ermittlungsverfahren festgestellt worden sei, dass die Bf. als Beförderer mit der nicht angezeigten Reparatur des im Zuge der Beförderung auf eigener Achse defekt gewordenen Fahrzeuges und dem Austausch des Getriebes, die Ware nicht mehr in unverändertem Zustand

gestellt habe.

Der Zollwert ergebe sich aus dem Rechnungswert (€ 186.187,88) abzüglich von geschätzten 25.000,00 Euro für das schadhafte Getriebe.

Nach Art. 305 Absatz 1 Buchstabe e Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 (ZK-IA) gestelle der Beförderer der nächstgelegenen Zollstelle des Mitgliedstaats, in dessen Hoheitsgebiet sich das Beförderungsmittel befinde, unverzüglich die Waren unter Angabe der MRN der Versandanmeldung, wenn ein Ereignis vorliege, dass die Fähigkeit des Inhabers des Verfahrens oder des Beförderers zur Einhaltung seiner Verpflichtungen beeinträchtigen könnte.

Dadurch seien in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegte Verpflichtungen in Bezug auf das Entziehen der gegenständlichen Waren aus der zollamtlichen Überwachung nicht erfüllt worden und sei die Zollschild für die Bf. entstanden.

Wenn eine Zollschild aufgrund von Art. 79 oder 82 ZK entstehe oder die Zollschild aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt werde, so würden gemäß Art. 114 Abs. 2 ZK ab dem Tag des Entstehens der Zollschild bis zum Tag der Mitteilung der Zollschild Verzugszinsen auf den Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag berechnet, die sich nach Abs. 1 dieser Bestimmung bemessen würden.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 5. Dezember 2017 fristgerecht Beschwerde erhoben.

Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Die gegenständliche Ware sei bei der Bestimmungszollstelle gestellt worden und damit sei der Nachweis der ordnungsgemäßen Durchführung des Versandverfahrens erbracht worden. Dies stehe im konkreten Fall dem Entstehen der Abgabenerhebung entgegen (EuGH 20.1.2005, Rs. C-300/03).

Der Umstand, dass die Ware der Bestimmungszollstelle letztlich außerhalb der im Rahmen des Versandverfahrens festgelegten Gestellungsfrist gestellt worden sei, könne nicht als Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung angesehen werden.

Der Gerichtshof habe bereits entschieden, dass die bloße Überschreitung der gemäß Art. 356 Abs. 1 der Durchführungsverordnung festgelegten Gestellungsfrist nicht zur Entstehung einer Zollschild wegen Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne dieses Artikels führe (EuGH 15.5.2014, Rs. C-480/12, Rn. 45).

Darüber hinaus sehe Art. 358 Abs. 3 der Durchführungsverordnung vor, dass bei Waren, die der Bestimmungsstelle erst nach Ablauf der von der Abgangsstelle festgesetzten Frist gestellt würden, diese Frist als gewahrt gelte, sofern gegenüber der Bestimmungsstelle glaubhaft gemacht werde, dass die Nichteinhaltung auf vom Beförderer oder Hauptverpflichteten nicht zu vertretende Umstände zurückzuführen ist.

Diese Voraussetzungen seien im vorliegenden Fall erfüllt. Das gegenständliche Fahrzeug sei aufgrund eines Getriebebeschadens liegen geblieben und habe in eine naheliegende Werkstatt zur Reparatur verbracht werden müssen. Nach erfolgreicher Reparatur sei das Fahrzeug bei der Bestimmungszollstelle umgehend gestellt und die Fristüberschreitung nachgesehen worden. Entsprechend der Kontrollentscheidung (ON 7) mit Datum 14.11.2016 werde als Grund der

Fristüberschreitung angeführt: „Fahrzeug defekt und war in der Werkstatt.“ Hierauf sei die Mitteilung des Abgabebetrag nach Art. 102 Zollkodex mit Datum 14.11.2018 mit einem Abgabebetrag von EUR 0,00 mittels Bescheid erlassen worden.

Im gegenständlichen Fall habe sich auch nicht der Austausch/Reparatur des Getriebes auf die Nämlichkeitssicherung ausgewirkt.

Es bestünden keine Zweifel, dass das gegenständliche Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer ... gestellt worden sei, welches zur Ausfuhr aus der Türkei und zur Einfuhr in die EU bestimmt gewesen sei.

Der bloße Austausch eines völlig identischen Getriebes bzw. die diesbezügliche Reparatur lasse keine Auswirkungen auf die Nämlichkeitssicherung erkennen. Es handle sich nach wie vor um das baugleiche Fahrzeug, in dem das baugleiche Getriebe enthalten sei, und es sei weder am Material noch an der Funktion eine Änderung vorgenommen worden, sondern allein diejenige Fahrtauglichkeit durch die Reparatur wiederhergestellt worden, die es vor dem Getriebeschaden gehabt habe.

Die Beschwerde vom 5. Dezember 2017 wurde in der Folge mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. März 2018, Zahl: ***111***, als unbegründet abgewiesen.

Mit dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 30. April 2018 gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs. 3 BAO).

Die Bf. brachte im Vorlageantrag ergänzend vor, dass die Beförderung des gegenständlichen fabrikneuen Autobusses mit der Fahrgestellnummer ... mittels zuvor eröffneter Versandanmeldung-T1 zu MRN ***16IT*** erst nach Behebung des Getriebeschadens habe fortgesetzt werden können.

