

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in den Beschwerdesachen der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch die ***Vt***, ***Vt-Adr***, über die Beschwerden vom 30. November 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 19. November 2015, Zahl ***1***, vom 22. Jänner 2016 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 13. Jänner 2016, Zahl ***2***, und vom 21. März 2016 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 8. März 2016, Zahl ***3***, betreffend Rücknahme von begünstigenden Entscheidungen und betreffend Festsetzungen von Zahlungsfristen nach der am 20. Juni 2024 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Spruchpunkte I der angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

II. Der Spruchpunkt II des Bescheides vom 19. November 2015, Zahl ***1***, wird dahingehend abgeändert, dass Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von 231.081,29 Euro zu entrichten ist.

Die Höhe der zu entrichtenden Abgabe ist dem als Beilage 1 angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Spruchpunkt I des Bescheides des Zollamtes Wien vom 19. November 2015, Zahl ***1***, wurden für 81 in einer Anlage zum Bescheid angeführte, im Zeitraum 21. November 2012 bis 17. Jänner 2013 angenommene Zollanmeldungen die Entscheidungen über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer durch das für den in den Warenanmeldungen

angegebenen Warenempfänger zuständige Finanzamt nach § 26 Abs. 3 Z 2 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) gemäß Art. 8 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festsetzung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) in Verbindung mit § 26 Abs. 1 UStG und § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) zurück genommen und die Beschwerdeführerin mit Spruchpunkt II des Bescheides aufgefordert, die gemäß Art. 221 ZK bereits mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 289.392,90 Euro gemäß Art. 222 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 und Abs. 3 Z 1 UStG innerhalb einer Frist von zehn Tagen zu entrichten. In der Begründung wurde neben der Wiedergabe von Rechtsgrundlagen ausgeführt, eine nachträgliche Überprüfung der gegenständlichen Abfertigungen habe ergeben, dass die Waren nicht für das Unternehmen des in den Zollanmeldungen angegebenen Warenempfängers (Herrn ***4*** **5***) eingeführt worden seien. Dieser habe die Waren nur fiktiv als Zwischenhändler eingeführt; er habe dafür seinen Namen, seine Steuernummer, seine Umsatzsteueridentifikationsnummer, seine EORI-Nummer und Unterschrift für die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer auf dem Finanzamtskonto zur Verfügung gestellt. Der Handel mit Speiseöl sei nicht im Rahmen seines Unternehmens betrieben worden, es habe daher an der geforderten unternehmerischen Tätigkeit gefehlt. Der Anmelder übernehme mit der Abgabe einer von ihm oder seinem Vertreter unterzeichneten Zollanmeldung die Gewähr für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben, die Echtheit der eingereichten Unterlagen und die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung von Waren in das betreffende Zollverfahren. Im Hinblick auf die Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG hätte dem angegebenen Warenempfänger, der indirekt vertreten worden sei, vernünftigerweise bekannt sein müssen, dass die eingeführten Waren nicht für sein Unternehmen bestimmt gewesen seien. Die Abgabe von Zollanmeldungen erfordere auch beim direkten oder indirekten Vertreter ein bestimmtes Maß an Sorgfalt. Das bedeute, dass ebenso der direkte oder indirekte Vertreter unter anderem auch eine gewisse Sorgfaltspflicht dahingehend habe, ob der von ihm Vertretene überhaupt die Voraussetzungen für die Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG erfülle. In den konkreten Fällen seien diese Voraussetzungen anlässlich der Überführungen in den zollrechtlich freien Verkehr eindeutig nicht erfüllt gewesen. Es seien daher diese begünstigenden Entscheidungen gemäß Art. 8 ZK mit Wirkung ex tunc zurückzunehmen gewesen.

Gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK sei Zolls Schuldner der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung sei auch die Person Zolls Schuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben werde. Da die Voraussetzungen des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG nicht vorliegen seien, sei die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht am Finanzamtskonto erfolgt. Durch die Zurücknahme dieser begünstigenden Entscheidungen habe nunmehr die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer in den verfahrensgegenständlichen Fällen zuständigkeitshalber durch das Zollamt zu erfolgen.

Anlässlich der Überführungen in den freien Verkehr seien Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt 385.194,56 Euro mitgeteilt worden, bei 64 Importen sei Speiseöl der Tarifnummer 1512 1990 10, Zusatzcode U999 (Umsatzsteuersatz 20%) angemeldet worden. Bei diesen

Importen seien jedoch Zertifikate des Herstellers vorgelegen, nach diesen habe es sich um genussfähiges Speiseöl mit einem Umsatzsteuersatz von 10% gehandelt. Für die anderen (näher genannten) Fälle sei kein entsprechendes Zertifikat vorgelegt worden. Es seien daher mit Bescheid Herrn ***5*** Eingangsabgaben in der Höhe von 192.597,28 Euro gemäß Art. 236 ZK erlassen worden.

Da die Anmelderin (Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin – nachfolgend Beschwerdeführerin genannt) in den konkreten Anmeldungen bei der Anmelder/Vertreterindikation die indirekte Vertretung im Sinne des Art. 5 Abs. 2 zweiter Anstrich ZK erklärt habe, sei sie als Vertreter Zollschuldner gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK. Gebe es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so seien diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet. Im Falle des Gesamtschuldverhältnisses bleibe es der Behörde überlassen, von welchem Gesamtschuldner sie die Abgaben ganz oder zum Teil einfordere. Im Rahmen des Auswahlermessens gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) würden sowohl der indirekt Vertretene als auch der indirekte Vertreter aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Gleichbehandlung zur Entrichtung aufgefordert.

2. Mit Spruchpunkt I des Bescheides des Zollamtes Wien vom 13. Jänner 2016, Zahl ***2***, wurden für 84 in einer Anlage zum Bescheid angeführte Zollanmeldungen (angenommen zwischen 18. Jänner 2013 und 4. März 2013) die Entscheidungen über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer durch das für den in den Warenanmeldungen angegebenen Warenempfänger zuständige Finanzamt nach § 26 Abs. 3 Z 2 UStG gemäß Art. 8 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 UStG und § 2 Abs. 1 ZollR-DG zurück genommen und die Beschwerdeführerin mit Spruchpunkt II des Bescheides aufgefordert, die gemäß Art. 221 ZK bereits mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 228.151,74 Euro gemäß Art. 222 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 und Abs. 3 Z 1 UStG innerhalb einer Frist von zehn Tagen zu entrichten.

3. Mit Spruchpunkt I des Bescheides des Zollamtes Wien vom 8. März 2016, Zahl ***3***, wurden für 74 in einer Anlage zum Bescheid angeführte, im Zeitraum 13. März 2013 bis 23. September 2013 angenommene Zollanmeldungen die Entscheidungen über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer durch das für den in den Warenanmeldungen angegebenen Warenempfänger zuständige Finanzamt nach § 26 Abs. 3 Z 2 UStG gemäß Art. 8 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 UStG und § 2 Abs. 1 ZollR-DG zurück genommen und die Beschwerdeführerin mit Spruchpunkt II des Bescheides aufgefordert, die gemäß Art. 221 ZK bereits mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von insgesamt 196.992,58 Euro gemäß Art. 222 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 und Abs. 3 Z 1 UStG innerhalb einer Frist von zehn Tagen zu entrichten.

In den Begründungen (zu 2. und 3.) wurde nach Wiedergabe von Rechtsgrundlagen ausgeführt, eine nachträgliche Überprüfung der gegenständlichen Abfertigungen habe ergeben, dass die

Waren nicht für das Unternehmen des in den Zollanmeldungen angegebenen Warenempfängers (Herrn ***4*** **5***) eingeführt worden seien. Dieser habe die Waren nur fiktiv als Zwischenhändler eingeführt; er habe dafür seinen Namen, seine Steuernummer, seine Umsatzsteueridentifikationsnummer, seine EORI-Nummer und Unterschrift für die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer auf dem Finanzamtskonto zur Verfügung gestellt. Der Handel mit Speiseöl sei nicht im Rahmen seines Unternehmens betrieben worden, es habe daher an deren geforderten unternehmerischen Tätigkeit gefehlt. Der Anmelder übernehme mit der Abgabe einer von ihm oder seinem Vertreter unterzeichneten Zollanmeldung die Gewähr für die Richtigkeit der in der Zollanmeldung gemachten Angaben, die Echtheit der eingereichten Unterlagen und für die Einhaltung aller Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überführung von Waren in das betreffende Zollverfahren. Im Hinblick auf die Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG hätte dem angegebenen Warenempfänger, der indirekt vertreten worden sei, vernünftigerweise bekannt sein müssen, dass die eingeführten Waren nicht für sein Unternehmen bestimmt gewesen seien. Die Abgabe von Zollanmeldungen erfordere auch beim direkten oder indirekten Vertreter ein bestimmtes Maß an Sorgfalt. Das bedeute, dass ebenso der direkte oder indirekte Vertreter unter anderem auch eine gewisse Sorgfaltspflicht dahingehend habe, ob der von ihm Vertretene überhaupt die Voraussetzungen für die Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 2 Z 2 UStG erfülle. In den konkreten Fällen seien diese Voraussetzungen anlässlich der Überführungen in den zollrechtlich freien Verkehr eindeutig nicht erfüllt gewesen. Es seien daher diese begünstigenden Entscheidungen gemäß Art. 8 ZK mit Wirkung ex tunc zurückzunehmen gewesen.

Gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK sei Zollschuldner der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung sei auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben werde. Da die Voraussetzungen des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG nicht vorlägen, sei die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht am Finanzamtskonto erfolgt. Durch die Zurücknahme dieser begünstigenden Entscheidungen habe nunmehr die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer in den verfahrensgegenständlichen Fällen zuständigkeitshalber durch das Zollamt zu erfolgen. Da die Anmelderin (die Beschwerdeführerin) in den konkreten Anmeldungen bei der Anmelder/Vertreterindikation die indirekte Vertretung im Sinne des Art. 5 Abs. 2 zweiter Anstrich ZK erklärt habe, sei sie als Vertreter Zollschuldner gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK. Gebe es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so seien diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet. Im Falle des Gesamtschuldverhältnisses bleibe es der Behörde überlassen, von welchem Gesamtschuldner sie die Abgaben ganz oder zum Teil einfordere. Im Rahmen des Auswahlermessens gemäß § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) würden sowohl der indirekt Vertretene als auch der indirekte Vertreter aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Gleichbehandlung zur Entrichtung aufgefordert.

Dagegen richteten sich die Beschwerden vom 30. November 2015 (zu 1.), 22. Jänner 2016 (zu 2.) und 21. März 2016 (zu 3.). Die Beschwerdeführerin, vertreten durch die (damalige)

Vt1, brachte in diesen mit umfangreichen Ausführungen im Wesentlichen vor, der die vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuerschuld angeblich begründende Sachverhalt sei nicht schlüssig dargelegt. Es lägen keine Scheingeschäfte vor, sondern zulässige Reihengeschäfte. Es seien reale Warenlieferungen erfolgt. Die Feststellung, wonach der Handel mit Speiseöl nicht im Rahmen des Unternehmens des Herrn ***5*** betrieben worden sei, sei eine rechtliche Beurteilung, wozu es aber keine Sachverhaltsfeststellungen gebe. Herr ***5*** sei Unternehmer, er habe in den Jahren 2012 und 2013 eine aufrechte Gewerbeberechtigung für das Handelsgewerbe und über eine Umsatzsteueridentifikationsnummer verfügt. Der etwaigen Vermutung; Herr ***5*** habe keine Verfügungsbefugnis über die Waren gehabt, fehle jegliches Tatsachensubstrat und sei daher zurückzuweisen. Dies zeigten schon die vorliegenden Unterlagen, wie Frachtdokumente, Zollunterlagen, etc. Es sei zu Lieferungen an Herrn ***5*** gekommen und erst dann zu Lieferungen an den Abnehmer.

