

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch die ***Vt***, ***Vt-Adr***, über die Beschwerde vom 30. November 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 19. November 2015, Zahl ***1***, betreffend Eingangsabgaben nach der am 20. Juni 2024 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert; die Einfuhrumsatzsteuer wird mit 14.127,68 Euro festgesetzt, die Abgabenerhöhung wird mit 22,80 Euro festgesetzt. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (Beilagen 1 und 2) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 19. November 2015, Zahl ***1***, wurde für die Beschwerdeführerin für die mit den im Berechnungsblatt angeführten Warenanmeldungen in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Waren die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 40.318,16 Euro (Zoll: 12.062,80 Euro, Einfuhrumsatzsteuer 28.255,36 Euro) festgesetzt, nachträglich der anlässlich der Einfuhrabfertigungen zu niedrig festgesetzte Abgabentrag (Zoll: 12.062,80 Euro, Einfuhrumsatzsteuer: 2.412,56 Euro) buchmäßig erfasst und dieser der Beschwerdeführerin mitgeteilt. Als Folge der Nacherhebung wurde eine Abgabenerhöhung in der Höhe von 949,24 Euro vorgeschrieben. In der Begründung wurde nach Wiedergabe von

Rechtsvorschriften ausgeführt, im Zuge einer Betriebsprüfung sei bei der Beschwerdeführerin, die in den betroffenen Fällen als indirekte Vertreterin des ***2*** ***3*** aufgetreten sei, die Einsicht in die kaufmännischen Unterlagen und sonstigen Aufzeichnungen eingefordert worden. Trotz mehrmaliger Urgenzen habe die Beschwerdeführerin die Warenverkehrsbescheinigungen nicht vorlegen können. Die Begünstigung sei somit zurück zu nehmen gewesen. Als indirekt Vertretener sei Herr ***3*** auch Zollschuldner. Aufgrund der indirekten Vertretung sei die Zollschuld in gleicher Höhe für die Beschwerdeführerin entstanden. Im Falle eines Gesamtschuldverhältnisses bleibe es der Behörde überlassen, von welchem Zollschuldner sie die Abgaben ganz oder zum Teil einfordere. Im Rahmen des Auswahlermessens seien sowohl der indirekt Vertretene als auch der indirekte Vertreter aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Gleichbehandlung zur Entrichtung aufgefordert worden. Sei eine Zollschuld nachzuerheben, dann sei eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die bei einer Nacherhebung dem Betrag entspreche, der zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 30. November 2015. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch die (damalige) ***Vt1***, merkte an, die rechtsfreundliche Vertretung habe den zu ihren Händen, jedoch an die Beschwerdeführerin adressierten Bescheid mangels Zustellvollmacht zurückgestellt. Mangels wirksamer Zustellung sei daher der Bescheid 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. Mit umfangreichen Ausführungen brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, der die vorgeschriebene Einfuhrumsatzsteuerschuld angeblich begründende Sachverhalt sei nicht, jedenfalls 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 ***3*** betrieben worden sei, sei eine rechtliche Beurteilung, wozu es aber keine Sachverhaltsfeststellungen gebe. Herr ***3*** 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 ***3*** 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 ***3*** gekommen und erst dann zu Lieferungen an den Abnehmer.

Anlässlich der Verzollungen seien die Warenverkehrsbescheinigungen im Original jedenfalls vorgelegen. Bei allen Zollanmeldungen handle es sich um dieselbe Ware; diese stamme vom selben Hersteller und es habe dieselbe Lieferkette betroffen. Es sei daher selbstverständlich, dass auch das Speiseöl bei den gegenständlichen vier Verzollungen denselben Ursprung gehabt

habe, wie das Sonnenblumenöl bei den anderen Verzollungen. Schon aus diesem Grund ergebe sich, dass die lediglich auf das Nichtvorliegen der Warenverkehrsbescheinigung gestützte Abgabenvorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Im Übrigen werde sich die Beschwerdeführerin bemühen, entsprechende Bestätigungen noch einzuholen und dem Zollamt vorzulegen. 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, ***10***, 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.