Da im Zeitpunkt des aufgetretenen Getriebeschadens die Gestellungsfrist noch nicht abgelaufen gewesen sei, sei die zugelassene Warenempfängerin, die ***X-GmbH*** in ***Adr.1*** (****) auf die als wahrscheinlich anzusehende Überschreitung der Gestellungsfrist aufmerksam gemacht worden und ihr mitgeteilt worden, dass ein Getriebeschaden aufgetreten sei.

Die Beschwerdeführerin habe die zugelassene Warenempfängerin **** darauf hingewiesen, diesen Sachstand (Ereignis) vorsorglich unverzüglich auch dem zuständigen Zollamt mitzuteilen.

Nachdem das Versandverfahren erledigt und die Überschreitung der Gestellungsfrist in Folge der Reparatur nachgesehen worden sei, habe die Beschwerdeführerin von der Erledigung dieses Versandverfahrens ausgehen können.

Eine Pflichtverletzung sei insoweit nicht vorgelegen und sei der fabrikneue Autobus infolge des Austausches mit einem ebenfalls fabrikneuen Getriebe unverändert, wenn auch verspätet, gestellt worden.

Wenn bei einem fabrikneuen Fahrzeug in Folge eines Getriebeschadens lediglich ein fabrikneues Austauschteil, wie hier das Getriebe, gewechselt werde, sei die Ware im Zeitpunkt der (verspäteten) Gestellung als nicht unverändert anzusehen.

Mit Vorlagebericht vom 19. Juli 2018 legte das Zollamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 19. Oktober 2016 wurde über Antrag der in Triest, Italien, ansässigen ***InhaberinUVV*** bei der italienischen Abgangszollstelle Triest der hier verfahrensgegenständliche Bus „****“, Fahrgestell-Nr. *****, mit Versandanmeldung T1 MRN ***16IT***, in das externe Unionsversandverfahren (UVV) zur Beförderung zu der in Österreich gelegenen Bestimmungszollstelle ***BZS*** (***ATxxx***) überführt. Die Frist für die (Wieder-) Gestellung wurde mit 27. Oktober 2016 festgelegt. In der Versandanmeldung ist als Empfänger die ***X-GmbH***, ***Adr.***, angegeben.

Die Beförderung des Busses erfolgte auf eigener Achse durch die Beschwerdeführerin (Bf.).

Am 24. Oktober 2016 wurde das Beförderungsmittel von der Bf. in Triest übernommen und blieb am selben Tag infolge eines Getriebebeschadens in ***Ort*** fahruntauglich liegen.

Am 25. Oktober 2016 wurde das Fahrzeug zur Firma ***R-GmbH***, geschleppt und dort die notwendige Reparatur (Getriebetausch) durchgeführt.

Eine Mitteilung an die Zollbehörde, dass sich die Ware bei einer Zollstelle oder an einem anderen bezeichneten oder zugelassenen Ort befindet [Art. 305 Abs. 1 der

Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24.11.2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABIEU Nr. L 343 vom 29. Dezember 2015 (UZK-IA)], erfolgte nicht.

Nach Beendigung der Reparaturarbeiten übernahm die Bf. am 14. November 2016 den Bus zur Weiterbeförderung an die ***X-GmbH***. Am selben Tag wurde das Versandverfahren im e-zoll-Verfahren am Warenort der ***X-GmbH*** erledigt und dabei die Fristüberschreitung nachgesehen.

Im unmittelbaren Anschluss daran beantragte die ***S-GmbH***, ein Speditionsunternehmen, beim damaligen Zollamt ***ZA*** mit der Zollanmeldung MRN ***16AT*** vom 14.

November 2016 als indirekte Vertreterin der in Deutschland ansässigen Empfängerin, der ***E-GmbH***, die Überführung des Fahrzeuges in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr und die Befreiung der Ware von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 (Binnenmarktregelung-BMR), indem sie in Feld 37 der Anmeldung den Verfahrenscode „4200“ eintrug.

Nach Überlassung und antragsgemäßer Gewährung der Einfuhrumsatzsteuerfreiheit wurde das Fahrzeug in der Folge zu der in Deutschland ansässigen Empfängerin verbracht.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 30. Oktober 2017 stellte das Zollamt fest, dass für die Bf. gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 UZK i.V.m. § 2 Abs. 1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld (Einfuhrumsatzsteuer) in der Höhe von 32.237,58 Euro entstanden sei. Außerdem wurden gemäß Art. 114 Abs. 2 UZK Verzugszinsen in der Höhe von 666,27 Euro festgesetzt.

Mit einem weiteren gesonderten Bescheid vom selben Tag nahm das Zollamt neben der Bf. auch den Inhaber des Unionsversandverfahrens als weiteren Gesamtschuldner in Anspruch. Dieser an den Inhaber des Unionsversandverfahrens gerichtete Abgabenbescheid ist in Rechtskraft erwachsen und die in Rede stehende Abgabenschuld wurde in der Folge durch den Inhaber des Unionsversandverfahrens am 12. März 2018 zur Gänze entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Der unter Punkt 1. angeführte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der beschwerdeführenden Partei. 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.

3. Rechtslage

Die für den Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen der Verordnung 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) lauten auszugsweise:

„Artikel 79 Entstehen der Zollschild bei Verstößen

(1) Für einfuhrabgabenpflichtige Waren entsteht eine Einfuhrzollschild, wenn Folgendes nicht erfüllt ist:

a) eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union, auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren in diesem Gebiet,

...