Das Zollamt habe zu Unrecht die Gutgläubensregelung des § 26 Abs. 5 lit. e UStG nicht angewendet. Diesbezüglich führte die Beschwerdeführerin aus:

*„1. Dem Zollamt ist bekannt, dass die (...) von Herrn ***5*** mit Zollvollmacht bevollmächtigt und beauftragt wurde, für ihn und auf seine Rechnung die für „ihn eingehenden Importsendungen zollamtlich abzufertigen“. In dieser Vollmacht hat Herr (...) auch u.a. ausdrücklich bestätigt, dass er Käufer der angemeldeten Ware und zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.*

*2. Bei allen dann in der Folge von (...) durchgeführten Zollanmeldungen lagen dann auch jeweils unbedenkliche Urkunden vor, nämlich ein Vorpapier (T1), ein CMR-Frachtbrief über die Ware, Rechnungen der Firma (...) an Herrn ***5*** (...) und Rechnungen des Herrn ***5*** an (...), und haben die Angaben in all diesen Rechnungen, CMR-Frachtbriefen und T1-Dokumenten jeweils übereingestimmt.*

*3. Darüber hinaus war der Firma (...) bekannt, dass Herr ***5*** Unternehmer ist und hatte er auch eine entsprechende UID-Nummer, deren Gültigkeit von (...) überprüft wurde. Auch das Zollamt hat in allen Fällen die Vorsteuerabzugsberechtigung des Herrn ***5*** bestätigt (!), in vielen Fällen explizit (...) nach „Überprüfung des Käufers“.*

*4. Es gab daher für (...) keinen Grund, auch nur im Entferntesten daran zu zweifeln, dass nicht alle Voraussetzungen für die Zollanmeldung im Verfahren 4000 vorliegen oder dass Herr ***5*** oder die (...) irgendwelche unrichtige Angaben im Zusammenhang mit diesen Zollanmeldungen gegeben hätten oder die in deren Auftrag verzollten Waren nicht für ihr Unternehmen erfolgt war.*

*Da überdies in jedem einzelnen Fall auch die Waren tatsächlich vor Ort bei (...) waren, auch vom Zollamt in aller Regel entsprechende Beschauen (zumindest in Form einer Dokumentenkontrolle, wiederholt auch durch physische Warenkontrollen mit Entnahme von Warenproben) durchgeführt wurden, war dies ein weiterer Beleg dafür, dass die Warenlieferungen korrekt und die Voraussetzungen für die von Herrn ***5*** beauftragten und in der Folge von (...) jeweils entsprechend der vorgelegenen Dokumente durchgeführte Zollanmeldungen vorliegen.*

Ein – im Übrigen vom Zollamt im angefochtenen Bescheid gar nicht konkret und substantiiert erhobener – Sorgfaltsverstoß der Beschwerdeführerin liegt daher nicht vor.

5. Da - unstrittig - der Firma (...) ein schriftlicher Auftrag erteilt wurde, auf dessen Basis die Zollanmeldungen durchgeführt wurden und (...) und ihre Mitarbeiter gutgläubig waren, haftet daher (...) nach § 26 (5) lit. e) UStG nicht.

*6. In dem Zusammenhang ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass sämtliche im Zusammenhang mit dieser Lieferung eingeleiteten Strafverfahren gegen Herrn ***5*** (...) mittlerweile rechtskräftig eingestellt und dabei ausdrücklich festgehalten wurde, dass „keine Scheingeschäfte vorliegen“, vielmehr „reale Warenlieferungen erfolgten“ und es sich um „steuerrechtlich zulässige und nicht unübliche Reihengeschäfte handelte“.“*

Die Beschwerdeführerin führte weiter aus, die Abgaben seien ihr gleich vorgeschrieben worden, obwohl sie lediglich Zollanmelderin in Vertretung des Herrn ***5*** gewesen sei. Es könne nicht überprüft werden, ob die Abgaben auch Herrn ***5*** vorgeschrieben worden seien. Primär seien die Abgaben an den Empfänger und Käufer der Waren vorzuschreiben, eine Vorschreibung an die Beschwerdeführerin allenfalls dann zulässig, wenn die Abgaben beim Empfänger uneinbringlich seien. Eine richtige Ermessensübung gebiete, zunächst den in Österreich ansässigen Vertretenen in Anspruch zu nehmen, also den, der das größte Naheverhältnis habe.

Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin, in Stattgebung der Beschwerden die zu den Bescheidpunkten II.) vorgeschriebenen Eingangsabgaben zu erlassen und die Eingangsabgabenvorschreibungen ersatzlos aufzuheben, in eventu die angefochtenen Bescheide im Bescheidpunkt II.) dahingehend abzuändern, dass die Abgabenvorschreibungen auf Null reduziert werden, sowie die Bescheidpunkte I.) ersatzlos aufzuheben, in eventu dahingehend abzuändern, dass die zu den Bescheidpunkten I.) verfügten Zurücknahmen der Entscheidungen über die Erhebung der EUSt durch das für Herrn ***5*** zuständige Finanzamt zurückgenommen, in eventu aufgehoben werden.

In der Beschwerde vom 30. November 2015 (zu 1.) wurde angemerkt, die rechtsfreundliche Vertretung habe den zu ihren Händen, jedoch an die Beschwerdeführerin adressierten Bescheid mangels Zustellvollmacht zurückgestellt. Mangels wirksamer Zustellung sei daher der Bescheid vom 19. November 2015 und die damit verbundene nachträgliche buchmäßige Erfassung nicht rechtswirksam, sodass auch keine Zahlungspflicht der Beschwerdeführerin begründet werde. Lediglich vorsichtsweise erhebe die Beschwerdeführerin Beschwerde gegen den Bescheid. Zur Vertretung in diesem Verfahren habe die Beschwerdeführerin zwischenzeitlich der ***Vt1*** die Vollmacht erteilt. In der zuletzt genannten Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin auch vor, die übermittelten Zertifikate bewiesen, dass es sich bei den verzollten Waren um Lebensmittel (Speiseöl) gehandelt habe, für die der reduzierte „Einkommensteuersatz“ von 10% anwendbar sei. Damit reduziere sich die Abgabenvorschreibung allein aufgrund dieser unrichtigen Berechnung um die Hälfte. Dass der reduzierte USt-Satz von 10% richtig sei, ergebe „sich auch aus der zwischenzeitlichen, einen

*parallelen Fall, jedoch die gleiche Ware (Speiseöl desselben Herstellers) betreffende Entscheidung vom 19.11.2015, ***1***, ebenfalls des Zollamtes Wien.“*

Soweit das Zollamt dennoch den 20%igen Umsatzsteuersatz mit dem Hinweis, dass kein entsprechendes Zertifikat vorgelegt worden sei, verrechne, sei dem entgegenzuhalten, dass es sich auch bei diesen Lieferungen – wie aus den dem Zollamt vorliegenden Unterlagen hervorgehe – um dieselbe Ware wie in den anderen Fällen gehandelt habe, es die Ware desselben Herstellers gewesen sei und es sich um dieselbe Lieferkette gehandelt habe. Daraus folge aber, dass naturgemäß auch bei diesen Lieferungen Speiseöl zum Zoll angemeldet worden sei und dementsprechend auch der 10%-Umsatzsteuersatz zur Vorschreibung gelangen hätte können. Die Verrechnung eines 20%igen Umsatzsteuersatzes sei in diesen Fällen rechtswidrig und widerspreche den vorgelegten Dokumenten.

Mit den Beschwerdevereinsentscheidungen vom 16. Juni 2016, Zahl ***6*** (zu 1.), 17. Juni 2016, Zahl ***7*** (zu 2.), und 20. Juni 2016, Zahl ***8*** (zu 3.) wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. In den jeweiligen Begründungen wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe als indirekte Vertreterin Speiseöl zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr angemeldet. Die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer sollte über Antrag des Anmelders gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG durch das für den Vertretenen zuständige Finanzamt erfolgen. Eine Überprüfung der Zollanmeldungen gemäß Art. 78 ZK habe ergeben, dass die Voraussetzungen zur Anwendung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG nicht gegeben gewesen seien.

Das eigentliche Kaufgeschäft habe zwischen zwei anderen Unternehmen stattgefunden, die Zwischenschaltung des Herrn ***5*** sei ausschließlich zu dem Zweck erfolgt, Einfuhrabfertigungen unter Anwendung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG zu ermöglichen. Der Beitrag des Herrn ***5*** bei den verfahrensgegenständlichen Geschäften habe sich darauf beschränkt, seine Umsatzsteueridentifikationsnummer zur Verfügung zu stellen. Herr ***5*** sei weder Käufer noch Verkäufer der Waren gewesen und er habe keine Dispositionsfreiheit betreffend die Waren gehabt. Die Tätigkeiten des Herrn ***5*** seien nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt nicht typischerweise darauf gerichtet gewesen, Verfügungsmacht über die Ware zu erhalten oder diese zu übertragen. Die wesentliche Voraussetzung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG, nämlich die Einfuhr für das Unternehmen des Herrn ***5***, sei daher nicht erfüllt gewesen; die Zuständigkeit zur Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer sei beim Zollamt gelegen. § 26 Abs. 5 lit. e UStG komme nicht zur Anwendung. Die Beschwerdeführerin sei nicht nur als Vertreter des Herrn ***5*** tätig geworden, sondern auf die gleiche Weise auch bei Einfuhranmeldungen für andere fiktive Zwischenhändler. Die Einfuhranmeldungen und der Weitertransport der Waren in die Slowakei seien durch die Beschwerdeführerin ohne Zutun der fiktiven Zwischenhändler organisiert worden. Der Beschwerdeführerin sei bekannt gewesen, dass den Zwischenhändlern der Zweck der Einfuhrabfertigung in Österreich nicht bewusst gewesen sei und diese die Zusammenhänge nicht verstanden hätten. Im Gegenteil sei es vielmehr die Beschwerdeführerin gewesen, die die Zwischenhändler darüber instruiert

habe, was sie zu tun gehabt hätten. Demgemäß hätten die Mitarbeiter der Beschwerdeführerin gewusst, dass die verfahrensgegenständlichen Waren nicht für die Unternehmen der Zwischenhändler in Österreich eingeführt worden seien.

Selbst unter der Annahme, dass Herr ***5*** Käufer bzw. Verkäufer der Waren im Rahmen von Reihengeschäften gewesen sei, sei er bei der Einfuhr über die Waren umsatzsteuerrechtlich nicht verfügungsberechtigt gewesen und die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer auf sein Abgabenkonto sei auch diesfalls nicht zulässig gewesen. Die in den zollamtlichen Mitteilungen enthaltenen begünstigenden Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer seien somit aufgrund unrichtiger Tatsachen ergangen.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juni 2016 (zu 1.) wurde zusätzlich ausgeführt, durch die Vorlage von Zertifikaten des Herstellers sei der Nachweis erbracht worden, dass es sich in 64 Fällen um genussfähiges Speiseöl der Tarifnummer 1512 1990 10 gehandelt habe. Für die restlichen Lieferungen sei eine Bestätigung des Herstellers, dass es sich um genussfähiges Speiseöl der Tarifnummer 1512 1990 10 gehandelt habe, nicht beigebracht worden. Für diese Lieferungen sei die Anwendung des Steuersatzes von 10% zu versagen gewesen.