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

*„1. Dem Zollamt ist bekannt, dass die (...) von Herrn ***3*** 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 ***3*** (...) und Rechnungen des Herrn ***3*** an (...), und haben die Angaben in all diesen Rechnungen, CMR-Frachtbriefen und T1-Dokumenten jeweils übereingestimmt.*

*3. Darüber hinaus war der Firma (...) bekannt, dass Herrn ***3*** 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 ***3*** bestätigt (!), in vielen Fällen explizit (...) nach „Überprüfung des Käufers“.*

*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 ***3*** 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.

4. 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 ***3*** beauftragten und in der Folge von (...) jeweils entsprechend der vorgelegenen Dokumente durchgeführte Zollanmeldungen vorliegen.

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 auch darauf hinzuweisen, dass dagegen Herrn ***3*** zu (...) eingeleitete 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“.

Die Beschwerdeführerin führte weiter aus, die Abgaben seien ihr gleich vorgeschrieben worden, obwohl sie lediglich Zollanmelderin in Vertretung des Herrn ***3*** gewesen sei. Es könne nicht überprüft werden, ob die Abgaben auch Herrn ***3*** 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 Beschwerde die vorgeschriebenen Eingangsabgaben zu erlassen und die Eingangsabgabenvorschreibung ersatzlos aufzuheben, in eventu den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Abgabenvorschreibung auf Null reduziert werde.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 7. Juli 2016, Zahl ***4***, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, Ursprungserzeugnisse erhielten die Zollpräferenzbehandlung, sofern eine Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 vorgelegt werde. Die Beschwerdeführerin bzw. Herr ***3*** hätten die Pflicht zu Aufbewahrung der verfahrensgegenständlichen Warenverkehrsbescheinigungen gehabt, dieser Pflicht seien sie nicht nachgekommen. Es liege somit kein Nachweis über den präferenzbegünstigten Ursprung der Waren aus Serbien vor, sodass die Präferenzbegünstigung zurück zu nehmen gewesen sei. Die Überlegung, bei den übrigen Zollanmeldungen, bei denen Präferenznachweise vorgelegen seien, habe es sich um dieselben Waren gehandelt, ersetze das Erfordernis einer Vorlage eines Präferenznachweises nicht.

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. Bei den verfahrensgegenständlichen vier Einfuhranmeldungen habe die Beschwerdeführer jedoch bis dato eine Bestätigung des Herstellers, dass es sich um genussfähiges Speiseöl der Tarifnummer 1512 1990 10 gehandelt habe, nicht beibringen können. Die Anwendung des Steuersatzes von 10% sei daher für diese Waren zu versagen gewesen.

Es sei nicht richtig, dass die Abgaben nur der Beschwerdeführerin vorgeschrieben worden seien. Das Zollamt habe beiden Gesamtschuldern die Abgaben vorgeschrieben.

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 ***5*** 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 „***6***“ angeführt gewesen. Das Zollamt führe unter dieser Zahl eine Betriebsprüfung bei der ***5*** betreffend die Einfuhren von Speiseöl unter ihrer Beteiligung als zollrechtlicher Vertreter verschiedener Warenempfänger durch. Der ***5*** sei diese Betriebsprüfung mit Übergabe des Prüfungsauftrages vom 2. April 2015, Zahl ***6***, zur Kenntnis gebracht worden. Neben weiteren Bescheiden resultiere auch der bekämpfte Bescheid, Zahl ***1***, aus der unter Zahl ***6*** 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 richtete sich der Vorlageantrag 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 ***3*** 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 ***3*** 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 seien nicht vorgelegen. Die Lieferungen seien umsatzsteuerrechtlich Herrn ***3*** 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

3 die Empfangnahme der Waren bestätigt und auch den weiteren Frachtbrief ausgestellt. Herr ***3*** 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 ***5****