(2) Für das Entstehen der Zollschild ist folgender Zeitpunkt maßgebend:

- a) der Zeitpunkt, zu dem die Verpflichtung, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht oder nicht mehr erfüllt ist,
- b ...

(3) In den Fällen nach Absatz 1 Buchstaben a und b ist Zollschuldner,

- a) wer die betreffenden Verpflichtungen zu erfüllen hatte,
- b) ...
- c) ...“

„Artikel 84 Mehrere Zollschuldner

Sind mehrere Personen zur Entrichtung des einer Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrags verpflichtet, so haben sie gesamtschuldnerisch für die Zahlung dieses Betrags einzustehen.“

„Artikel 86 Besondere Vorschriften für die Bemessung des Einfuhrabgabebetrags

„...“

(6) Ist in den zollrechtlichen Vorschriften eine zolltarifliche Abgabenbegünstigung oder die vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben nach Artikel 56 Absatz 2 Buchstaben d bis g, nach den Artikeln 203, 204, 205 und 208 oder den Artikeln 259 bis 262 der vorliegenden Verordnung oder nach der Verordnung (EG) Nr. 1186/2009 des Rates vom 16. November 2009 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen 1) vorgesehen, so gilt diese zolltarifliche Abgabenbegünstigung oder Befreiung auch in den Fällen, in denen eine Zollschuld nach Artikel 79 oder 82 der vorliegenden Verordnung entstanden ist, sofern der Verstoß, durch den die Zollschuld entstanden ist, kein Täuschungsversuch war.“

„Artikel 114 Verzugszinsen

(1) Ab dem Tag, an dem die Zahlungsfrist abläuft, bis zum Tag der Zahlung werden Verzugszinsen auf den Einfuhr- oder Ausfuhrabgabebetrag berechnet.

Für Mitgliedstaaten, deren Währung der Euro ist, entspricht der Verzugzinssatz dem im Amtsblatt der Europäischen Union, Reihe C, veröffentlichten Zinssatz, den die Europäische Zentralbank auf ihre Hauptrefinanzierungsgeschäfte am ersten Tag des Fälligkeitsmonats angewandt hat, zuzüglich zwei Prozentpunkten.

Für Mitgliedstaaten, deren Währung nicht der Euro ist, entspricht der Verzugzinssatz dem von der nationalen Zentralbank für ihre Hauptrefinanzierungsgeschäfte am ersten Tag des betreffenden Monats angewandten Zinssatz, zuzüglich zwei Prozentpunkten, oder für Mitgliedstaaten, für die der Satz der nationalen Zentralbank nicht vorliegt, dem am ersten Tag

des betreffenden Monats auf dem Geldmarkt des jeweiligen Mitgliedstaats angewandten Satz, der dem vorgenannten Satz am ehesten entspricht, zuzüglich zwei Prozentpunkten.

(2) Entsteht die Zollschuld aufgrund von Artikel 79 oder 82 oder wird die Zollschuld aufgrund einer nachträglichen Kontrolle mitgeteilt, so werden ab dem Tag des Entstehens der Zollschuld bis zum Tag der Mitteilung der Zollschuld Verzugszinsen auf den Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrag berechnet.

Der Verzugzinssatz wird nach Absatz 1 bemessen.

(3) ...“

„Artikel 124 Erlöschen

(1) Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Nichterhebung des der Zollschuld entsprechenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags im Falle einer gerichtlich festgestellten Insolvenz des Zollschuldners erlischt die Einfuhr- oder Ausfuhrzollschuld:

a) ...

b) durch Entrichtung des Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrags,

...

h) wenn die Zollschuld nach Artikel 79 oder 82 entstanden ist und die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- i) Der Verstoß, durch den die Zollschuld entstanden ist, hatte keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens und war kein Täuschungsversuch,
- ii) nachträglich werden alle notwendigen Formalitäten erfüllt, um die Situation der Waren zu bereinigen,“

„Artikel 126 Befugnisübertragung

Die Kommission wird ermächtigt, delegierte Rechtsakte gemäß Artikel 284 zu erlassen, um die Aufstellung der Verstöße festzulegen, die keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens haben und die Artikel 124 Absatz 1 Buchstabe h Ziffer i ergänzen.“

„Artikel 210 Geltungsbereich

Waren können in die folgenden Arten besonderer Verfahren übergeführt werden:

- a) Versand - umfasst den externen und den internen Versand,
- b) Lagerung - umfasst das Zolllager und Freizonen,

- c) Verwendung - umfasst die vorübergehende Verwendung und die Endverwendung,
- d) Veredelung - umfasst die aktive und die passive Veredelung.“

„Artikel 226 Externer Versand

(1) Im externen Versandverfahren können Nicht-Unionswaren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Union gelegenen Orten befördert werden, ohne Folgendem zu unterliegen:

- a) Einfuhrabgaben,
- b) sonstigen Abgaben nach anderen geltenden Vorschriften oder
- c) handelspolitischen Maßnahmen, soweit diese nicht den Eingang oder den Ausgang von Waren in das oder aus dem Zollgebiet der Union untersagen.

(2) ...

(3) Die Beförderung nach Absatz 1 erfolgt auf eine der folgenden Arten:

- a) im externen Unionsversandverfahren,
- b) ..."