Betreffend die Zustellvollmacht führte das Zollamt begründend aus, die rechtsfreundliche Vertretung habe gegenüber dem Zollamt mit Schreiben vom 16. Oktober 2015 erklärt, dass die nunmehr die ***10*** vertrete und habe sich auf die erteilte Vollmacht berufen. Weiters sei ersucht worden, in den im Betreff angeführten Verfahren Zustellungen nur mehr an die rechtsfreundliche Vertretung vorzunehmen. Im Betreff des gegenständlichen Schreibens sei neben einer anderen die Geschäftszahl „***19***“ angeführt gewesen. Das Zollamt führe unter dieser Zahl eine Betriebsprüfung bei der ***10*** betreffend die Einfuhren von Speiseöl unter ihrer Beteiligung als zollrechtlicher Vertreter verschiedener Warenempfänger durch. Der ***10*** sei diese Betriebsprüfung mit Übergabe des Prüfungsauftrages vom 2. April 2015, Zahl ***19***, zur Kenntnis gebracht worden. Neben weiteren Bescheiden resultiere auch der bekämpfte Bescheid, Zahl ***1***, aus der unter Zahl ***19*** durchgeführten Betriebsprüfung. Das Zollamt habe daher zu Recht angenommen, dass sich die Vollmacht der ***Vt1*** auf sämtliche Erledigungen des Zollamtes, die aus der geführten Betriebsprüfung resultierten, erstrecke. Die Zustellung des Bescheides sei damit rechtswirksam erfolgt.

Dagegen richteten sich die Vorlageanträge vom 21. Juli 2016. Die Beschwerdeführerin brachte mit den ausführlichen Ausführungen im Wesentlichen vor, der Sachverhalt sei unrichtig, unvollständig und in vielen Punkten einseitig tendenziös festgestellt worden. Herr ***5*** habe aufgrund seiner unzureichenden Deutschkenntnisse bei den Einvernahmen nicht alles verstanden. Daher seien die Aussagen von anderen Personen relevant. Aus gleichgelagerten Fällen ergebe sich die Verfügungsberechtigung über die Waren. Eine Rückfrage bei der steuerlichen Vertretung vor Beginn der Geschäftsbeziehungen habe keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Geschäftsabwicklung ergeben.

Herr ***5*** sei Unternehmer gewesen, dieser habe über eine aufrechte

Gewerbeberechtigung als Händler verfügt. Es habe durchaus ganz vernünftige wirtschaftliche Gründe für die Verzollung im Verfahren 4200 gegeben, weil es bei diesem Verfahren einen Steueraufschub gebe und eine Belastung mit der Einfuhrumsatzsteuer anlässlich der Zolleinfuhr vermieden werden könne.

Im zwischenzeitlich eingestellten Finanzstrafverfahren sei klargestellt worden, dass reale Warenlieferungen erfolgt seien, Scheingeschäfte lägen nicht vor. Die Lieferungen seien umsatzsteuerrechtlich Herrn ***5*** zuzuordnen gewesen, dieser habe die Verfügungsmacht gehabt. Er habe die Beschwerdeführerin auch bei der Entgegennahme der Waren in Wien beauftragt, und die Beschwerdeführerin habe somit im Namen und mit Wirkung für Herrn ***5*** die Empfangnahme der Waren bestätigt und auch den weiteren Frachtbrief ausgestellt. Herr ***5*** habe an den Versender der Waren an Zahlung statt die Kaufpreisforderung gegen den Warenempfänger abgetreten, dies sei eine Form der Zahlung. Beim Warenempfänger habe es sich um ein realistisches Unternehmen gehandelt, das Steuererklärungen abgegeben habe.

Die Beschwerdeführerin brachte weiter vor:

*„B. Gutglaubensschutz der ***10****

Schließlich hat das Zollamt zu Unrecht die Gutglaubensregelung des § 26 (5) lit. e) UStG nicht angewendet:

*1. Dem Zollamt ist bekannt, dass die ***10*** von Herrn ***5*** mit Zollvollmacht bevollmächtigt und beauftragt wurde, für ihn und auf seine Rechnung die für „ihn eingehenden Importsendungen zollamtlich abzufertigen“. In dieser Vollmacht hat Herr ***5*** auch u.a. ausdrücklich bestätigt, dass er Käufer der angemeldeten Ware und zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.*

*2. Bei allen dann in der Folge von ***10*** durchgeführten Zollanmeldungen lagen dann auch jeweils unbedenkliche Urkunden vor, nämlich ein Vorpapier (T1), ein CMR-Frachtbrief über die Ware, Rechnungen der Firma (...) an Herrn ***5*** und Rechnungen des Herrn ***5*** (...), und haben die Angaben in all diesen Rechnungen, CMR-Frachtbriefen und T1-Dokumenten jeweils übereingestimmt.*

*3. Darüber hinaus war der Firma ***10*** bekannt, dass Herr ***5*** Unternehmer ist und hatte sie auch eine entsprechende UID-Nummer, deren Gültigkeit von ***10*** überprüft wurde.*

*Auch das Zollamt hat in allen Fällen die Vorsteuerabzugsberechtigung des Herrn ***5*** bestätigt (!), in vielen Fällen explizit (vgl. ...) nach „Überprüfung des Käufers“.*

*4. Es gab daher für ***10*** keinen Grund, auch nur im Entferntesten daran zu zweifeln, dass nicht alle Voraussetzungen für die Zollanmeldung im Verfahren 4000 vorliegen oder dass Herr ***5*** oder die Firma (...) irgendwelche unrichtige Angaben im Zusammenhang mit diesen Zollanmeldungen gegeben hätten oder die in deren Auftrag verzollten Waren nicht für sein Unternehmen erfolgt war.*

*Da überdies in jedem einzelnen Fall auch die Waren tatsächlich vor Ort bei ***10*** waren, auch vom Zollamt in aller Regel nach entsprechenden Beschauen (zumindest in Form einer*

Dokumentenkontrolle, wiederholt auch durch physische Warenkontrollen mit Entnahme von Warenproben) durchgeführt wurden (vgl. ...), war dies ein weiterer Beleg dafür, dass die Warenlieferungen korrekt und die Voraussetzungen für die von Herrn ***5*** beauftragten und in der Folge von ***10*** jeweils entsprechend der vorgelegenen Dokumente durchgeführten Zollanmeldungen vorliegen.

Ein Sorgfaltsverstoß der Beschwerdeführerin liegt daher nicht vor.

5. Wenn dieser Gutglaubensschutz auf S. 12 der BVE weiters bestritten wird, zeigt sich wieder die tendenziöse und faktennegierende Vorgangsweise des Zollamtes Wien, die zum Objektivitätsgebot der Abgabenbehörden (§ 115 (3) BAO) in Widerspruch steht.

5.1 So gibt es für die Unterstellung des Zollamtes Wien, es sei den Mitarbeitern der ***10*** (...) und (...) eindeutig bekannt gewesen, dass Herrn ***5*** Sinn und Zweck der Aktivität in Österreich nicht bewusst gewesen war und er die rechtlichen Zusammenhänge nicht verstanden hätte oder es den „Mitarbeitern der ***10*** bekannt gewesen sei, dass die verfahrensgegenständlichen Waren nicht für das Unternehmen des ***4*** ***5*** bzw. die übrigen Zwischenhändler in Österreich eingeführt worden seien“, keinerlei Beweisergebnisse und dementsprechend zu Recht auch keine Feststellungen: Ganz im Gegenteil haben etwa Herr (...) und Herr (...) bei ihrer Einvernahme am 2.12.2013 ausdrücklich (vgl. hierzu Frage 2) die Verzollungen als unproblematische Routinevorgänge dargestellt.

Die Verzollung wurde der Firma ***5*** in Rechnung gestellt, weil sie laut Rechnung der Firma (...) Warenempfänger ist; auf Basis dieser Rechnung erfolgt die Verzollung. Die Bezahlung dieser Rechnung erfolgte ebenfalls über die Bank. Die ***10*** hatte die Zollvollmacht der Firma ***5*** und tritt gegenüber dem Zoll als Vertreter auf, weil die Firma ***5*** als Käufer der Ware in der Rechnung der Firma (...) aufscheint.

Aus diesen Aussagen kann überhaupt kein Hinweis abgeleitet werden, dass bei den Mitarbeitern der Firma ***10*** irgendein auch bloßer Verdacht bestanden hätte, dass die verfahrensgegenständlichen Waren nicht über oder für das Unternehmen des Herrn ***4*** ***5*** eingeführt worden seien.

5.2 Auch in diesem Zusammenhang ist bedauerlich, dass das Zollamt Wien die (...) steuerliche Prüfung der Vorgangsweise durch die steuerliche Beratung des Herrn ***5*** durch Dr. (...) verschweigt und nicht festgestellt hat: Denn wenn selbst ein geprüfter Steuerberater, wie Frau Dr. (...), nach Kenntnis aller Unterlagen zu Beginn der Geschäftsbeziehung die steuerliche Unbedenklichkeit bestätigt, dann kann für einen Zolldeklaranten erst kein Zweifel an der Rechtmäßigkeit der - auch umsatzsteuerlichen - Rechtmäßigkeit der Geschäftsabwicklung bestehen.

5.3 Und wenn zwischenzeitlich ein unabhängiges Gericht, wie das Strafgericht nach eigenen, ergänzenden Ermittlungen feststellt, dass es sich bei der Geschäftsabwicklung um kein Scheingeschäft, sondern um reale Warenlieferungen handelte (...), dann kann erst recht nicht das weisungsgebundene Zollamt Wien - wie noch einmal zu betonen ist: ohne jegliches Tatsachensubstrat - der Firma ***10*** bzw. deren Mitarbeitern nicht nur die Gutgläubigkeit absprechen, sondern sogar eine bewusste Mitwirkung an einer steuerlich unzulässigen

Vorgangsweise unterstellen.

5.4 Da - unstrittig - der Firma ***10*** ein schriftlicher Auftrag erteilt wurde, auf dessen Basis die Zollanmeldungen durchgeführt wurden und ***10*** und ihre Mitarbeiter gutgläubig waren, haftet daher ***10*** nach § 26 (5) lit. e) UStG nicht.

6. Zusammenfassend ist noch einmal auf folgenden Punkt hinzuweisen, den das Zollamt Wien völlig übergeht und der die nahezu Absurdität der Verweigerung des Vorsteuerabzuges beweist:

6.1 Ermittlungen der österreichischen Behörden im Rechtshilfeweg Slowakei haben ergeben, dass sämtliche Warenlieferungen in der Slowakei von der Firma (...) steuerlich angemeldet wurden und daher korrekt steuerlich behandelt wurden (oben ...)

6.2 Es ist nachgewiesen und wird auch vom Zollamt Wien auch gar nicht bestritten, dass es tatsächlich

- zu Warenlieferungen von Sonnenblumenöl von Serbien über Österreich (Zwischenhändler Herr ***5***) zur Firma (...) in der Slowakei gekommen ist,

- dort die Ware auch (vgl. die jeweiligen Empfangsbestätigungen auf den CMR-Frachtbriefen) abgeliefert wurde, und

- die Firma (...) dann die Ware „verschwinden hat lassen“, sondern offiziell den dortigen Steuerbehörden auch gemeldet und sich somit steuerehrlich verhalten hat.

Aus welchem Grund sieht sich das Zollamt Wien (und zuvor schon die Betriebsprüfung) dann aber veranlasst, quasi als Fleißaufgabe, den Vorsteuerabzug abzuerkennen und auf diese Weise, ohne jegliche Rechtsgrundlage, eine Einfuhrumsatzsteuer in Österreich für Waren zu lukrieren, die in Österreich nachgewiesenermaßen nicht verblieben sind und die in der Slowakei der Erwerbsbesteuerung zugeführt wurden?