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

*1. Dem Zollamt ist bekannt, dass die ***5*** von Herrn ***3*** mit Zollvollmacht bevollmächtigt und beauftragt wurde, für ihn und auf seine Rechnung die für „ihn eingehenden Importsendungen zollamtlich abzufertigen“. In dieser Vollmacht hat Herr ***3*** 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 ***5*** durchgeführten Zollanmeldungen lagen dann auch jeweils unbedenkliche Urkunden vor, nämlich ein Vorpapier (T1), ein CMR-Frachtbrief über die Ware, Rechnungen der Firma (...) an Herrn ***3*** und Rechnungen des Herrn ***3*** (...), und haben die Angaben in all diesen Rechnungen, CMR-Frachtbriefen und T1-Dokumenten jeweils übereingestimmt.*

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

*Auch das Zollamt hat in allen Fällen die Vorsteuerabzugsberechtigung des Herrn ***3*** bestätigt (!), in vielen Fällen explizit (vgl. ...) nach „Überprüfung des Käufers“.*

*4. Es gab daher für ***5*** keinen Grund, auch nur im Entferntesten daran zu zweifeln, dass nicht alle Voraussetzungen für die Zollanmeldung im Verfahren 4000 vorliegen oder dass Herr ***3*** 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 ***5*** 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 ***3*** beauftragten und in der Folge von ***5*** 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 ***5*** (...) und (...) eindeutig bekannt gewesen, dass Herrn ***3*** Sinn und Zweck der Aktivität in Österreich nicht bewusst gewesen war und er die rechtlichen Zusammenhänge nicht verstanden hätte oder es den „Mitarbeitern der ***5*** bekannt gewesen sei, dass die verfahrensgegenständlichen Waren nicht für das Unternehmen des ***2*** ***3*** 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 ***3*** 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 ***5*** hatte die Zollvollmacht der Firma ***3*** und tritt gegenüber dem Zoll als Vertreter auf, weil die Firma ***3*** 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 ***5*** irgendein auch bloßer Verdacht bestanden hätte, dass die verfahrensgegenständlichen Waren nicht über oder für das Unternehmen des Herrn ***2*** ***3*** 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 ***3*** 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 ***5*** 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 ***5*** ein schriftlicher Auftrag erteilt wurde, auf dessen Basis die Zollanmeldungen durchgeführt wurden und ***5*** und ihre Mitarbeiter gutgläubig waren, haftet daher ***5*** 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 ***3***) 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 ***3*** 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 ***3*** als auch gegen Herrn (...) zu (...) eingeleitete 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 ***3*** war, wurden die Abgaben gleich an die Beschwerdeführerin vorgeschrieben.

Ob gleichzeitig die Abgaben an Herrn ***3*** 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 ***3***), 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 Zollschild 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 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/4200128/201 2 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 ***3*** (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.“*

Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung „und in Stattgebung der Beschwerde die zu Bescheidpunkt II.) im Bescheid vom 19.11.2015, Zahl ***1*** vorgeschriebenen Eingangsabgaben in der Höhe von € 25.842,80, zu erlassen und die Eingangsabgabenschreibung ersatzlos aufzuheben, in eventu den angefochtenen Bescheid in Bescheidpunkt II.) dahingehen abändern, dass die Abgabenvorschreibung auf Null reduziert wird, sowie den Bescheidpunkt I.) des angefochtenen Bescheides ersatzlos aufzuheben, in eventu, den angefochtenen Bescheid in Bescheidpunkt I.) dahingehend abzuändern, dass die verfügte Zurücknahme der Entscheidungen über die Erhebung der EUST durch das für Herrn ***3*** zuständige Finanzamt zurückgenommen wird.“

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 ***5***“ 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.

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 ***5*** wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 9. Juli 2019 gemäß § 5 Umwandlungsgesetz in die ***7*** umgewandelt. Diese war daher Rechtsnachfolgerin der ***5***.

Mit Unternehmenskaufvertrag vom 14. Dezember 2020 wurde der Betrieb „Spedition“ zum 1. Jänner 2021 in die ***8*** übertragen, dabei wurde gemäß § 38 UGB vereinbart, dass die bis zum 1. Jänner 2021 begründeten Schulden, Verbindlichkeiten und Haftungen aller Art nicht von der ***8*** übernommen werden. Mit Beschluss vom 14. Juni 2022 wurde der Firmenwortlaut der ***7*** auf ***Bf1*** geändert.