„Artikel 233 Pflichten des Inhabers des Unionsversandverfahrens und des Beförderers und Warenempfängers hinsichtlich der im Unionsversand beförderten Waren

(1) Der Inhaber des Unionsversands ist für alles Folgende verantwortlich:

- a) Er hat die unveränderten Waren und die erforderlichen Angaben bei der Bestimmungszollstelle innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Einhaltung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen zu stellen bzw. zu machen,
- b) er hat die zollrechtlichen Vorschriften des Verfahrens zu beachten,
- c) er hat eine Sicherheit für den der Zollschild entsprechenden Betrag von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben oder für etwaige andere Abgaben nach anderen geltenden Vorschriften zu leisten, sofern die zollrechtlichen Vorschriften nichts anderes vorsehen.

(2) Die Verpflichtungen des Inhabers des Verfahrens sind erfüllt und der Versand endet, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Angaben entsprechend den zollrechtlichen Vorschriften bei der Bestimmungszollstelle zur Verfügung stehen.

(3) Ein Beförderer oder Warenempfänger, der die Waren annimmt und weiß, dass sie im Unionsversandverfahren befördert werden, ist ebenfalls verpflichtet, sie innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Einhaltung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen.

(4) ...“

Art. 305 Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24.11.2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der VO (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABIEU Nr. L 343 vom 29. Dezember 2015 (UZK-IA) lautet auszugsweise:

„Artikel 305 Ereignisse während des Warenverkehrs im Unionsversand

(1) Nach einem Ereignis gestellt der Beförderer der nächstgelegenen Zollstelle des Mitgliedstaats, in dessen Hoheitsgebiet sich das Beförderungsmittel befindet, unverzüglich die Waren unter Angabe der MRN der Versandanmeldung, wenn

...

e) ein Ereignis vorliegt, dass die Fähigkeit des Inhabers des Verfahrens oder des Beförderers zur Einhaltung seiner Verpflichtungen beeinträchtigen könnte;

...“

Art. 103 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union, ABl. L 343 vom 29.12.2015, (UZK-DA) in der für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassung lautet:

„In folgenden Fällen gilt ein Verstoß als nicht wesentlich für die ordnungsgemäße Abwicklung eines Zollverfahrens:

a) Eine Frist wurde um einen Zeitraum überschritten, der nicht länger war als die Verlängerung, die bei einem Antrag auf Verlängerung gewährt worden wäre.

b) Für Waren, die in ein besonderes Verfahren oder in die vorübergehende Verwahrung übergeführt wurden, ist eine Zollschuld gemäß Artikel 79 Absatz 1 Buchstaben a oder c des Zollkodex entstanden, und die Waren wurden anschließend zum zollrechtlich freien Verkehr überlassen.

c) ...

d) ...

e) ...“

Art. 2 Abs. 1 Buchstabe d der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL; Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) lautet:

„Artikel 2

(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

...

d) die Einfuhr von Gegenständen.“

Nach Art. 30 Abs. 1 dieser Richtlinie gilt als Einfuhr eines Gegenstands die Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr befindet, in die Union.

Gemäß Art. 60 der MwStSystRL erfolgt die Einfuhr von Gegenständen in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet sich der Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, in dem er in die Union verbracht wird.

Gemäß Art. 61 der MwStSystRL erfolgt abweichend von Artikel 60 bei einem Gegenstand, der sich nicht im freien Verkehr befindet und der vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Union einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne des Artikels 156, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren unterliegt, die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt.

In Art. 62 der MwStSystRL heißt es:

„Für die Zwecke dieser Richtlinie gilt

(1) als „Steuertatbestand“ der Tatbestand, durch den die gesetzlichen Voraussetzungen für den Steueranspruch verwirklicht werden;

...“

Nach Art. 70 der MwStSystRL treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.

Art. 71 der MwStSystRL lautet:

„(1) Unterliegen Gegenstände vom Zeitpunkt ihrer Verbringung in die Union einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne der Artikel 156, 276 und 277, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren, treten Steuertatbestand und Steueranspruch erst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Gegenstände diesem Verfahren oder dieser sonstigen Regelung nicht mehr unterliegen.

Unterliegen die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung, treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben entstehen.“

(2) In den Fällen, in denen die eingeführten Gegenstände keiner der Abgaben im Sinne des Absatzes 1 Unterabsatz 2 unterliegen, wenden die Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuertatbestand und Steueranspruch die für Zölle geltenden Vorschriften an.

Gemäß § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG, BGBl. Nr. 659/194 idF. BGBl. I Nr. 163/2015) gelten das im § 1 genannte Zollrecht sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen

Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf die Einfuhr oder Ausfuhr von Waren beziehen, 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.

Nach § 26 Abs. 1 UStG 1994 gelten für die Einfuhrumsatzsteuer - mit im Beschwerdefall nicht relevanten Ausnahmen - die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß.

4. Rechtliche Beurteilung

Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK sieht das Entstehen einer Einfuhrzollschuld u.a. dann vor, wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Entziehen von Waren aus der zollamtlichen Überwachung oder im Zusammenhang mit der Beförderung von Waren in besonderen Verfahren verletzt werden.

Neben dem Inhaber des Unionsversands ist ein Beförderer, der die Waren annimmt und weiß, dass sie im Unionsversandverfahren befördert werden, ebenfalls verpflichtet, sie innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Einhaltung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen (Art. 233 Abs. 3 UZK).

