

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerden vom 20. Februar 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien (nunmehr Zollamt Österreich) vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, vom 25. Oktober 2016 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien (nunmehr Zollamt Österreich) vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, und vom 11. Mai 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien (nunmehr Zollamt Österreich) vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, betreffend den Erlass von Eingangsabgaben zu Recht erkannt:

1.

Die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der Erlass der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 236 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) abgewiesen wird.

2.

Die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der Erlass der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 236 ZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen wird.

3.

Die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, Spruchpunkt II., wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der Erlass der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 236 ZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen wird.

4.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zu 1.

Zwischen 24. September 2013 und 25. November 2013 wurden mittels 29 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Beschwerdeführerin (Bf) ist in den Verfahren als Anmelder und indirekter Vertreter des Warenempfängers aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt.

Mit Bescheid Spruchpunkt I. des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, wurden die in den unter den CRN (Customs Registration Numbers) laut der Anlage des Bescheides ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) durch das für ***1*** zuständige Finanzamt gemäß Art. 27 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (UZK) iVm § 26 Abs.1 UStG und § 2 Abs.1 ZollR-DG zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Im Spruchpunkt II. wurde die Bf aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 66.726,20 gemäß Art. 108 UZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 27. September 2016 Beschwerde erhoben. Gleichzeitig wurde ein Erlassantrag nach Art. 236, 239 und 78 ZK bzw. Art. 48, 116 Abs.1 lit.a und d, 117, 120 UZK gestellt. Dem Antrag nach Art. 48,116 Abs.1 lit.a, 117 UZK liegt zu Grunde, dass einerseits bei sämtlichen der 29 Zollanmeldungen die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen, da die Bf nur als direkter Stellvertreter beauftragt wurde.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 16. Jänner 2017, Zl. 100000/65031/2016-7, wurde der Antrag der Bf auf Erlass der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, Spruchpunkt I. und II. zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 117 Abs.1 UZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, das Unterlassen der Willenserklärung eines Anmelders, als Vertreter für eine bestimmte Person handeln zu wollen, könne nicht ersetzt werden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Eingabe vom 20. Februar 2017 binnen offener Frist Beschwerde erhoben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. Juni 2017, Zl. 100000/65031/2016-20, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 2.

Zwischen 3. Mai 2013 und 10. Juni 2013 wurden mittels 13 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Bf ist in den Verfahren als Anmelder und indirekter Vertreter des Warenempfängers aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt.

Mit Bescheid Spruchpunkt I. des Zollamtes Wien vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, wurden die in den unter den CRN laut der Anlage des Bescheides ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 UStG durch das für ***2*** zuständige Finanzamt gemäß Art. 8 ZK iVm § 26 Abs.1 UStG und § 2 Abs.1 ZollR-DG zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Im Spruchpunkt II. wurde die Bf aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 31.855,24 gemäß Art. 222 ZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 9. Mai 2016 Beschwerde erhoben und gleichzeitig ein Erlassantrag nach Art. 236, 239 und 78 ZK gestellt. Dem Antrag nach Art. 236 ZK liegt zu Grunde, dass bei sämtlichen der 13 Zollanmeldungen die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen, da die Bf nur als direkter Stellvertreter beauftragt wurde.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, wurde der Antrag der Bf auf Erlass der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, Spruchpunkt I. und II. zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben gemäß Art. 117 Abs.1 UZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, das Unterlassen der Willenserklärung eines Anmelders, als Vertreter für eine bestimmte Person handeln zu wollen, könne nicht ersetzt werden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Eingabe vom 25. Oktober 2016 binnen offener Frist Beschwerde erhoben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18. Jänner 2017, Zl. 100000/65022/2016-11, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 3.

Zwischen 4. Februar 2014 und 6. Februar 2014 wurden mittels 6 Zollanmeldungen beim Zollamt Wien Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt, wobei von der Regelung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG Gebrauch gemacht wurde. Die Bf ist in den Verfahren als Anmelderin und indirekter Vertreter der Warenempfängerin aufgetreten. Die Mitteilungen über die jeweilige buchmäßige Erfassung wurden der Bf gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG zugestellt.