6.3 Und die Absurdität der Abgabenvorschreibung zeigt sich gerade auch dann, wenn man die Behauptung eines „Scheingeschäftes“ erst nimmt: Denn wenn tatsächlich die Lieferung an Herrn ***5*** und von diesem an (...) ein Scheingeschäft waren, und es daher zu einer Direkt-Lieferung von Serbien in die Slowakei kam, dann kann ja erst recht - mangels Einfuhr in Österreich - keine EUST in Österreich entstehen.

6.4 In dem Zusammenhang ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass das sowohl gegen Herrn ***5*** als auch gegen Herrn (...) zu (...) ein geleitete Strafverfahren im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Verzollungen mittlerweile rechtskräftig eingestellt und dabei ausdrücklich festgehalten wurde, dass „keine Scheingeschäfte vorliegen“, vielmehr „reale Warenlieferungen erfolgten“ und es sich um „steuerrechtlich zulässige und nicht unübliche Reihengeschäfte handelte“.

Beweis: (...)

C) Fehlerhafte Ermessensausübung

Obwohl die Beschwerdeführerin lediglich Zollanmelderin, in Vertretung des Warenempfängers Herrn ***5*** war, wurden die Abgaben gleich an die Beschwerdeführerin vorgeschrieben.

Ob gleichzeitig die Abgaben an Herrn ***5*** vorgeschrieben wurden, kann nicht überprüft werden, und wäre vom Zollamt Wien erst zu beweisen.

Unabhängig davon, sind primär die Abgaben an den Empfänger und Käufer der Waren (= Herr

****5***), auf deren Rechnung die Verzollungen erfolgten, vorzuschreiben: Eine Vorschreibung an den Vertreter wäre - bei pflichtgemäßer Ermessensausübung - allenfalls dann zulässig, wenn der Vertretene nicht auffindbar oder bei diesem die Einbringlichkeit, trotz durchgeführter Einbringungsmaßnahmen, nicht einbringlich sein sollte: Nichts dergleichen liegt hier vor, jedenfalls wird im angefochtenen Bescheid nichts dergleichen erwähnt.*

Einen „Grundsatz der Gleichbehandlung“ von Vertretenem und Vertreter gibt es nicht; vielmehr gebietet die richtige Ermessensausübung, zunächst einen in Österreich ansässigen Vertretenen in Anspruch zu nehmen: denn „es ist zu beachten, wer zum Entstehungsgrund der Zollschuld das größte Naheverhältnis hat (also z.B. der Täter vor dem Beteiligten oder Erwerber der Ware); die konkrete Entscheidung ist diesbezüglich zu begründen. Keinesfalls darf ohne weitere Überlegung nur demjenigen vorgeschrieben werden, bei dem die Erwartung der Einbringlichkeit am größten ist“ (so ausdrücklich ZK-1890, Punkt 1.2).

Ausgehend von diesen Grundsätzen erfolgt die Vorschreibung an die Beschwerdeführerin unzulässigerweise.

Im Übrigen wird das bisherige Beschwerdevorbringen vollumfänglich aufrechterhalten.

Unter „Unrichtiger Steuersatz“ wurde in allen Vorlageanträgen ausgeführt

„1. Bei den durch die angefochtenen Bescheide vorgeschriebenen Zollanmeldungen wurde insgesamt bei zumindest 14 Verzollungen nach wie vor ein Steuersatz von 20% (statt der richtige Steuersatz für Sonnenblumenöl von 10%) vorgeschrieben.

Die Aufrechterhaltung der Vorschreibung von 20% USt wird damit begründet, dass bei diesen 14 Verzollungen keine Zertifikate des Herstellers des gegenständlichen Speiseöls, Firma (...), beigebracht werden konnten.

2. Das Zollamt Wien sollte bei seiner sonst gerne geübten Vorgangsweise, von einzelnen (dokumentierten) Fällen auf alle anderen (auch nicht dokumentierten) Fälle rückzuschließen, auch dann festhalten, wenn es zum „Nachteil“ des Zollamtes oder der Abgabenbehörden ist: Unstrittig wurde bei sämtlichen Verzollungen, wie die jeweils vorgelegten Papiere (Frachtpapiere, Rechnungen, Versandscheine, alle Packlisten, etc.) zeigen, jeweils Waren mit derselben Bezeichnung verzollt und versendet.

So wie etwa das Bundesfinanzgericht zu RV/4200128/2012 und RV/4200124/2012 – der Auffassung des Zollamtes Wien zur Zahl (...) folgend – von einem ETOS-Befund auf zahlreiche andere frühere Verzollungen rückschloss und dies mit den gleichartigen Warenbezeichnungen in den jeweiligen Versandpapieren begründet, hat dies umgekehrt auch zugunsten der Abgabepflichtigen, wie in diesem Fall, zu erfolgen.

Tatsächlich wurde in zahlreichen Fällen (vgl. vom Zollamt Wien selbst zugegeben; BVE, ...) die Waren vom Zollamt sowohl dokumentenmäßig als auch in zahlreichen Fällen physisch kontrolliert und jeweils bestätigt, dass es sich um Sonnenblumenöl handelt. Dass bei 14 von 240 Verzollungen (also rund 5%) trotz identer Warenbezeichnung, trotz identer Papiere, trotz identer Lieferkette, insbesondere trotz identen Herstellers, auf einmal nicht Sonnenblumenöl vorgelegen sein soll, ist völlig unplausibel: Tatsächlich ist daher ungeachtet des Umstandes,

*dass nicht mehr für alle Fälle das entsprechende Hersteller-Zertifikat vorgelegt werden kann, was aufgrund der Vielzahl der Verzollungen, der doch schon längere Zeit zurückliegenden Verzollungen und dem zwischenzeitlichen Ausscheiden des Zolldeklaranten wohl verständlich ist, somit unbestreitbar, dass es sich jeweils um dieselbe Ware, nämlich Sonnenblumenöl der Zolltarifnummer 1512 1990 10, gehandelt hat. Dafür, dass trotz identer Rechtsgrundlagen (Vertrag ...), gleicher Warenangabe in allen Versandpapieren, ausgerechnet bei bloß 14 von rund 240 Verzollungen allein bei ***5*** (geschweige denn von über 500 anderen Verzollungen bei ...) kein Sonnenblumenöl geliefert worden sein soll, ist demgegenüber völlig unplausibel und zeigt nur, ein weiteres Mal die fehlende Objektivität des Zollamtes Wien in beharrlicher Verletzung von § 115 (3) BAO.“*

Im Vorlageantrag betreffend den Bescheid vom 19. November 2015 (zu 1.) wurde weiter vorgebracht, das Zollamt bestreite gar nicht, dass die ***10*** der ***Vt1*** keine Vollmacht für die Zustellung des Bescheides vom 19. November 2015 erteilt habe; fehle es aber an einer Vollmacht, dann erfolge auch die Zustellung für Unrecht. Zu Unrecht vermeine das Zollamt aus der Vertretungsanzeige im Verfahren betreffend „***9***“ eine Vollmachtsbekanntgabe auch für das gegenständliche Verfahren ableiten zu können. Richtig sei, dass im Betreff der Bekanntgabe vom 16. Oktober 2015 auch die Zahl „***19***“ angeführt sei. Unter dieser Geschäftszahl sei – nach damaligem und auch heutigem Wissenstand – lediglich das Verfahren über den Erlass eines Sicherstellungsauftrages geführt worden, gegen den vom vormaligen Vertreter Beschwerde eingebracht worden sei. Mit der Anführung der genannten Geschäftszahl sei nur die Vertretungsbefugnis im laufenden Beschwerdeverfahren gegen den Sicherstellungsauftrag bekannt gegeben worden; anders habe die Bekanntgabe nicht verstanden werden können. Dementsprechend habe die Entscheidung über die Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag der ***Vt1*** zugestellt werden können. Redlicherweise habe diese Bekanntgabe nicht so verstanden werden können, dass damit der ***Vt1***, die erkennbar ihre Vertretungsbefugnis nur in bereits laufenden Rechtsmittelverfahren bekannt gegeben habe, auch Zustellvollmacht für weder der ***10*** noch der ***Vt1*** damals bekannt gewesene neue Abgabenforderungen erteilt worden sei. Warum sollte auch ein Rechtsvertreter, der in konkret bezeichneten anhängigen Rechtsmittelverfahren mit der Vertretung beauftragt werde, generell eine Zustellvollmacht für Abgabenbescheide besitzen. Es sei nicht bekannt gewesen, dass unter der Geschäftszahl des Sicherstellungsauftrages auch das gegenständliche Abgabenverfahren geführt worden sei. Dies sei auch verwunderlich, weil dann der Abgabenbescheid auch unter dieser Geschäftszahl erlassen worden wäre.

Da es somit bis heute an einer wirksamen Zustellung des Bescheides vom 19. November 2015 an die ***10*** fehle, eine Zustellung aber nach Ablauf der 3 Jahresfrist nicht mehr zulässig sei, sei daher der Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.

Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin jeweils die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und die ersatzlose Aufhebung der Eingangsabgabenvorschreibungen, in eventu

die Reduzierung der Abgabenvorschreibungen auf Null sowie die ersatzlose Aufhebung der Bescheidpunkte I, in eventu die Abänderung dahingehend, dass die verfügten Zurücknahmen der Entscheidungen über die „*Erhebung der EUST*“ durch das zuständige Finanzamt zurückgenommen würden.

Nach Aussetzung der Entscheidung über die Beschwerde wurde der Beschwerdeführerin mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 18. Dezember 2023 die amtswegige Fortsetzung des Verfahrens mitgeteilt und diese ersucht, zu den im Schreiben dargestellten Ausführungen betreffend Rechtsnachfolge, Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer durch den angegebenen Warenempfänger und betreffend die Angaben in den Warenanmeldungen Stellung zu nehmen.

Nach zweimaliger Fristverlängerung gab die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 28. März 2024 eine Stellungnahme ab. Zu den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes betreffend die Rechtsnachfolge wurde bestätigt, dass die „*nunmehr unter „***Bf1***“ firmierende Gesellschaft die Rechtsnachfolgerin der ***10***“* sei. In der äußerst umfangreichen Stellungnahme verwies die Beschwerdeführerin auf die ihr erteilten Vollmachten und brachte vor, es sei nicht beabsichtigt gewesen, dass die Beschwerdeführerin das Einfuhrumsatzsteuerrisiko trage; die Verrechnung der Einfuhrumsatzsteuer sollte über das Steuerkonto der Warenempfänger erfolgen. Zu den im Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes angesprochenen fehlenden Vermerken in den Zollanmeldungen wurde vorgebracht, die Zollanmeldungen seien angenommen worden und das Fehlen der Vermerke sei rechtlich irrelevant. Die Einfuhrumsatzsteuer sei durch die Verrechnung mit der Vorsteuer bezahlt worden und betreffend eine Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer durch den Warenempfänger könnten nur beim entsprechenden Finanzamt oder Zollamt Auskünfte eingeholt werden. Die Waren seien in Österreich nicht in den Wirtschaftskreislauf eingegangen, eine Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer in Österreich daher nicht zulässig. Bei den Sendungen habe es sich um reale Wareneinkäufe und Lieferungen gehandelt, es seien keine Scheingeschäfte vorgelegen. Das Ermessen sei fehlerhaft geübt worden und eine nachträgliche Berichtigung der erklärten indirekten Vertretung auf direkte Vertretung sei zulässig. Die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer an die Beschwerdeführerin sei mit der Judikatur des Gerichtshofs der Europäischen Union nicht vereinbar.

In der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 13. Mai 2024 wurde ausgeführt, vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Ermittlungen hätten ergeben, dass der in den verfahrensgegenständlichen Warenanmeldungen angegebene Warenempfänger die Einfuhrumsatzsteuer weder beim Finanzamt noch beim Zollamt entrichtet habe. Ebenso wenig sei die auf dem Finanzamtskonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer vom Finanzamt als Vorsteuer anerkannt worden.