Wenn ein Ereignis vorliegt, dass die Fähigkeit des Verfahrensinhabers oder des Beförderers zur Einhaltung seiner Verpflichtungen beeinträchtigen könnte, ist der Beförderer nach Art. 305 Abs. 1 Buchstabe e UZK-IA gehalten, unverzüglich die Waren unter Angabe der MRN der Versandanmeldung der nächstgelegenen Zollstelle des Mitgliedstaats, in dessen Hoheitsgebiet sich das Beförderungsmittel befindet, zu stellen (Art. 305 Abs. 1 Buchstabe e UZK-IA).

Mit einer Gestellung wird der Zollbehörde mitgeteilt, dass sich eine (eingeführte) Ware bei der Zollstelle oder an einem anderen bezeichneten oder zugelassenen Ort befindet. Nicht das tatsächliche Verbringen ist entscheidend, sondern die Mitteilung. Dabei wird vorausgesetzt, dass die Ware körperlich am bezeichneten Ort ist und für Zollkontrollen zur Verfügung steht (Art. 5 Nr. 33 UZK; Witte, UZK⁷ Art. 5 Rz 5 „Zoll-ABC“).

Der Getriebeschaden, das Verbringen des Fahrzeuges zum Reparaturunternehmen und der nachfolgende Getriebeaustausch stellten im vorliegenden Fall Ereignisse dar, die geeignet waren, die Fähigkeit des Verfahrensinhabers oder des Beförderers zur Einhaltung der in Art. 233 Abs. 3 UZK normierten Verpflichtung, die Ware unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen, zu beeinträchtigen. Die Bf. ist ihrer in Art. 305 Abs. 1 Buchstabe e UZK-IA auferlegten Verpflichtung, unverzüglich die Ware unter Angabe der MRN der Versandanmeldung der

nächstgelegenen Zollstelle zu stellen, nicht nachgekommen. Es liegt daher eine Pflichtverletzung nach Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK vor.

Der Begriff der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung ist so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Art. 37 Abs. 1 ZK (nunmehr Art. 134 Abs. 1 UZK) vorgesehenen Prüfungen gehindert war (vgl. etwa die Urteile des EuGH vom 3. April 2008 in der Rs. C-230/06, Militzer & Münch GmbH, Rn 26, und vom 15. Mai 2014 in der Rs. C-480/12, X BV, Rn 34).

Die Beschwerdeführerin bringt unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH zu Recht vor, dass die bloße Überschreitung der im Rahmen des Versandverfahrens festgelegten Gestellungsfrist nicht als Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung angesehen werden kann.

In der Beschwerde wird auch vorgebracht, dass sich der Austausch des Getriebes auf die Nämlichkeitssicherung nicht ausgewirkt habe. Der bloße Austausch eines völlig identischen Getriebes bzw. die diesbezügliche Reparatur lasse keine Auswirkungen auf die Nämlichkeitssicherung erkennen. Es handle sich nach wie vor um das baugleiche Fahrzeug, in dem das baugleiche Getriebe enthalten sei, und es sei weder am Material noch an der Funktion eine Änderung vorgenommen worden, sondern allein diejenige Fahrtauglichkeit durch die Reparatur wiederhergestellt worden, die es vor dem Getriebebeschaden gehabt habe.

Dem ist entgegen zu halten, dass nach Art. 233 Abs. 3 UZK neben dem Inhaber des Unionsversands auch ein Beförderer die Waren unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen hat und daher der unveränderte Zustand der in das externe Unionsversandverfahren überführten Waren anlässlich der Gestellung bei der Bestimmungszollstelle unbestreitbar von wesentlicher Bedeutung für das ordnungsgemäße Funktionieren dieses Verfahrens ist. Eine Veränderung dieser Waren während der Beförderung im Unionsversand ist sohin geeignet, die mit diesem Verfahren verfolgten Ziele zu beeinträchtigen. Eine solche Veränderung erschwert nämlich die Feststellung der Nämlichkeit der Waren, die Gegenstand des Versandverfahrens sind.

Eine solche mit dem externen Unionsversandverfahren nicht vereinbare Veränderung liegt im Beschwerdefall vor, weil der Bus nach dem Austausch des schadhaften Fahrzeuggetriebes nicht mehr unverändert der Bestimmungszollstelle gestellt werden konnte.

Daher ist es als Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung anzusehen, wenn ein Fahrzeug während der Beförderung im Unionsversandverfahren ohne Gestellung bei der nächstgelegenen Zollstelle zu einem Unternehmen zum Zweck der Reparatur verbracht wird und dort einer mit dem Versandverfahren nicht vereinbaren Veränderung unterzogen wird, indem wesentliche Fahrzeugteile ausgetauscht werden.

Auch dem Vorbringen im Vorlageantrag, dass die Ware im Zeitpunkt der (verspäteten)

Gestellung als unverändert anzusehen sei, weil ein Wechsel eines fabrikneuen Getriebes bei einem fabrikneuen Fahrzeug keine Veränderung darstelle, kann daher aus den dargestellten Gründen nicht gefolgt werden.

Da somit die in den genannten zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Entziehen von Waren aus der zollamtlichen Überwachung sowie im Zusammenhang mit der Beförderung von Waren in besonderen Verfahren verletzt wurden, entstand sowohl für die beschwerdeführende Partei als Beförderer als auch für den Inhaber des Unionsversandverfahrens eine Einfuhrzollschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 UZK.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Zollamt gegenüber der Bf. Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von 32.237,58 Euro fest. In Anwendung des Art. 86 Abs. 6 UZK unterblieb eine Zollfestsetzung.