Am 24. November 2016 beantragte die Bf die Korrektur der Zollanmeldungen von indirekter Vertreter auf direkter Vertreter, da die Bf von ***3*** tatsächlich als direkter Stellvertreter beauftragt worden sei. Mit Schreiben vom 12. Dezember 2016 beantragte die Bf den Erlass der vorgeschriebenen Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 117 Abs.1 UZK mit der Begründung, dass die Anmeldung als indirekter Vertreter lediglich durch eine Fehleingabe des Sachbearbeiters erfolgt sei.

Mit Bescheid Spruchpunkt I. vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, wurden die in den unter den verfahrensgegenständlichen CRN ergangenen Abgabenmitteilungen enthaltenen Entscheidungen über die Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 26 Abs.3 Z.2 UStG durch das für ***3*** zuständige Finanzamt gemäß Art. 27 UZK iVm § 26 Abs.1

UStG und § 2 Abs.1 ZollR-DG zurückgenommen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs.3 Z.2 UStG nicht erfüllt waren.

Mit Spruchpunkt II. des Bescheides wurde die Bf aufgefordert, die bereits buchmäßig erfassten und gemäß Art. 221 ZK mitgeteilten Beträge an Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 12.432,30 gemäß Art. 108 UZK iVm § 26 Abs.1 und 3 Z.1 UStG binnen 10 Tagen zu entrichten.

Mit Bescheid Spruchpunkt I. des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, wurde der Antrag auf Korrektur der 6 Zollanmeldungen (CRN ***7***) gemäß Art. 173 UZK dahingehend, dass die erklärte indirekte Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt werde, abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Zeitpunkt der Zollschuldentstehung, also bei Annahme der Zollanmeldung, feststehen müsse, wer Zollschuldner ist. Es entscheide somit die Angabe des Vertretungsverhältnisses in der Zollanmeldung darüber, wer durch diese Anmeldung Zollschuldner wird. Eine nachträgliche Änderung des Vertretungsverhältnisses würde den Kreis der Zollschuldner ändern, weshalb dieses einer nachträglichen Änderung nicht zugänglich sei.

Mit Spruchpunkt II. des Bescheides wurde der Antrag auf Erlass gemäß Art. 117 Abs.1 UZK der mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, Spruchpunkt II., zur Entrichtung vorgeschriebenen Abgaben abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 11. Mai 2017 Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Erkenntnis des VwGH zu 2013/16/0129 zum Ausdruck komme, dass im Falle des Irrtums des Anmelders eine Berichtigungsmöglichkeit nach Art. 65 ZK in Betracht kommt, weshalb auch eine Berichtigung nach Art. 78 ZK im Rahmen einer nachträglichen Prüfung zulässig sein müsse. Weiters wurde auf den Kommentar von Henke in Witte zu Art. 78 ZK verwiesen, wonach sich das Prüfungsrecht der Zollbehörde auf alle in Verbindung mit der Annahme der Zollanmeldung zu betrachtenden Aspekte bezieht, weshalb sie auch die Vertreterangabe umfasse.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 3. August 2017, Zl. 100000/65012/2015-47, hat das Zollamt Wien die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zu 1., 2. und 3.:

Mit Erkenntnis vom 5. September 2019, Ra 2018/16/0118, hat der VwGH erkannt, dass die Mitteilung der buchmäßigen Erfassung des Eingangsabgabenbetrages lediglich kraft Fiktion des § 74 Abs.1 ZollR-DG als Abgabenbescheid gilt. 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 UStG gesetzlich

eintretende Fälligkeit der Abgabenschuld erlangt keine normative Qualität. 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 keine begünstigenden Entscheidungen im Sinn des Art. 8 ZK dar. Der VwGH stellte weiters fest, dass die Mitteilungen gemäß Art. 221 ZK gemäß § 55 Abs.4 ZollR-DG an den indirekten Vertreter zugestellt wurden.