Mit den vom angefochtenen Bescheid erfassten (vier) 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 ***5***, diese ist als indirekte Vertreterin des im Feld 8 angegebenen Warenempfängers (Herr ***2*** ***3***) aufgetreten. Keine der Anmeldungen enthielt einen Hinweis auf eine der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht. Die in den Zollanmeldungen angegebenen Warenverkehrsbescheinigungen konnten im Rahmen einer bei der Beschwerdeführerin vorgenommenen Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden. Die Zollanmeldungen enthielten keine Angabe über die Aufbewahrung der in den Anmeldungen angegebenen Dokumente.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren 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 aufgrund der Angaben in den Anmeldungen, der Feststellungen der belangten Behörde und der Vorbringen der Beschwerdeführerin fest. Dass die in den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen angegebenen Warenverkehrsbescheinigungen nicht vorgelegt werden konnten, ergab sich zum einen aus der Niederschrift vom 2. Dezember 2016 über die Schlussbesprechung der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung, zum anderen aus den Ausführungen in

der Beschwerdeschrift; mit diesen wird nicht behauptet, dass die Warenverkehrsbescheinigungen vorgelegt werden konnten, sondern argumentiert, die gegenständlichen Verzollungen hätten denselben Ursprung wie das Sonnenblumenöl anderer Verzollungen. Unstrittig war aufgrund der in den verfahrensgegenständlichen Anmeldungen gemachten Angaben, dass es sich um Abfertigungen zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr gehandelt hat. Die Anmeldungen enthielten im jeweiligen Feld 44 keinen der vorgesehenen Codes, wo die in den Anmeldungen angegebenen Dokumente aufbewahrt werden. 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. In vergleichbaren Fällen ist das Zollamt aufgrund von Zertifikaten 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 den verfahrensgegenständlichen Warenanmeldungen raffiniertes Sonnenblumenöl zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden ist, das vom selben Unternehmen in Serbien hergestellt worden ist wie in den vergleichbaren Fällen; das Zollamt ist in den verfahrensgegenständlichen und in den vergleichbaren 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 angefochtenen Bescheides ist festzuhalten, dass die ***Vt1*** mit Schreiben vom 16. Oktober 2015 (mit dem Betreff Zahl ***9*** und Zahl ***6***) Folgendes bekannt gegeben hat:

*„Wir vertreten nunmehr die Firma ***5***; 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 ***5*** 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).

Selbst wenn mit dem Schreiben vom 16. Oktober 2015 die Berufung auf die Vollmacht nur für die im Betreff genannten Verfahren beabsichtigt gewesen ist, wäre für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen gewesen. Mit dem Schreiben wurde der belangten Behörde gegenüber (unter anderem) bekannt gegeben, im Verfahren zu Zahl ***6*** 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 ***6***, 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 ***6***, wurde der Prüfungsumfang (auch) auf die Anmeldungen des Einzelunternehmens ***2*** ***3*** innerhalb des Verjährungszeitraumes ausgedehnt. Der Beschwerdeführerin war somit hinreichend bekannt, dass die Außenprüfung unter der genannten Geschäftszahl anhängig ist. Der angefochtene Bescheid ist Ausfluss der im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Feststellungen und somit Ausfluss des unter der Zahl ***6*** 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.

Die bei Entstehen einer Zollschuld gesetzlich geschuldeten Abgaben stützen sich (bis 30. April 2016) gemäß Art. 20 Abs. 1 ZK auf den Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften. Gemäß Art. 20 Abs. 3 ZK umfasst der Zolltarif der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Zollpräferenzmaßnahmen aufgrund von Abkommen zwischen der Gemeinschaft und bestimmten Ländern oder Ländergruppen, in denen eine Zollpräferenzbehandlung vorgesehen ist (Buchstabe d). Aufgrund des mit der Republik Serbien abgeschlossenen Interimsabkommens ist für Ursprungserzeugnisse der Republik Serbien eine Zollpräferenz vorgesehen.