Art. 70 der MwStSystRL stellt den Grundsatz auf, dass Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.

Unterliegen die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung, treten gemäß Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 2 der MwStSystRL Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben entstehen.

In den Fällen, in denen die eingeführten Gegenstände keinen Zöllen unterliegen, wenden die Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuertatbestand und Steueranspruch die für Zölle geltenden Vorschriften an (Art. 71 Abs. 2 MwStSystRL).

Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie sieht zudem vor, dass Steuertatbestand und Steueranspruch, wenn Gegenstände vom Zeitpunkt ihrer Verbringung in die Union dem externen Unionsversandverfahren unterliegen, erst zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Gegenstände diesem Verfahren nicht mehr unterliegen.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) kann neben der Zollschuld eine Mehrwertsteuerpflicht bestehen, wenn aufgrund des Fehlverhaltens, das zur Entstehung der Zollschuld führte, angenommen werden kann, dass die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind und somit einem Verbrauch, d. h. dem mit Mehrwertsteuer belasteten Vorgang, zugeführt werden konnten (EuGH 10.7.2019, Rs. C-26/18, Federal Express, Rn 44 mwN).

Bei Waren, die der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden, ist nach der Rechtsprechung des EuGH anzunehmen, dass diese in dem Mitgliedstaat, in dem die Entziehung stattfand, in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangten (EuGH 10.7.2019, Rs. C-26/18, Federal Express, Rn 45 ff).

Solange sich im vorliegenden Beschwerdefall das in Rede stehende Fahrzeug im externen Unionsversandverfahren befand, konnte keine mehrwertsteuerliche Einfuhr vorliegen. Gemäß Art. 61 der MwStSystRL erfolgt nämlich abweichend von Artikel 60 bei einem Gegenstand, der sich nicht im freien Verkehr befindet und der vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Union dem externen Versandverfahren unterliegt, die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt. Zudem treten Steuertatbestand und Steueranspruch gemäß Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie erst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Ware dem externen Versandverfahren nicht mehr unterliegt.

Ein Ausscheiden von Waren aus dem externen Unionsversandverfahren lässt den Steuertatbestand und den Steueranspruch eintreten, wobei unter dem Ausscheiden einer Ware aus dem externen Unionsversandverfahren, das den Steuertatbestand und den Steueranspruch eintreten lässt, der Eingang dieser Ware in den Wirtschaftskreislauf der Union zu verstehen ist (EuGH 18.5.2017, Rs. C-154/16, Latvijas Dzelzceļš, Rn 70).

Das Vorliegen einer Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung rechtfertigt die Vermutung, dass die Ware aus dem externen Unionsversandverfahren ausgeschieden und in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind. Dies lässt auch den Steuertatbestand und den Steueranspruch nach der MwStSystRL eintreten, weil die Ware dann nicht mehr einem Verfahren im Sinne der Art. 61 und Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 1 der MwStSystRL unterliegt (vgl. EuGH 10.7.2019, Rs. C-26/18, Federal Express, Rn 47).

Allerdings kann eine solche Vermutung widerlegt werden, wenn nachgewiesen wird, dass trotz des zollrechtlichen Fehlverhaltens, das zur Entstehung einer Einfuhrzollschuld in dem Mitgliedstaat führte, in dem dieses Fehlverhalten begangen wurde, ein Gegenstand im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats, in dem dieser Gegenstand zum Verbrauch bestimmt war, in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist. In diesem Fall tritt der Tatbestand der Einfuhrmehrwertsteuer in diesem anderen Mitgliedstaat ein (EuGH 10.7.2019, Rs. C-26/18, Federal Express, Rn 48).

Auch bei sonstigen Pflichtverstößen im Sinne des Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK kann eine Einfuhrumsatzsteuerschuld entstehen, wenn die Ware infolge der Zollschuldentstehung aus dem externen Unionsversandverfahren ausscheidet und in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt (vgl. EuGH 15. Mai 2014, Rs. C-480/12, X BV, Rn 52 ff, zu Art. 204 ZK). Auch in diesem Zusammenhang kommen die oben dargestellten Vermutungen zur Anwendung.

Es wurde bereits dargestellt, dass im Beschwerdefall eine Zollschuld gemäß Art. 79 Abs. 1 Buchst. a UZK entstanden ist.

Der Autobus ist auch in Österreich in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen, weil er in ein Unternehmen zum Zweck der Reparatur aufgenommen wurde und dort durch den

Austausch des Getriebes in einer (mit dem Versandverfahren nicht vereinbaren) Weise behandelt wurde, die auch zur Entstehung eines steuerbaren Umsatzes in Österreich führte. Es wurde mit der Ware so verfahren, als sei sie im zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr und damit einer inländischen Ware gleichgestellt. Das Fahrzeug konnte sohin in Österreich einem Verbrauch, d.h. einem mit Umsatzsteuer belasteten Vorgang zugeführt werden (vgl. EuGH 10.7.2019, Rs. C-26/18, Federal Express, Rn 44 mwN).

Der Eingang des in Rede stehenden Fahrzeuges in den Wirtschaftskreislauf der Union stellte somit gleichzeitig ein Ausscheiden der Ware aus dem externen Unionsversandverfahren dar, sodass der Tatbestand der Einfuhr im Sinne des Art. 2 Abs. 1 Buchstabe d der MwStSystRL erfüllt wurde. Dies hatte die Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld zur Folge.