In der mündlichen Verhandlung vom 27. Jänner 2020 wurde vom Vertreter der Bf ausgeführt, dass die Abgabenfestsetzung für die EUST in den Mitteilungen gemäß Art. 221 ZK mit 0,00 erfolgt sei. Es müsste daher ein Abgabenbescheid erlassen werden, damit die Festsetzung der EUST im Rechtsmittelweg angefochten werden könne. Sollte eine neuerliche bescheidmäßige Vorschreibung nicht erforderlich sein, ist darauf zu verweisen, dass sich die Anträge nach Art. 117 UZK auf die zugrundeliegenden Zollanmeldungen beziehen würden. Diesbezüglich wäre auch eine Fristverlängerung nach Art. 236 Abs.2 ZK bzw. Art. 121 Abs.1 UZK anwendbar. Zum Antrag auf Berichtigung der indirekten Vertretung auf direkte Vertretung verwies der rechtsfreundliche Vertreter der Bf auf Henke in Witte, 5. Auflage, Rz. 8 zu Art. 65 ZK bzw. 7. Auflage Rz. 12 und 13 zu Art. 173 UZK und auf das Erkenntnis des VwGH Zl. 2013/16/0129. Die Vertreterin des Zollamtes Wien erklärte, das Zollamt habe die Zahlungsaufforderung bewusst als Bescheid bezeichnet und habe damit rechtsverbindlich über den dieser Zahlungsaufforderung zugrundeliegenden Abgabenanspruch abgesprochen.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10. Februar 2020. GZ. RV/7200112/2017, wurden die Bescheide des Zollamtes Wien vom 16. Jänner 2017 Zl. 100000/65031/2016-7, vom 27. September 2016, Zl. 100000/65022/2016-5, und vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, Spruchpunkt II., aufgehoben und die Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, Spruchpunkt I. als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei den als Bescheid bezeichneten Erledigungen GZen. 100000/65016/2016-1, 100000/65016/2015-15 und 100000/65016/2015-21, um keine buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben, sondern lediglich um eine Zahlungsaufforderung handelt. Den angefochtenen Bescheiden lägen somit keine einem Erlass gemäß Art. 236 ZK zugängliche Eingangsabgaben zu Grunde.

Gegen dieses Erkenntnis hat die Bf mit Eingabe vom 19. März 2020 Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Mit Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 8. Juni 2020, Zl. E 1037/2020-9, wurde die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Mit Eingabe vom 11. August 2020 hat die Bf eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Jänner 2021, Zl. Ra 2020/16/0144-6, wurde die Revision betreffend den Spruchpunkt 3., als damit die

Beschwerde gegen den Spruchpunkt I. des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, abgewiesen wurde, als unbegründet abgewiesen, betreffend die Spruchpunkte 1., 2. und 3., soweit damit der Spruchpunkt II. des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, aufgehoben wurde, wurde das Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Begründend wurde betreffend Spruchpunkt II. im Wesentlichen ausgeführt, es handle sich bei der geltend gemachten Abgabenschuld um einem Erlass oder einer Erstattung zugängliche Eingangsabgaben. Das Bundesfinanzgericht hätte somit über die Beschwerden inhaltlich entscheiden müssen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 28. April 2022 wurden die Entscheidungen in den verfahrensgegenständlichen Beschwerdesachen gemäß § 271 Abs.1 BAO bis zur Beendigung des Verfahrens beim Verwaltungsgerichtshof über die ao. Revision des Zollamtes Österreich gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 5. Jänner 2022, RV/7200019/2021, ausgesetzt, da der Ausgang dieses Verfahrens hinsichtlich der Frage der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld in den vorliegenden Fällen, konkret, ob die vorliegende Zollvollmacht ein Auftrag zur Anwendung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG war, von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung in den vorliegenden Beschwerdesachen ist.

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 2023, Ra 2022/16/0010-6, führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass es sich bei der vorliegenden Zollvollmacht nicht um einen Auftrag zur Anwendung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG handelt.