Die Beschwerdeführerin hat in den Warenanmeldungen mit der Codierung „300“ im Feld 36 der jeweiligen Anmeldung die Präferenzbegünstigung beantragt. Voraussetzung für die Gewährung des Präferenzzollsatzes ist gemäß Art. 16 Abs. 1 des Protokolls Nr. 3 (über die Bestimmung des Begriffs „Erzeugnisse mit Ursprung in“ oder „Ursprungserzeugnisse“ und die Methoden der Zusammenarbeit der Verwaltungen bei der Anwendung des Abkommens zwischen der Gemeinschaft und Serbiens) die Vorlage einer Warenverkehrsbescheinigung EUR 1 (Buchstabe a) oder in den in Artikel 22 Absatz 1 genannten Fällen eine Erklärung mit dem in Anhang IV angegebenen Wortlaut auf einer Rechnung, einem Lieferschein oder einem anderen Handelspapier (Erklärung auf der Rechnung).

Die in den Zollanmeldungen angegebenen Warenverkehrsbescheinigungen wurden weder anlässlich der Überführungen in den freien Verkehr der Zollbehörde vorgelegt (zu den Anmeldungen wurden von der Beschwerdeführerin keine Dokumente hochgeladen), noch konnten diese im Rahmen der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung vorgelegt werden, obwohl die Verpflichtung bestand, die Präferenznachweise zur Verfügung der Zollbehörden zu halten (Art. 77 Abs. 2 ZK in Verbindung mit Art. 218 Abs. 1 Buchstabe c ZK-DVO). Die Anwendung des Präferenzzollsatzes erfolgte mangels Vorlage der Präferenznachweise zu Unrecht, der Drittlandszollsatz für das eingeführte Sonnenblumenöl betrug 9,6%.

Die Beschwerdeführerin hat – trotz der Angaben in der Beschwerdeschrift, entsprechende Bestätigungen noch einzuholen und dem Zollamt vorzulegen – bis dato keine weiteren Nachweise (Duplikat der Warenverkehrsbescheinigung – Art. 19 Protokoll Nr. 3) vorgelegt.

Für das mit den vom angefochtenen Bescheid erfassten Warenanmeldungen in den zollrechtlich freien Verkehr überführte Sonnenblumenöl ist die Zollschuld gemäß Art. 201 Abs. 2 ZK durch die Annahme der Zollanmeldungen entstanden. Die Zollschuld gemäß Art. 201 ZK entsteht jeweils kraft Gesetzes in der nach den materiell rechtlichen Vorschriften richtigen Höhe. Ist – wie in den verfahrensgegenständlichen Fällen – der einer Zollschuld

entsprechende Abgabebetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des nachzuerhebenden Restbetrages zu erfolgen. Gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK ist der Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist. Da anlässlich der Einfuhrabfertigungen die Abgaben mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag erfasst worden sind, war daher die nachträgliche buchmäßige Erfassung des Restbetrages vorzunehmen.

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 ***3*** 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 ***3***) auch Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer (Gesamtschuldverhältnis).

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 ***3*** und die Beschwerdeführerin Abgabenschuldner. 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, Zollkodex*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, Zollkodex*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 berechnigte 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 ***3*** die auch ihm mitgeteilten Abgabenschulden nicht entrichtet hat. 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 ***3*** indirekt zu vertreten, selbst in die Position des Schuldners der Einfuhrumsatzsteuer gebracht hat. Die belangte Behörde hat daher zu Recht (auch) der Beschwerdeführerin die nachträglich buchmäßig erfassten Abgaben mitgeteilt.

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. Die Einfuhrumsatzsteuer war daher in der Höhe von insgesamt 14.127,68 Euro festzusetzen.

Ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, dann ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld an Säumniszinsen angefallen wäre. Eine Neuberechnung der Abgabenerhöhung war vorzunehmen, da die Neuberechnung der Einfuhrumsatzsteuer zu berücksichtigen war.

Im Übrigen wird auf die Begründung im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, RV/7200104/2016, verwiesen.

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. 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