Der im Beschwerdefall vorliegende zollrechtliche Pflichtenverstoß, der in Österreich begangen wurde, führte somit zur Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer in Österreich, weil die Ware auch im mehrwertsteuerrechtlichen Sinne in Österreich eingeführt wurde und sich der Ort der Einfuhr gemäß Art. 61 der MwStSystRL in diesem Mitgliedstaat befand.

Ein Nachweis, dass der Bus in einem anderen Mitgliedstaat in den Wirtschaftskreislauf gelangte, ist bei der vorliegenden Sachverhaltskonstellation nicht möglich.

Am 14. November 2016 übernahm die Bf. den reparierten Bus zur Weiterbeförderung. Am selben Tag wurde das Versandverfahren im e-zoll-Verfahren am Warenort der ***X-GmbH*** erledigt, dabei die Fristüberschreitung nachgesehen, und in der Folge das Fahrzeug zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr unter antragsgemäßer Gewährung der Einfuhrumsatzsteuerfreiheit nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 überlassen.

Somit wurde die in das externe Unionsversandverfahren überführte und in der Folge aus diesem Verfahren wieder ausgeschiedene Ware, für die eine Zollschuld gemäß Artikel 79 Absatz 1 Buchstabe a UZK entstanden war, anschließend zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überlassen.

Art. 124 Abs. 1 Buchstabe h UZK sieht ein Erlöschen einer nach Art. 79 UZK entstandenen Zollschuld vor, wenn der Verstoß, durch den die Zollschuld entstanden ist, keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens hatte und kein Täuschungsversuch vorlag (Ziffer i) sowie nachträglich alle notwendigen Formalitäten erfüllt wurden, um die Situation der Waren zu bereinigen (Ziffer ii).

Gemäß Art. 126 UZK wird die Kommission ermächtigt, delegierte Rechtsakte gemäß Artikel 284 zu erlassen, um die Aufstellung der Verstöße festzulegen, die keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens haben und den Artikel 124 Absatz 1 Buchstabe h Ziffer i ergänzen (Fassung vor Inkrafttreten der Verordnung (EU) 2019/474 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. März 2019, ABl. Nr. L 83 vom 25.03.2019 S. 38).

Wann ein Verstoß als nicht wesentlich für die ordnungsgemäße Abwicklung eines Zollverfahrens angesehen wird, ergibt sich aus Art. 103 UZK-DA (siehe auch Witte, UZK⁷, Art. 124 Rz 43).

In Art. 103 Buchstabe b UZK-DA ist die anschließende Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr als Fall genannt, der keine erheblichen Auswirkungen auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens hat.

Da im Beschwerdefall das Fahrzeug, für das zuvor eine Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 79 Absatz 1 Buchstabe a UZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden war, anschließend zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überlassen wurde und sich im Sachverhalt auch keine Anhaltspunkte für einen Täuschungsversuch finden, sind die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 124 Abs. 1 Buchstabe h Ziffer i UZK erfüllt.

Nach der bisher vorliegenden Sach- und Beweislage ist auch davon auszugehen, dass mit der anschließenden Überführung des Fahrzeuges in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit mehrwertsteuerbefreiender Lieferung (Verfahren 4200, Zollanmeldung MRN ***16AT***) nachträglich alle notwendigen Förmlichkeiten im Sinne des Art. 124 Abs. 1 Buchstabe h UZK Ziffer ii erfüllt wurden, um die Situation der Ware zu bereinigen.

Im vorliegenden Beschwerdefall stellt sich daher die Frage, ob der Tatbestand des Art. 124 Abs. 1 Buchstabe h UZK auch für ein Erlöschen der Einfuhrumsatzsteuerschuld in Betracht kommen.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (für den zeitlichen Geltungsbereich des Zollkodex) umfasst der Begriff „Einfuhrabgaben“ nicht die Mehrwertsteuer, die auf die Einfuhr von Gegenständen zu erheben ist (EuGH 29.7.2010, C-248/09, Pakora Pluss, Rn. 47; EuGH 2.6.2016, C-226/14 und C-228/14, Eurogate Distribution GmbH und DHL Hub Leipzig GmbH, Rn. 81).).

Nach der aktuellen Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union (EuGH 7.4.2022, Rs. C-489/20, UB) sind Art. 2 Abs. 1 Buchst. d und Art. 70 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen, dass das Erlöschen der Zollschuld aus dem in Art. 124 Abs. 1 Buchst. e der Verordnung Nr. 952/2013 vorgesehenen Grund nicht zum Erlöschen der Mehrwertsteuerschuld für unrechtmäßig in das Zollgebiet der Europäischen Union eingeführte Waren führt.