In der mündlichen Verhandlung vom 20. Juni 2024 verwies der rechtsfreundliche Vertreter der Bf auf das Urteil des EuGH in der Rechtssache Pfeifer & Langen (C-97/19), in der die Berichtigung der Person des Anmelders für zulässig angesehen wurde. Daraus folge, dass auch eine Berichtigung bloß der Vertreterindikation ohne Wechsel der vertretenen Person zulässig sein muss. Eine entgegenstehende Rechtsansicht österreichischer Gerichte sei daher mit der Judikatur des EuGH nicht vereinbar und daher unbeachtlich. Das Zollamt Österreich verwies darauf, dass in den gegenständlichen Fällen in den Zollanmeldungen keinerlei Hinweis auf eine Vollmacht ersichtlich gewesen sei, weshalb der Sachverhalt nicht mit dem der Rechtssache Pfeifer & Langen vergleichbar 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.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, GZ. RV/7200074/2023, wurde die Beschwerde vom 27. September 2016 gegen den Bescheid vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, als unbegründet abgewiesen.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, GZ. RV/7200120/2016, wurde die Beschwerde vom 9. Mai 2016 gegen den Bescheid vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, als unbegründet abgewiesen.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, GZ. RV/7200018/2021, wurde die Beschwerde vom 12. Dezember 2016 gegen den Bescheid vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, als unbegründet abgewiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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 ***4*** wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 9. Juli 2019 gemäß § 5 Umwandlungsgesetz (UmwG) in die ***5*** umgewandelt. Letztere ist daher Gesamtrechtsnachfolgerin der ***4*** (§ 1 UmwG). Mit Unternehmenskaufvertrag vom 14. Dezember 2020 wurde der Betrieb „***13***“ zum 1. Jänner 2021 in die ***6*** übertragen, dabei wurde gemäß § 38 UGB vereinbart, dass die bis zum 1. Jänner 2021 begründeten Schulden, Verbindlichkeiten und Haftungen aller Art nicht von der ***6*** übernommen werden. Mit Beschluss vom 14. Juni 2022 wurde der Firmenwortlaut der ***5*** auf ***Bf1*** geändert.

Die Bf erklärte in den jeweiligen Zollanmeldungen als Vertretungsverhältnis die indirekte Vertretung, obwohl sie von den Vollmachtgebern nur zur direkten Vertretung bevollmächtigt war. Eine Vollmacht wurde anlässlich der Abfertigung nicht vorgelegt.

Mit Bescheid Spruchpunkt I. des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, wurde der Antrag auf Korrektur der 6 Zollanmeldungen (CRN ***7***) gemäß Art. 173 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union dahingehend, dass die erklärte indirekte Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt werde, abgewiesen.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Jänner 2021, Zl. Ra 2020/16/0144-6, wurde die Revision, als damit die Beschwerde gegen den Spruchpunkt I. des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, abgewiesen wurde, als unbegründet abgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß Abs.2 leg. cit. hat im Übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt des vom Zollamt Wien vorgelegten Abgabenaktes und die Ausführungen in den mündlichen Verhandlungen vom 27. Jänner 2020 und vom 20. Juni 2024. Die Feststellungen sind im Wesentlichen unbestritten.

Gemäß § 183 Abs.3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen unerheblich sind. Zum Beweis der Tatsache, dass die Waren von der Bf in die Slowakei weitergeliefert wurden und von den slowakischen Warenempfängern dem zuständigen Finanzamt als Erwerb gemeldet wurden stellte die Bf Anträge auf Feststellung, dass die Lieferungen den slowakischen Finanzbehörden als Erwerb gemeldet wurden, der Bestätigung der umsatzsteuerrechtlichen Unbedenklichkeit durch das Zoll- bzw. Finanzamt und einer Steuerberatungskanzlei, das aufrechte Bestehen von UID- und EORI- Nummern bzw. Gewerbeberechtigungen sowie die Einvernahme von ***12*** und ***11***. Die Aufnahme der beantragten Beweise war abzusehen, da die unter Beweis zu stellende Tatsachen gemäß § 183 Abs.3 BAO unerheblich sind. Hinsichtlich der Abgabenvorschreibung wird auf die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Juli 2024, GZ. RV/7200074/2023, RV/7200120/2016 und RV/7200018/2021, verwiesen, für die Änderung der Vertreterindikation ist die unter Beweis zu stellende Tatsache nicht von Relevanz.