In der mündlichen Verhandlung verwies die Beschwerdeführerin auf ein Gutachten eines Fachexperten für Steuer- und Wirtschaftsfragen; nach diesem sei durch die Angabe der EORI-

Nummer des Warenempfängers zum Ausdruck gebracht worden, dass die Anmeldungen in direkter Vertretung abgegeben worden seien. Es werde bestritten, dass die Waren nicht für das Unternehmen des Warenempfängers eingeführt worden seien. Es habe sich laut Gutachten um übliche Streckengeschäfte und nicht um Scheinlieferungen gehandelt, sodass tatsächlich von einer entsprechenden Vorsteuerabzugsberechtigung auszugehen sei.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2024 gab die Beschwerdeführerin eine Stellungnahme zu der Aussage des Bundesfinanzgerichtes in der mündlichen Verhandlung ab, wonach es für eine direkte Vertretung eines vom Zollamt dem Warenempfänger bewilligten Zahlungsaufschubkontos bedurft hätte, oder ein Schuldbeitritt erforderlich gewesen wäre.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Zollamt Österreich am 1. Jänner 2021 an die Stelle der am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Zollämter.

Die ***10*** wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 9. Juli 2019 gemäß § 5 Umwandlungsgesetz in die ***11*** umgewandelt. Diese war daher Rechtsnachfolgerin der ***10***.

Mit Unternehmenskaufvertrag vom 14. Dezember 2020 wurde der Betrieb „Spedition“ zum 1. Jänner 2021 in die ***12*** übertragen, dabei wurde gemäß § 38 UGB vereinbart, dass die bis zum 1. Jänner 2021 begründeten Schulden, Verbindlichkeiten und Haftungen aller Art nicht von der ***12*** übernommen werden. Mit Beschluss vom 14. Juni 2022 wurde der Firmenwortlaut der ***11*** auf ***Bf1*** geändert.

Mit den von angefochtenen Bescheiden erfassten Warenanmeldungen wurde genießbares Sonnenblumenöl der Position 1512 1990 der Kombinierten Nomenklatur in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr (Verfahren 4000) überführt. Anmelder (Feld 14) war bei allen Anmeldungen die ***10***, diese ist als indirekte Vertreterin des im Feld 8 angegebenen Warenempfängers (Herr ***4*** ***5***) aufgetreten. Keine der Anmeldungen enthielt einen Hinweis auf eine der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht. In allen Zollanmeldungen wurde erklärt, von der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG Gebrauch machen zu wollen.

Das genießbare Sonnenblumenöl, das laut den vorgelegten Warenverkehrsbescheinigungen EUR 1 den Ursprung in Serbien hatte, wurde von einem serbischen Unternehmen an ein Unternehmen mit Sitz in Zypern verkauft. Den Warenabfertigungen lagen Rechnungen des zypriotischen Unternehmens an Herrn ***5*** zugrunde. Nach den Abfertigungen zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in Österreich wurde die Ware ohne Umladung in die Slowakei verbracht. In den Frachtbriefen, die die Ware von Serbien nach Österreich begleiteten, war das serbische Unternehmen als Versender, das zypriotische Unternehmen als

Empfänger und als Auslieferungsort ein in der Slowakei gelegener Ort angegeben; auf diesen Frachtbriefen hat die Beschwerdeführerin den Empfang der Waren bestätigt. Nach den Zollabfertigungen wurden weitere Frachtbriefe ausgestellt. In diesen ist Herr ***5*** im jeweiligen Feld 1 als Absender ausgewiesen, als Empfänger ist ein Unternehmen in der Slowakei angegeben und als Auslieferungsort der Ort, der bereits in den vom serbischen Versender ausgestellten Frachtbriefen angegeben war. Im jeweiligen Feld 22 (Unterschrift und Stempel des Absenders) ist ein Stempelabdruck mit den Daten der Beschwerdeführerin angebracht.

Herr ***5*** hat die anlässlich der verfahrensgegenständlichen Abfertigungen des Sonnenblumenöls in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr entstandene Einfuhrumsatzsteuer weder auf das beim Finanzamt geführte Abgabenkonto einbezahlt, noch bestand bei Herrn ***5*** die Berechtigung, die geschuldete und auf dem Finanzamtskonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Auch nach den gegenüber Herrn ***5*** erlassenen (rechtskräftigen) Vorschreibungen durch das Zollamt mit den Bescheiden vom 19. November 2015, 13. Jänner 2016 und vom 8. März 2016 ist von diesem die anlässlich der verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigungen entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld nicht entrichtet worden.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Der vom Bundesfinanzgericht als erwiesen erachtete Sachverhalt stand zum einen aufgrund der vorgelegten Unterlagen fest. Die anlässlich der Einfuhrabfertigung gemachten Erklärungen ergaben sich aus den unzweifelhaften Angaben in den Warenanmeldungen, die Verrechnungs- und Liefermodalitäten aus den vorgelegten Dokumenten (Rechnungen, Frachtbriefe, etc.). Dies deckt sich mit den Vorbringen der Beschwerdeführerin und wurde von dieser in der mündlichen Verhandlung bestätigt. Zum anderen ist von der Beschwerdeführerin in den Warenanmeldungen im Feld 44 der Dokumenten-Code für das Vorliegen einer Vollmacht („2VMT“) nicht angegeben worden; die Beschwerdeführerin hat sich somit in den Warenanmeldungen auf keine Vollmacht berufen. Dass Herr ***5*** die Einfuhrumsatzsteuer beim Finanzamt weder einbezahlt hat, noch diese als Vorsteuer anzurechnen war, ergab sich aus dem Bericht des Finanzamtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17. Dezember 2013 und aus den vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2012 und 2013 und aus den vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen. Ebenso stand aufgrund der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfragen fest, dass Herr ***5*** die ihm mit den genannten Bescheiden des

Zollamtes vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuer nicht entrichtet hat. Diese Ermittlungsergebnisse wurden der Beschwerdeführerin in der Ladung zur mündlichen Verhandlung und in der mündlichen Verhandlung vorgehalten. Die Beschwerdeführerin hat diesbezüglich nichts Gegenteiliges vorgebracht. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin stellt die Verbuchung der Einfuhrumsatzsteuer auf dem Finanzamtskonto des Warenempfängers noch keine Anerkennung der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer dar.

Unstrittig war aufgrund der in den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen gemachten Angaben, dass es sich um Abfertigungen zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr gehandelt hat. Die Beschwerdeführerin als Anmelder hat in allen Fällen im jeweiligen Feld 37 der Anmeldung den Code „4000“ angegeben, dieser Code bedeutet die Abfertigung der Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr.

Das Bundesfinanzgericht erachtete es auch als erwiesen, dass es sich bei allen Abfertigungen um genießbares Sonnenblumenöl gehandelt hat. Für den Großteil der Fälle ist das Zollamt aufgrund der vorliegenden Zertifikate des Herstellers von genießbarem Sonnenblumenöl ausgegangen. Aufgrund der vorliegenden Unterlagen (Rechnungen, Warenverkehrsbescheinigungen, Frachtdokumente, etc.), der Vorbringen der Beschwerdeführerin und der Feststellungen des Zollamtes stand fest, dass mit allen verfahrensgegenständlichen Warenanmeldungen raffiniertes Sonnenblumenöl zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden ist, das vom selben Unternehmen in Serbien hergestellt worden ist; das Zollamt ist in allen Fällen vom gleichen Prozedere ausgegangen und hat dieses auch seinen Entscheidungen zugrunde gelegt. Laut Angaben des Herstellers auf seiner Homepage umfasst die Produktpalette bei den von ihm hergestellten raffinierten Ölen essbares („edible“) Sonnenblumenöl, essbares Sojaöl, essbares Rapsöl, essbares gemischtes Pflanzenöl und teilweise raffiniertes Sojaöl. Da laut den eigenen Angaben das serbische Unternehmen nur genießbares raffiniertes Sonnenblumenöl herstellt, war auch davon auszugehen, dass genießbares Sonnenblumenöl Gegenstand der verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigungen war.

Zu der von der Beschwerdeführerin behaupteten nicht wirksamen Zustellung des Bescheides vom 19. November 2015, Zahl ***1*** (zu 1.), ist festzuhalten, dass die ***Vt1*** mit Schreiben vom 16. Oktober 2015 (mit dem Betreff Zahl ***18*** und Zahl ***19***) Folgendes bekannt gegeben hat:

*„Wir vertreten nunmehr die Firma ***10***; auf die erteilte Bevollmächtigung berufen wir uns gemäß § RAO.*

Wir ersuchen Sie daher, in den im Betreff angeführten Verfahren Zustellungen nur mehr an uns vorzunehmen.

Der vormaliger Vertreter, Dr. (...), hat im Zuge der Akteneinsicht beim Zollamt Wien um Übersendung einer vollständigen Aktenkopie gebeten; es wird ersucht, die Aktenkopie sogleich an uns zuzustellen.

*Wie bereits von unserem früheren Vertreter, Dr. (...), avisiert, wird namens der ***10*** die Beschwerde noch ergänzt; für dies Ergänzung wird eine Frist von 3 Wochen nach Erhalt der vollständigen Aktenkopie ins Auge gefasst.“*

Beruft sich ein Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Vollmacht, so ist für den Umfang der Vertretungsbefugnis seine Behauptung maßgebend (VwGH 24.6.1999, 97/15/0131). Mit dem Schreiben vom 16. Oktober 2015 wurde klar und deutlich zum Ausdruck gebracht, dass die ***Vt1*** die Beschwerdeführerin vertritt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes umfasst eine allgemeine Vollmacht auch die Empfangnahme von Schriftstücken. Mit der Berufung auf die Vollmacht im Schreiben vom 16. Oktober 2015 wurde diese der belangten Behörde gegenüber wirksam (VwGH 28.6.2023, Ro 2023/13/0011).

Mit dem Schreiben wurde der belangten Behörde gegenüber bekannt gegeben, im Verfahren zu Zahl ***19*** die Zustellungen nur mehr an die Vertretung vorzunehmen. Bei dem unter der zuletzt genannten Zahl erfassten Verfahren handelte es sich um eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 25 ZollR-DG. Der Bescheid über den Prüfungsauftrag, Zahl ***19***, wurde von der Beschwerdeführerin nachweislich am 2. April 2015 übernommen. Mit dem von der Beschwerdeführerin am 13. Mai 2015 übernommenen Schreiben der belangten Behörde vom 29. April 2015, Zahl ***19***, wurde der Prüfungsumfang (auch) auf alle Anmeldungen des Einzelunternehmens ***4*** ***5*** innerhalb des Verjährungszeitraumes ausgedehnt. Der Beschwerdeführerin war somit hinreichend bekannt, dass die Außenprüfung unter der genannten Geschäftszahl anhängig ist und auch die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen Gegenstand der Betriebsprüfung sind. Der Bescheid vom 19. November 2015 ist Ausfluss der im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Feststellungen und somit Ausfluss des unter der Zahl ***19*** anhängigen Verfahrens. Zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 19. November 2015 lag somit eine Zustellvollmacht vor. Eine zur Unwirksamkeit der Zustellungsbevollmächtigung führende Einschränkung auf einige/bestimmte Erledigungen (Sicherstellungsauftrag, etc.) innerhalb dieses Verfahrens (Außenprüfung) lag nicht vor.

Gemäß § 9 Abs. 3 ZustG hat, wenn – wie verfahrensgegenständlich gegeben – ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist, die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Die Zustellung des Bescheides vom 19. November 2015 erfolgte daher zu Recht an die rechtsfreundliche Vertretung, der Bescheid wurde wirksam zugestellt.

Gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Zollschuldner ist gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK der Anmelder. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird.

Die Vertretung kann gemäß Art. 5 Abs. 2 ZK direkt, wenn der Vertreter in Namen und für Rechnung eines anderen handelt, oder indirekt, wenn der Vertreter in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt, sein.

Gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK ist der Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

Der mitgeteilte Abgabebetrag ist gemäß Art. 222 Abs. 1 Buchstabe a ZK vom Zollschuldner innerhalb der festgesetzten Frist zu entrichten, wenn keine Zahlungserleichterung eingeräumt worden ist.

Art. 8 Abs. 1 ZK lautet:

„Eine begünstigende Entscheidung wird zurückgenommen, wenn sie aufgrund unrichtiger oder unvollständiger Tatsachen ergangen ist und

- dem Antragsteller die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Tatsachen bekannt war oder vernünftigerweise hätte bekannt sein müssen und

- sie aufgrund der richtigen und vollständigen Tatsachen nicht hätte ergehen dürfen.“

Gemäß § 19 Abs. 5 UStG gilt für die Einfuhrumsatzsteuer § 26 Abs. 1 UStG.

Soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, gelten gemäß § 26 Abs. 1 UStG für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß. Gemäß § 26 Abs. 3 Z 1 UStG sind für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer die Zollämter zuständig. Abweichend davon sind gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG für die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Einfuhrumsatzsteuer unter folgenden Voraussetzungen die Finanzämter zuständig:

- Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist nach Art. 201 ZK entstanden und es handelt sich um keine nachträgliche Berichtigung,
- der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist Unternehmer (§ 2), im Inland zur Umsatzsteuer erfasst und die Gegenstände werden für sein Unternehmen eingeführt und
- der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer erklärt in der Zollanmeldung, dass er von dieser Regelung Gebrauch macht.

Gemäß § 26 Abs. 5 UStG in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung gilt in den Fällen des Abs. 3 Z 2 Folgendes:

„a) Die Einfuhrumsatzsteuer wird am 15. des Kalendermonats, der dem Tage der Verbuchung auf dem Abgabenkonto folgt, frühestens am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum, in dem die Einfuhrumsatzsteuer entsteht, zweitfolgenden Kalendermonates fällig.

b) Die Gebahrung der Einfuhrumsatzsteuer ist mit jener der Umsatzsteuer in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

c) Einfuhrumsatzsteuerschulden, die in einem Kalendermonat entstanden sind, gelten für die Einhebung und zwangsweise Einbringung als eine Abgabe.

d) Wurde eine unrichtige Zollanmeldung eingereicht, so gilt ein sich daraus ergebender

Fehlbetrag an Einfuhrumsatzsteuer als nicht entrichtete Abgabe im Sinne des Finanzstrafgesetzes.

e) Im Falle der indirekten Vertretung ist der Anmelder nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, wenn dem Anmelder ein schriftlicher Auftrag des Vertretenen zur Anwendung der Regelung des Abs. 3 Z 2 vorliegt. Dies gilt nicht, wenn der Zollanmeldung unrichtige Angaben zugrunde liegen und der Anmelder wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Angaben unrichtig sind.“

Betreffend Spruchpunkt I des angefochtenen Bescheides hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 5. September 2019, Ra 2018/16/0118, in einem vergleichbaren Fall ausgeführt:

„26 Die Zuständigkeit zur Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer obliegt gemäß § 26 Abs. 1 UStG grundsätzlich den Zollämtern. Die Zuständigkeit der Finanzämter zur Einhebung und zwangsweisen Einbringung der Einfuhrumsatzsteuer wird gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG - bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen - durch (bloße) Erklärung des Schuldners der Einfuhrumsatzsteuer in der Zollerklärung begründet (vgl. auch Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz5, § 26 Tz 6/1). Eines besonderen Antrages bedarf es dazu nicht. Eine begünstigende Entscheidung oder ein Bescheid darüber ist für den Eintritt der Rechtswirkungen dieser Erklärung nicht erforderlich und gesetzlich nicht vorgesehen.

27 Die in § 26 Abs. 5 lit. a UStG normierte Fälligkeit einer solchen Einfuhrumsatzsteuer tritt ohne Entscheidung (Bescheid) der Abgabenbehörde ein.

28 Die Mitteilung der buchmäßigen Erfassung des Eingangsabgabenbetrages gilt lediglich kraft der Fiktion des § 74 Abs. 1 ZollR-DG als Abgabenbescheid. Eine in dem die Mitteilung über die buchmäßige Erfassung enthaltenden Schriftstück getroffene allfällige, darüber hinaus gehende Aussage über die von der Regelung des Art. 222 ZK abweichend gemäß § 26 Abs. 5 lit. a UStG gesetzlich eintretende Fälligkeit der Abgabenschuld erlangt keine normative Qualität.

29 Solcherart sind die bei den Mitteilungen nach Art. 221 ZK des Zollamtes enthaltenen Erläuterungen "5EV ... EUST-Anwendung von § 26 Abs. 3 Z 2 UStG" und die Hinweise auf den Regelungsinhalt des § 26 Abs. 5 UStG kein normativer Bestandteil eines Bescheidspruches und stellen nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes keine begünstigenden Entscheidungen im Sinn des Art. 8 ZK dar.“

Da den in den Mitteilungen des Abgabenbetrages enthaltenen Erläuterungen "5EV ... EUST-Anwendung von § 26 Abs. 3 Z 2 UStG" kein normativer Gehalt zukommt, entbehrt Spruchpunkt I des jeweils bekämpften Bescheides über die Rücknahme begünstigender Entscheidungen jeglicher Rechtsgrundlage. Die Spruchpunkte I der jeweils bekämpften Bescheide waren daher aufzuheben (VwGH 5.9.2019, Ra 2018/16/0118).

Die zu den verfahrensgegenständlichen Warenanmeldungen ergangenen Mitteilungen nach Art. 221 ZK enthielten zwar (als Abgabenart „5EV“) die Höhe des buchmäßig festgesetzten Einfuhrumsatzsteuerbetrages, jedoch keine die Einfuhrumsatzsteuer betreffende Festsetzung einer Zahlungsfrist nach Art. 222 ZK, weil das Zollamt anlässlich der Einfuhrabfertigungen

davon ausgegangen ist, dass Fälle des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG vorliegen, weshalb es die nicht normativen Hinweise auf die gesetzliche Frist des § 26 Abs. 5 lit. a UStG in die Schriftstücke über die Mitteilung der buchmäßigen Erfassung aufgenommen hat (VwGH 11.1.2021, Ra 2020/16/0140).

Mit Spruchpunkt II des jeweils bekämpften Bescheides erfolgte nun die Festsetzung der Zahlungsfrist. Spruchpunkt II bildet einen Teil des Spruches der ausdrücklich als Bescheid bezeichneten Erledigungen des Zollamtes. Die Pflichten begründende normative, rechtsgestaltende Kraft dieses Spruchteils liegt in der Setzung einer Zahlungsfrist gemäß Art. 222 ZK. Eine solche bescheidmäßige Festsetzung der Zahlungsfrist ist mit Beschwerde bekämpfbar (VwGH 11.1.2021, Ra 2020/16/0140).

In den verfahrensgegenständlichen Fällen war die Frage strittig, ob die Beschwerdeführerin Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist und somit, ob die Festsetzung der Zahlungsfrist der Beschwerdeführerin gegenüber zu Recht erfolgt ist.

Wie bereits festgehalten ist gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK der Anmelder Zollschuldner. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird. Die Beschwerdeführerin war in allen verfahrensgegenständlichen Fällen Anmelder, sie hat den in den Warenanmeldungen angegebenen Warenempfänger indirekt vertreten. Die Beschwerdeführerin und Herr ***5*** sind somit in allen verfahrensgegenständlichen Fällen Zollschuldner.

§ 26 Abs. 1 UStG bestimmt für die Einfuhrumsatzsteuer die sinngemäße Anwendung der Rechtsvorschriften für Zölle, sofern im Umsatzsteuergesetz nichts anderes geregelt ist. Zur Bestimmung des Schuldners der Einfuhrumsatzsteuer enthält das Umsatzsteuergesetz keine eigenständige Regelung, es verweist in § 19 Abs. 5 UStG in Verbindung mit § 26 UStG insoweit auf das Zollrecht. Gemäß § 19 Abs. 5 UStG in Verbindung mit § 26 Abs. 1 UStG in Verbindung mit Art. 201 ZK ist der Anmelder Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer (VwGH 19.9.2023, Ra 2022/16/0010). Die Beschwerdeführerin ist (neben Herrn ***5***) auch Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer (Gesamtschuldverhältnis).

Strittig war in weiterer Folge, ob die Voraussetzungen für eine Entbindung der Beschwerdeführerin von der Einfuhrumsatzsteuerschuld gemäß § 26 Abs. 5 lit. e UStG gegeben waren.

Zu der zuletzt genannten Bestimmung hat der Verwaltungsgerichtshof in einem vergleichbaren Fall in dem bereits genannten Erkenntnis vom 19. September 2023, Ra 2022/16/0010, ausgeführt (auszugsweise):

„13 Nach der durch BGBl. I Nr. 134/2003 in Abs. 5 angefügten lit. e des § 26 UStG ist im Fall der indirekten Vertretung der Anmelder (idR der Spediteur) dann nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, wenn ihm ein schriftlicher Auftrag des Vertretenen zur Anwendung der

Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG vorliegt. Die Materialien (325 BlgNR. 22 GP) begründen dies damit, dass im Fall des Abs. 3 Z 2 die gesamte Gebarung auf das Finanzamtskonto übergeht, sodass der Anmelder keine Kontrollmöglichkeit über die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer mehr hat. Die Schuldnerschaft des Anmelders wird daher gemäß § 26 Abs. 5 lit. e UStG ausgeschlossen, sofern er nicht schuldhaft bei der unrichtigen Anmeldung mitgewirkt hat (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 26 Tz 13).

(...)

17 Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat mit Urteil vom 12. Mai 2022, U.I. Srl., C-714/20, zunächst auf seine Rechtsprechung hingewiesen, wonach die Mehrwertsteuer, die auf die Einfuhr von Gegenständen zu erheben ist, nicht zu den Einfuhrabgaben gehört (Rn. 49). Der EuGH legte in diesem Urteil Art. 77 Abs. 3 UZK (vormals: Art. 201 Abs. 3 ZK) dahingehend aus, dass der indirekte Zollvertreter allein nach dieser Bestimmung nur die für die von ihm angemeldeten Waren geschuldeten Zölle und nicht auch die Einfuhrmehrwertsteuer für diese Waren schuldet. In Anbetracht des den Mitgliedstaaten durch Art. 201 der Mehrwertsteuerrichtlinie eingeräumten Ermessens steht es ihnen zwar frei, zur Durchführung dieses Artikels vorzusehen, dass auch die Zollschuldner die Einfuhrmehrwertsteuer schulden und dass insbesondere der indirekte Zollvertreter mit der Person, die ihm eine Vertretungsvollmacht erteilt hat und die er vertritt, gesamtschuldnerisch für die Zahlung dieser Steuer haftet (EuGH 12.5.2022, C-714/20, Rn. 57). Hiezu ist es unerlässlich, dass die Rechtslage, die sich aus den nationalen Maßnahmen zur Umsetzung einer Richtlinie ergibt, ausreichend bestimmt und klar ist, um es den betroffenen Einzelnen zu ermöglichen, Kenntnis vom Umfang ihrer Rechte und Pflichten zu erlangen (EuGH 12.5.2022, C-714/20, Rn. 60, mit Verweis auf das Urteil des EuGH vom 14.2.2012, Flachglas Torgau, C-204/09, Rn. 60).