In der Urteilsbegründung heißt es (Rn 46 bis 51):

„Zur Verpflichtung, die Mehrwertsteuer zu entrichten, ist festzustellen, dass nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. d der Mehrwertsteuerrichtlinie die Einfuhr von Gegenständen der Mehrwertsteuer unterliegt. Gemäß Art. 70 dieser Richtlinie treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.“

Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung die Einfuhrmehrwertsteuer und die Zölle hinsichtlich ihrer Hauptmerkmale insofern vergleichbar sind, als sie durch die Einfuhr der Waren in die Union und ihre anschließende Überführung in den Wirtschaftskreislauf der Mitgliedstaaten entstehen. Diese Parallelität wird dadurch bestätigt, dass Art. 71 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie die Mitgliedstaaten ermächtigt, den Steuertatbestand und die Entstehung des Steueranspruchs der Einfuhrmehrwertsteuer mit dem Tatbestand und der Entstehung des Anspruchs bei Zöllen zu verknüpfen (Urteil vom 3. März 2021, Hauptzollamt Münster [Ort des Entstehens der Mehrwertsteuer], C-7/20, EU:C:2021:161, Rn. 29 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Daher kann neben der Zollschuld eine Mehrwertsteuerpflicht bestehen, wenn aufgrund des Fehlverhaltens, das zur Entstehung der Zollschuld führte, angenommen werden kann, dass die fraglichen Waren in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt sind und somit einem Verbrauch, d. h. dem mit Mehrwertsteuer belasteten Vorgang, zugeführt werden konnten (Urteil vom 3. März 2021, Hauptzollamt Münster [Ort des Entstehens der Mehrwertsteuer], C-7/20, EU:C:2021:161, Rn. 30 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Die Mehrwertsteuerrichtlinie enthält keine Bestimmung, die das Erlöschen der Pflicht zur Entrichtung der Steuer im Fall des Erlöschens der Zollschuld für Schmuggelware aus dem in Art. 124 Abs. 1 Buchst. e des Zollkodex der Union genannten Grund vorsieht. Daraus folgt, dass der einmal entstandene Mehrwertsteueranspruch für solche Waren fortbesteht.

Diese Beurteilung wird dadurch bestätigt, dass, wenn die Waren, nachdem sie die erste im Zollgebiet der Europäischen Union liegende Zollstelle verlassen haben, beschlagnahmt und eingezogen worden sind, der Mehrwertsteuertatbestand bereits eingetreten und der Mehrwertsteueranspruch daher entstanden ist (vgl. entsprechend Urteil vom 29. April 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, Rn. 94).

Da die betreffenden Waren im vorliegenden Fall beschlagnahmt und eingezogen wurden, nachdem sie im Sinne von Art. 70 der Mehrwertsteuerrichtlinie eingeführt worden waren, bleibt der Mehrwertsteueranspruch bestehen. Das Erlöschen der entsprechenden Zollschuld ist insoweit ohne Bedeutung.“

Auch im gegenständlichen Beschwerdefall kann - wie bereits dargelegt - aufgrund eines Fehlverhaltens, das zur Entstehung der Zollschuld führte, angenommen werden, dass der in Rede stehende Bus in Österreich in den Wirtschaftskreislauf der Union gelangt ist und dadurch auch die Einfuhrumsatzsteuerschuld entstanden ist.

Der EuGH betont, dass die MwStSystRL keine Bestimmung enthält, die das Erlöschen der Pflicht zur Entrichtung der Steuer im Fall des Erlöschens der Zollschuld für Schmuggelware aus dem in Art. 124 Abs. 1 Buchst. e des Zollkodex der Union genannten Grund vorsieht, enthält, und folgert daraus, dass der einmal entstandene Mehrwertsteueranspruch für solche Waren daher fortbesteht.

Da die MwStSystRL auch keine Bestimmung enthält, die das Erlöschen der Pflicht zur Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer im Fall des Erlöschens der Zollschuld nach Art. 124 Abs. 1 Buchstabe h UZK vorsieht, bleibt vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtsprechung des EuGH der entstandene Einfuhrumsatzsteueranspruch auch für das hier in Rede stehende Fahrzeug bestehen.

Aus dem erwähnten Urteil des EuGH lässt sich ableiten, dass auch die übrigen Erlöschenstatbestände des Art. 124 UZK nicht auf die Einfuhrumsatzsteuer anwendbar sind, weil die MwStSystRL diesbezüglich ebenfalls keine vergleichbaren Bestimmungen enthält. § 2 Abs. 1 ZollR-DG und § 26 Abs. 1 UStG 1994 sind daher in diesem Zusammenhang - richtlinienkonform - im Sinne der Rechtsprechung des EuGH auszulegen.

Gegen die Festsetzung von Verzugszinsen wurden keine Einwendungen erhoben, sodass die Beschwerde aufgrund der dargestellten Erwägungen als unbegründet abzuweisen war.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Entrichtung von geschuldeten Beträgen nach der Geltendmachung beim Gesamtschuldner nicht zur Aufhebung eines zuvor ergangenen Abgabenbescheides führt (VwGH 27.2.2018, Ra 2016/16/0050), für die beschwerdeführende Partei nach der Entrichtung der Abgabenschuld am 12. März 2018 durch den als weiteren Gesamtschuldner in Anspruch genommenen Inhaber des Unionsversandverfahrens jedoch keine Zahlungsverpflichtung mehr besteht.

Die Prüfung der Frage, ob und in welcher Höhe der Abgabenanspruch noch aushaftet bzw. inwieweit er bereits durch Zahlungen befriedigt wurde, erfolgt nicht im Abgabefestsetzungsverfahren, sondern erst im Abgabeneinhebungsverfahren (VwGH 7.2.1990, 89/13/0085).

5. 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 Erkenntnis orientiert sich an der zitierten Rechtsprechung des EuGH. Zur Frage des Weiterbestehens einer Einfuhrumsatzsteuerschuld trotz Vorliegens eines Erlöschenstatbestandes nach Art. 124 UZK liegt noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Eine (ordentliche) Revision ist daher zulässig.

Linz, am 29. Juni 2022