Die Anträge auf ergänzende Einvernahme von ***3***, ***8***, ***9***, Steuerberaterin ***10*** und von ***11*** zum Nachweis, dass es Absicht aller Parteien, von Beginn der Abwicklung dieser Reihengeschäfte, somit auch zum Zeitpunkt der Erteilung der Zollvollmachten an die Bf war, dass die Anmeldung, Abwicklung und Verrechnung der EUST gemäß § 26 Abs.3 Z.2 iVm § 6 Abs.5 lit.e UStG erfolgen sollte wurde gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da die unter Beweis zu stellende Tatsache unerheblich ist. Gleiches gilt für die in der Eingabe vom 15. Juli 2024 beantragte Einvernahme des ehemaligen Geschäftsführers der Bf, ***12***. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. September 2023, Ra 2022/16/0010-6, ausgeführt hat, reicht es für die Annahme, der Bf sei ein Auftrag zur Anwendung des § 26 Abs.3 Z.2 UStG mit der Konsequenz, dass die Bf nicht Schuldnerin der

Einfuhrumsatzsteuer wurde, ohne weitere Anknüpfungspunkte im Wortlaut und ohne Auseinandersetzung mit der Parteiabsicht im Zeitpunkt der Erteilung der Zollvollmacht nicht aus, dass von den Parteien der Zollvollmacht beabsichtigt war, die Einfuhrumsatzsteuer nicht beim Zollamt entrichten zu müssen. Dieses Ziel hätte sich nämlich im Wege der direkten Stellvertretung auch verwirklichen lassen. Würde man den Zweck, dem Käufer der Waren den Vorsteuerabzug und die Verrechnung über das Finanzamtskonto zu sichern, im Sinne der Parteienabsicht zur Begründung eines Auftrages nach § 26 Abs.5 lit.e UStG in Konstellationen ohne Anknüpfungspunkt im Wortlaut genügen lassen, wäre dem Erfordernis des Vorliegens eines schriftlichen Auftrages der Anwendungsbereich entzogen. Dies würde aber dem vom EuGH im Urteil vom 12. Mai 2022, U.I. Srl., C-714/20, hervorgehobenen Grundsatz der Rechtssicherheit in Form von klaren, bestimmten und in ihren Auswirkungen vorhersehbaren Rechtsvorschriften zuwiderlaufen. Zudem kann ein Auftrag nur durch ein zweiseitiges Rechtsgeschäft begründet werden.

Von der in der Eingabe vom 15. Juli 2024 beantragten Vernehmung von ***12***, dass die Bf zu einem Schuldbeitritt „2ESB“ bereit gewesen wäre, wurde gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da die Vertretenen von der Bf indirekt vertreten wurden und die unter Beweis zu stellende Tatsache somit unerheblich ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu den Spruchpunkten 1. bis 3. (Abweisung)

Der UZK ist mit Wirkung 1. Mai 2016 vollständig in Kraft getreten. Zeitgleich wurde die Verordnung (EWG) Nr. 2931/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) aufgehoben. Den Vorschriften betreffend Erstattung und Erlass der Einfuhrabgaben nach Art. 116 ff. UZK kommt keine Rückwirkung zu.

Bezüglich der Erstattung von Einfuhrabgaben handelt es sich um Vorschriften des materiellen Rechts (BFH vom 26.1.2001, VII B 19/00). Dies gilt sowohl hinsichtlich Art. 236 und Art. 239 ZK als auch hinsichtlich Art. 116 Abs.1 UZK, in den die Erlass- bzw. Erstattungsvorschriften der Art. 236 und 239 ZK ohne grundsätzliche Änderungen übernommen wurden (BFH vom 24.7.2017, VII B 165/16, BFG 20.1.2020, RV/1200017/2019; Bieber/Summersberger in BFG Journal 2020, 266).

Für die Frage des zeitlichen Anwendungsbereichs ist zwischen Verfahrensvorschriften, die im Allgemeinen auf alle bei ihrem Inkrafttreten anhängigen Verfahren anwendbar sind, und materiell rechtlichen Vorschriften zu unterscheiden, die grundsätzlich nicht für vor ihrem Inkrafttreten entstandene Sachverhalte gelten. Art. 121 UZK enthält nur Verfahrensvorschriften. Diese Vorschriften sind mithin auf sämtliche bei ihrem Inkrafttreten

noch nicht abgeschlossene Verfahren anzuwenden. Das hat zur Folge, dass auch dann eine Antragsfrist von drei Jahren gilt, wenn die Zollschuld vor dem 1. Mai 2016 entstanden ist (Deimel in Wolfgang/Jatzke Unionszollkodex Artikel 121, Rz.3).