18 Außerdem gebietet es der Grundsatz der Rechtssicherheit u.a., dass Rechtsvorschriften - vor allem dann, wenn sie nachteilige Folgen für Einzelne und Unternehmen haben können - klar, bestimmt und in ihren Auswirkungen vorhersehbar sein müssen (EuGH 12.5.2022, U.I. Srl., C-714/20, Rn. 61, mit Hinweis auf Urteile des EuGH vom 30.4.2019, Italien/Rat [Fangquoten für Schwertfisch im Mittelmeer], C-611/17, Rn. 111, und vom 26.3.2020, Hungeod u. a., C-496/18 und C-497/18, Rn. 93 sowie die dort angeführte Rechtsprechung). Unter diesen Umständen ist es Sache der Mitgliedstaaten, zur Umsetzung von Art. 201 der Mehrwertsteuerrichtlinie unter Wahrung des Grundsatzes der Rechtssicherheit die Person oder die Personen, die die Einfuhrmehrwertsteuer zu entrichten haben, durch hinreichend klare und genaue nationale Rechtsvorschriften zu bestimmen oder anzuerkennen. Daraus folgt, dass eine etwaige Haftung des indirekten Zollvertreters für die Zahlung der von einem Mitgliedstaat vorgesehenen Einfuhrmehrwertsteuer gesamtschuldnerisch mit der Person, die ihm eine Vertretungsvollmacht erteilt hat und die er vertritt, ausdrücklich und eindeutig durch solche nationalen Bestimmungen vorgeschrieben werden muss (EuGH 12.5.2022, C-714/20, Rn. 62 und 63).

19 Daraus folgt zunächst, dass die Beurteilung, ob in der Zollvollmacht vom (...) auch ein die Schuldnerschaft der Mitbeteiligten für die Einfuhrumsatzsteuer ausschließender Auftrag zur Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 5 lit. e UStG enthalten war, anhand der Auslegung

dieser nationalen Bestimmung erfolgt.

20 Die Option des § 26 Abs. 3 UStG ist durch eine Erklärung in der Zollanmeldung auszuüben.

Dabei genügt der Hinweis, dass der Unternehmer von dieser Regelung Gebrauch machen will (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 26 Rz 14). § 26 Abs. 5 lit. e UStG enthält abgesehen von dem Erfordernis der Schriftlichkeit keine weiteren, insbesondere keine inhaltlichen Anforderungen an die Ausgestaltung eines Auftrages zur Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG.

21 Aus der zitierten Rechtsprechung des EuGH ergibt sich, dass § 26 Abs. 5 lit. e UStG die Voraussetzungen des Ausschlusses der Schuldnerschaft des indirekten Vertreters eindeutig festlegen muss, damit für den indirekten Vertreter vorhersehbar ist, ob er Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer wird oder nicht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass es Fälle geben kann, in denen die Anwendung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG - insbesondere im Hinblick auf den in den Materialien zu dieser Bestimmung angesprochenen Verlust des Anmelders über die Kontrollmöglichkeit über die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer - gerade nicht intendiert ist. Ob ein Auftrag mit diesem Mindestinhalt einer Zollvollmacht oder einer anderen Vereinbarung zu entnehmen ist, ist durch Auslegung der schriftlichen Vereinbarung im Einzelfall zu ermitteln.

22 Gemäß § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Die Angaben der Parteien über ihre Absicht im Rahmen des Vertragsabschlusses zählen zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, welche gemäß § 167 Abs. 2 BAO bei der Beweiswürdigung zu berücksichtigen sind (vgl. VwGH 31.1.2018, Ra 2016/15/0014, VwGH 2.9.2009, 2005/15/0035).“

Ein gesondertes Dokument mit einem schriftlichen Auftrag im Sinne des § 26 Abs. 5 lit. e UStG lag für die verfahrensgegenständlichen Einfuhrabfertigungen nicht vor; die Beschwerdeführerin bestätigte in der mündlichen Verhandlung, dass neben der aktenkundigen Zollvollmacht keine weiteren Vollmachten oder Aufträge vorgelegen seien.

Die Beschwerdeführerin brachte vor, die ihr erteilte Zollvollmacht habe einen derartigen Auftrag enthalten. Dazu ist einleitend anzumerken, dass die verfahrensgegenständlichen Anmeldungen keinen Hinweis auf das Vorliegen einer Vollmacht enthielten, denn bei Vorliegen einer Vollmacht ist in der Anmeldung der Dokumenten-Code „2VMT“ anzugeben. Das war nicht der Fall.

Zu dem Vorbringen, bei den Codierungen handle es sich um ein rein formelles Erfordernis, erlaubt sich das Bundesfinanzgericht festzuhalten:

Wird – wie verfahrensgegenständlich – die Zollanmeldung auf der Grundlage von Informatikverfahren abgegeben, so werden gemäß Art. 222 Abs. 1 ZK-DVO die in Anhang 37 vorgesehenen Angaben der schriftlichen Zollanmeldung dadurch ersetzt, dass der dazu bezeichneten Zollstelle die für schriftliche Zollanmeldungen vorgeschriebenen Angaben in Form von Codes oder in jeder anderen von den zuständigen Zollbehörden festgelegten Form zum Zweck der datentechnischen Verarbeitung übermittelt werden. Nach Anhang 37 ZK-DVO

(Titel II, Buchstabe B) sind im Feld Nr. 44 der Anmeldung unter Verwendung der vorgesehenen Codes die vorgelegten Unterlagen anzugeben. Eine fehlende Codierung für eine etwaige Vollmacht hindert zwar nicht die Annahme der Zollanmeldung durch die Zollbehörde, jedoch lässt sich aus einer fehlenden Codierung der Schluss ziehen, dass eine Vollmacht anlässlich der Abfertigungen nicht vorgelegt worden ist. Warum bei einer Dokumentenkontrolle das Fehlen einer nicht angegebenen Vollmacht durch die Zollbehörde zu vermerken gewesen sei, erschließt sich für das Bundesfinanzgericht nicht. Denn Sinn und Zweck einer Dokumentenkontrolle ist die Prüfung der angegebenen Dokumente, naturgemäß können (nur) die Dokumente kontrolliert werden, die vorgelegt und entsprechend codiert sind. Wäre eine Vollmacht anlässlich der Abfertigungen vorgelegen, dann wäre der Zollbehörde die Diskrepanz zwischen der angegebenen Vertreterindikation (indirekte Vertretung) und der angeblichen Vollmacht (direkte Vertretung) aufgefallen und hätte dies die Zollbehörde vermerkt. Somit lässt sich aus einem fehlenden Vermerk vielmehr der Schluss ableiten, dass eine Vollmacht anlässlich der Abfertigungen nicht vorgelegen ist.

Die von Herrn ***5*** am 15. November 2012 unterfertigte Zollvollmacht, auf die sich nun die Beschwerdeführerin beruft, enthielt keinen schriftlichen Auftrag zur Anwendung des § 26 Abs. 5 lit. e UStG.

Mit der Zollvollmacht vom 15. November 2012 bevollmächtigte Herr ***5*** die Beschwerdeführerin, in seinem Namen und für seine Rechnung für ihn eingehende Importsendungen zollamtlich abzufertigen, Zollanmeldungen und Zollwerterklärungen abzugeben, Zollanträge zu stellen, rechtsgültig zu unterzeichnen und alle mit der Zollabwicklung zusammenhängende Handlungen vorzunehmen. Darüber hinaus erklärte Herr ***5*** (auszugsweise):

„- (...)“

- *Ich bin/Wir sind zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.*

- (...)“

- *Mit Ausfüllung und Unterfertigung dieser Vollmacht beauftragen wir die ***10***, in meinem/unserem Namen als direkter Stellvertreter die Zollabfertigung durchzuführen.“*

Aufgrund des Wortlautes der Zollvollmacht und der genannten Erklärung stand fest, dass die Beschwerdeführerin als direkte Stellvertreterin bevollmächtigt worden ist. Die Konstellation der Zollanmeldungen durch die Beschwerdeführerin als indirekte Stellvertreterin und die damit verbundene Konsequenz, dass die Beschwerdeführerin als Anmelderin Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 26 Abs. 1 UStG wurde, ist der Zollvollmacht vom 15. November 2012 nicht zu entnehmen. Bei der direkten Vertretung mussten Herr ***5*** und die Beschwerdeführerin nicht davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer werden würde, weshalb diesem eindeutigen Wortlaut die Absicht des Herrn ***5*** und der Beschwerdeführerin, damit auch die Konstellation des Auftrages zur Anwendung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG im Fall der Anmeldung

in indirekter Stellvertretung regeln zu wollen, gerade nicht entnommen werden kann (VwGH 19.9.2023, Ra 2022/16/0010). Die Vollmacht hatte nicht den hier vorliegenden Fall der indirekten Vertretung zum Gegenstand.

Darüber hinaus wurde die Beschwerdeführerin mit der genannten Zollvollmacht bevollmächtigt; die damit verliehene Macht zum Handeln (rechtliches Können) vermag jedoch die in § 26 Abs. 5 lit. e UStG normierte Verpflichtung zum Tätigwerden (rechtliches Müssen) nicht begründen. Auch die vorstehend genannte, in der Zollvollmacht angegebene Erklärung („...beauftragen wir die ***10***, in meinem/unserem Namen als direkter Stellvertreter die Zollabfertigung durchzuführen.“) stellt keinen Auftrag dar; denn ein Auftrag kann nur durch ein zweiseitiges Rechtsgeschäft begründet werden. Der Umstand, dass die Zollvollmacht nur von Herrn ***5*** unterschrieben ist, spricht gegen das Vorliegen eines zweiseitigen Rechtsgeschäftes und somit auch gegen das Vorliegen eines Auftrages. Dies spricht für eine einseitige Willenserklärung des Herrn ***5*** und somit für eine Vollmacht (wie auch im Wortlaut der Zollvollmachten zum Ausdruck gebracht).

Selbst wenn ein Auftrag zur direkten Vertretung vorgelegen wäre, hätte dieser nichts über einen solchen für die Anwendung der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG ausgesagt. Die ebenfalls in den Zollvollmachten enthaltene Erklärung betreffend Vorsteuerabzug stellt lediglich eine Wissenerklärung dar, die ein zweiseitiges Rechtsgeschäft (wie den Auftrag) nicht zur Folge haben mag. Aus der Zollvollmacht ließen sich Anknüpfungspunkte für das Vorliegen eines schriftlichen Auftrages im Sinne des § 25 Abs. 5 lit. e UStG nicht entnehmen. Ohne Anknüpfungspunkt im Wortlaut mag dem Erfordernis des Vorliegens eines schriftlichen Auftrages nach § 26 Abs. 5 lit. e UStG nicht entsprochen werden. Denn die Annahme eines Auftrages ohne Anknüpfungspunkte im Wortlaut wäre dem Erfordernis des Vorliegens eines schriftlichen Auftrages der Anwendungsbereich entzogen. Dies würde aber dem vom Gerichtshof der Europäischen Union in dem Urteil vom 12. Mai 2022, C-714/20, hervorgehobenen Grundsatz der Rechtssicherheit in Form von klaren, bestimmten und in ihren Auswirkungen vorhersehbaren Rechtsvorschriften zuwiderlaufen (VwGH 19.9.2023, Ra 2022/16/0010).

Da ein schriftlicher Auftrag im Sinne des § 26 Abs. 5 lit. e UStG nicht vorgelegen ist, bedurfte es keiner Erwägungen betreffend die Gutgläubigkeit der Beschwerdeführerin.