Auf Sachverhalte wie den gegenständlichen, in denen die Zollschuld vor dem 1. Mai 2016 entstanden ist, sind hingegen die Bestimmungen des Art. 117 UZK nicht anzuwenden. Hier gelten noch die materiell-rechtlichen Bestimmungen des Art. 236 ZK.

Gemäß Art. 236 Abs.1 ZK werden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Absatz 2 buchmäßig erfasst worden ist.

Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben werden insoweit erlassen, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der buchmäßigen Erfassung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Artikel 220 Absatz 2 buchmäßig erfasst worden ist.

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

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG gelten das im § 1 genannte Zollrecht der Union, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

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 vorzunehmen.

Gemäß Abs.2 leg. cit. können die Zollbehörden nach der Überlassung der Waren die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen. Diese Prüfung kann beim Anmelder, bei allen in geschäftlicher Hinsicht mittelbar oder unmittelbar beteiligten Personen oder bei allen anderen Personen durchgeführt werden, die diese Unterlagen oder dieses Material aus geschäftlichen Gründen in Besitz haben. Die Zollbehörden

können auch eine Überprüfung der Waren vornehmen, sofern diese noch vorgeführt werden können.

Gemäß Abs.3 leg. cit. treffen die Zollbehörden, wenn die nachträgliche Überprüfung der Anmeldung ergibt, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten Umstände neu zu regeln.

Die Bf hat in ihren Erlassanträgen nach Art. 117 UZK bzw. 236 ZK beantragt, dass einerseits bei sämtlichen der 29 Zollanmeldungen zu Spruchpunkt 1. die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 22. September 2016, Zl. 100000/65031/2016/01, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen, dass bei sämtlichen der 13 Zollanmeldungen laut Spruchpunkt 2. die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid vom 27. April 2016, Zl. 100000/65022/2016-1, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen und, dass bei sämtlichen der 6 Zollanmeldungen laut Spruchpunkt 3. die Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt und die mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 5. Dezember 2016, Zl. 100000/65012/2015-32, vorgeschriebenen Abgaben erlassen werden mögen.

Hinsichtlich des Spruchpunktes 3. hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mit Erkenntnis vom 11. Jänner 2021, Zl. Ra 2020/16/0144-6, entschieden und die Revision, als damit die Beschwerde gegen den Spruchpunkt I. des Bescheides des Zollamtes Wien vom 6. April 2017, Zl. 100000/65012/2015-37, abgewiesen wurde, als unbegründet abgewiesen. Demnach wurde der Antrag auf Korrektur der 6 Zollanmeldungen (CRN ***7***) gemäß Art. 173 UZK dahingehend, dass die erklärte indirekte Vertretung auf direkte Vertretung berichtigt werde, zu Recht abgewiesen. Der VwGH führte in der Begründung des Erkenntnisses Folgendes aus:

„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 dahingehend 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 im eigenen 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 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).“

Auch hinsichtlich der Spruchpunkte 1. und 2. besteht kein Widerspruch zwischen den Angaben in den Zollanmeldungen und den vorgelegten Unterlagen; eine Vollmacht wurde anlässlich der Abfertigungen nicht vorgelegt. Damit verbietet die vom EuGH aufgezeigte Grenze, dass über Art. 5 Abs.4 ZK nicht hinweggegangen werden darf, die begehrte Berichtigung (VwGH 11.1.2021, Ra 2020/16/0144).

Mangels Zulässigkeit der Berichtigung der Vertreterindikation sind die Anträge auf Erstattung gemäß Art. 236 ZK als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 4. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung stützt sich auf das Erkenntnis des VwGH vom 11. Jänner 2021, Ra 2020/16/0144-6, die Systematik und den eindeutigen Wortlaut der unionsrechtlichen

Bestimmungen, welche keine Zweifel an der Auslegung dieser Bestimmungen zulassen. Eine Revision ist daher unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. Juli 2024