Da die Voraussetzungen für die Anwendung des § 26 Abs. 5 lit. e UStG nicht vorgelegen sind, war die Beschwerdeführerin Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Für die Einhebung der von der Beschwerdeführerin geschuldeten Einfuhrumsatzsteuer war das Zollamt zuständig, denn der indirekte Vertreter kann, selbst wenn er Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist, von der Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG nicht Gebrauch machen, weil er die Gegenstände nicht für sein Unternehmen einführt (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz⁵, § 26 Tz 13).

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet. Im verfahrensgegenständlichen Fall waren Herr ***5*** und die Beschwerdeführerin Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Das Wesen der Gesamtschuld besteht darin, dass die Zollbehörden die Abgaben zwar nur einmal fordern können, dass aber jeder Schuldner die gesamte Leistung zu bewirken verpflichtet ist (*Witte in Witte, Zolllkodex*⁶, Art. 213 Rz. 3). Bei der Entscheidung, einen der Zollschuldner in Anspruch zu nehmen, müssen die Zollbehörden die gesetzlichen Grenzen des Ermessens einhalten (*Witte in Witte, Zolllkodex*⁶, Art. 213 Rz. 4).

Gemäß § 20 BAO 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. Das Zollrecht setzt hinsichtlich der Inanspruchnahme der Gesamtschuldner keine Grenzen. Bei Auslegung des § 20 BAO ist somit in diesem Zusammenhang dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei" und dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" "das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Ermessen des Abgabengläubigers eines Gesamtschuldverhältnisses bedeutet das Recht der Ausnützung jener Gläubigerschritte, die dazu führen, den Abgabenanspruch zeitgerecht, sicher, auf einfachstem Weg unter Umgehung von Erschwernissen und unter Vermeidung von Gefährdungen hereinzubringen (VwGH 14.11.1996, 95/16/0082).

Im Rahmen des Auswahlermessens war zu berücksichtigen, dass Herr ***5*** die geschuldete Einfuhrumsatzsteuer bis dato weder beim Finanzamt (auch nach erfolgter Betriebsprüfung), noch nach den Vorschriften durch das Zollamt mit den Bescheiden 19. November 2015, 13. Jänner 2016 und vom 8. März 2016 entrichtet hat. Ebenso wenig erfolgte eine unbare Verrechnung der Einfuhrumsatzsteuer, da diese vom Finanzamt nicht als Vorsteuer anerkannt worden ist.

Aus Zweckmäßigkeitsgründen war daher die Beschwerdeführerin in Anspruch zu nehmen. Dabei war auch zu berücksichtigen, dass sich die Beschwerdeführerin durch ihre eigene Erklärung in den Anmeldungen, nämlich Herrn ***5*** indirekt zu vertreten, selbst in die Position des Schuldners der Einfuhrumsatzsteuer gebracht hat. Die belangte Behörde hat daher zu Recht (auch) die Beschwerdeführerin als Steuerschuldnerin in Anspruch genommen.

Die mit dem jeweiligen Spruchpunkt II der angefochtenen Bescheide vorgenommenen Festsetzungen der Zahlungsfrist erfolgten daher zu Recht.

Zu dem Vorbringen, lediglich durch ein Versehen sei es zu einer falsch gewählten Vertreterindikation gekommen, ist vorerst festzuhalten, dass es von einem berufsmäßigen Vertreter, zu dessen (Haupt)Aufgaben auch die Durchführung von Zollabfertigungen gehört, zu

erwarten ist, bei der Abgabe von Zollanmeldungen gewissenhaft zu arbeiten und die einschlägigen Bestimmungen zu beachten und es die gebotene Sorgfalt vermissen lässt, wenn bei einer Vielzahl von Fällen die erklärte Vertreterindikation vom Inhalt der angeblich vorliegenden Vollmacht abweicht.

Betreffend die Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15. Juli 2024 bedurfte es keiner Erwägungen. Denn in den vorliegenden Fällen hat die Beschwerdeführerin – wie bereits mehrfach ausgeführt – den in den Warenanmeldungen angegebenen Warenempfänger indirekt vertreten. Ausführungen betreffend eine etwaige direkte Vertretung erübrigten sich somit.

Die EORI-Nummer dient der Registrierung und Identifizierung der Wirtschaftsbeteiligten, die Angabe einer solchen trifft keine Aussage über das Vertretungsverhältnis.

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.

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 gemäß Art. 78 Abs. 3 ZK die Zollbehörden unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln.

Die Beschwerdeführerin hat durch entsprechende Codierung in den Anmeldungen erklärt, Herrn ***5*** indirekt zu vertreten; in allen Anmeldungen wurde im jeweiligen Feld 14 der Code „5“ „Vertreter (indirekte Vertretung im Sinne von Artikel 5 Absatz 2 zweiter Gedankenstrich des Zollkodex) des Empfängers“ angegeben. Es wurde somit ausdrücklich die Erklärung abgegeben, Herrn ***5*** indirekt zu vertreten.

Zu dem Vorbringen, die Codierung für die indirekte Vertretung sei irrtümlich erfolgt und die Beschwerdeführerin habe über eine Vollmacht zur direkten Vertretung verfügt, und daher sei dem Antrag auf Änderung der Vertreterindikation stattzugeben gewesen, ist festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof in einem vergleichbaren Fall mit Erkenntnis vom 11. Jänner 2021 (Ra 2020/16/0144) zu der von der Beschwerdeführerin genannten Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union Folgendes ausgeführt hat:

„34. Der EuGH hat in dem von der Revisionswerberin für sich in Anspruch genommenen Urteil (EuGH 16.7.2020, C-97/19, Pfeifer & Langen GmbH & Co KG) zu Recht erkannt:

„Art. 78 Abs. 3 [des Zollkodex] ist dahin auszulegen, 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.“

35 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.

36 Die Revisionswerberin beruft sich auch auf die Ausführungen des Generalanwalts, vernachlässigt dabei aber, dass dessen Aussagen unter der Einschränkung „unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens“ getroffen wurden (Rz 73 der Schlussanträge).

37. Jedenfalls hat der EuGH 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).“

In den vorliegenden Fällen bestand kein Widerspruch zwischen den Angaben in den Zollanmeldungen und den vorgelegten Unterlagen; eine Vollmacht wurde anlässlich der Abfertigungen nicht vorgelegt. Damit war in den verfahrensgegenständlichen Fällen eine Berichtigung der Anmeldungen ausgeschlossen, ansonsten über die vom Gerichtshof der Europäischen Union aufgezeigte Grenze, dass über Art. 5 Abs. 4 ZK nicht hinweggegangen werden darf, hinweggegangen werden würde (VwGH 11.1.2021, Ra 2020/16/0144).

Gemäß § 10 Abs. 1 UStG beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20% der Bemessungsgrundlage. Die Steuer ermäßigt sich gemäß § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a erster Teilstich UStG auf 10% für die Lieferungen und die Einfuhr der in der Anlage Z 1 bis Z 43a aufgezählten Gegenstände. In Z 22 lit. d der Anlage sind genießbare pflanzliche Öle und deren Fraktionen der Unterposition 1512 1990 10 der Kombinierten Nomenklatur angeführt. Bei dem importierten Öl handelte es sich in allen Fällen um genießbares Sonnenblumenöl. Der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer war daher ein Steuersatz von 10% zugrunde zu legen. Weder die Bestimmungen des Zolltarifs noch die des Umsatzsteuergesetzes normieren das Vorliegen eines Zertifikates des Herstellers für den Nachweis der Genießbarkeit. Für die vom Bescheid vom 19. November 2015, Zahl ***1***, erfassten Anmeldungen war daher die Beschwerdeführerin verpflichtet, Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von 231.081,29 Euro zu

entrichten. Die Warenanmeldungen zu CRN ***13***, ***14***, ***15*** und ***16*** waren auszuscheiden, weil diese Anmeldungen Gegenstand des Bescheides des Zollamtes Wien vom 19. November 2015, Zahl ***17*** (siehe dazu Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, RV/7200103/2016), waren.

Auch mit den Hinweisen der Beschwerdeführerin auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union war für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen. Im Gegensatz zu dem, dem Urteil vom 10. Juli 2019, C-26/18, zugrunde liegenden Fall hat sich in den verfahrensgegenständlichen Fällen die Ware in Österreich im zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr befunden, denn es wurde in allen Fällen eine Überführung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr beantragt. Die Waren haben sich in Österreich im zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr befunden und Art. 61 der Mehrwertsteuerrichtlinie war daher nicht einschlägig. Es war daher nicht entscheidend, ob die Waren nach der Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr in die Slowakei geliefert worden sind und dort ordnungsgemäß als innergemeinschaftliche Erwerbe angemeldet worden sind.

Nach der Rechtsprechung in der Rechtssache U. I. Srl (Urteil vom 12. Mai 2022, C-714/20) kann der indirekte Zollvertreter für die Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer nicht gesamtschuldnerisch mit dem Einführer haftbar gemacht werden, wenn es keine nationalen Vorschriften gibt, in denen er ausdrücklich und eindeutig als Schuldner dieser Steuer bestimmt oder anerkannt wird. In Österreich bestehen – wie vorstehend unter Hinweis auch auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt – nationale Vorschriften, nach denen der indirekte Vertreter auch Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist. Denn mit dem Verweis in § 26 Abs. 1 UStG auf die zollrechtlichen Vorschriften hat der nationale Gesetzgeber von der Befugnis des Art. 201 Mehrwertsteuerrichtlinie Gebrauch gemacht, wonach bei der Einfuhr die Mehrwertsteuer von der Person oder den Personen geschuldet wird, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt. § 26 Abs. 1 UStG ist inhaltlich hinreichend bestimmt, weil durch die Inbezugnahme der Zollvorschriften und damit auch der zollrechtlichen Vorschriften der Kreis der möglichen Steuerschuldner eindeutig festgelegt ist (vgl. BFH 21.11.2023, VII R 10/21 zur vergleichbaren deutschen Regelung).

Soweit sich die Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme vom 28. März 2024 auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 5. Jänner 2022, RV/7200019/2021 bezieht, ist festzuhalten, dass diese Entscheidung mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 2023, Ra 2022/16/0010, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben worden ist.

Gemäß § 183 Abs. 3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise (unter anderen) abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind.

Für die verfahrensgegenständliche Entscheidung war es unerheblich, ob der in den

Warenanmeldungen angegebene Warenempfänger die Verfügungsberechtigung über die Waren hatte und ob Scheingeschäfte oder reale Warenlieferungen vorgelegen sind. Denn entscheidend war, dass die Einfuhrumsatzsteuer vom angegebenen Warenempfänger bis dato nicht entrichtet worden ist und somit nicht erloschen war. Mangels Erheblichkeit war – wie vorstehend ausgeführt – der Beweis betreffend die ordnungsgemäße Anmeldung als innergemeinschaftliche Erwerbe in der Slowakei nicht aufzunehmen.

Der Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer wurde ein Steuersatz von 10% zugrunde gelegt.

Ob die (nun) vorliegende Vollmacht (Standardvollmacht), auch einen schriftlichen Auftrag im Sinne des § 26 Abs. 5 lit. e UStG enthielt, war eine Würdigung der darin enthaltenen Regelungen und nicht eine Beweisfrage. Ebenso war die Frage, ob die in den Anmeldungen angegebene Vertreterindikation zu berichtigen ist, eine Rechtsfrage. Eine Erstattung gemäß Art. 239 ZK war nicht Gegenstand des verfahrensgegenständlichen Falls, sodass die diesbezüglichen Beweisanträge unerheblich waren.

Von der Aufnahme der beantragten Beweise war daher Abstand zu nehmen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 stützt seine Entscheidung auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und auf die des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auch auf die in vergleichbaren Fällen ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 31. Juli 2024