

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Walter Summersberger, den beisitzenden Richter Mag. Johann Kraler sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Eva-Maria Düringer und Mag. Norbert Metzler in den Beschwerdesachen ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Felix Karl Vogl Rechtsanwalt, GmbH, Bahnhofstraße 34/12, 6780 Schruns, und Bf2, ***Bf2-Adr***, vertreten durch Dr. Felix Karl Vogl Rechtsanwalt GmbH, Bahnhofstraße 34/12, 6780 Schruns, über die Beschwerden vom 2.4.2020 gegen den Bescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 17. Juli 2019, Zahl: 92000/***1***/26/29 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Zengin zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 17.7.2019, 920000/***1***/26/2019 wurden Herrn ***Bf1*** und der Bf2 als Gesamtschuldner Abgaben in Höhe von € 7.215,49 vorgeschrieben (Zoll: € 2.822,77, EUST: € 4.188,29 und Verzugszinsen: € 204,43). Begründet wurde die Vorschreibung unter Hinweis auf Art 79 Abs 1 Buchst a UZK, dass Angestellte der Bf2, wo der Bf. Geschäftsführer und Verwaltungsrat ist, rechtswidrig Tiernahrung (Nassfutter für Hunde) in die EU verbracht haben. Dies wurde anlässlich einer Zollkontrolle entdeckt. Die Zollbehörde stützte sich auf ihre Ermittlungen, wonach schon seit Jahren über eine nicht besetzte Zollstelle (Nofels) Hundefutter in die EU verbracht wurde. Abgabenschuldbegründend war nach Ansicht des Zollamtes der Umstand, dass die Waren entgegen Art 139 Abs 1 UZK nicht gestellt worden seien. Die Zollbehörde stützte sich auf Einfuhren vorwiegend der Kalenderjahre 2017 und 2018; in geringem Ausmaß auch 2016. Die Bf. vertraten hingegen die Auffassung, dass keine Gestellungspflicht bestand, da der Warenwert der Sendung jeweils unter € 150,00 lag; er

verwies auf Art 23 der ZollbefeVO (EU 1186/2009). Die Ware sei auch unmittelbar in die Union verbracht worden und zwar durch Angestellte der ***Bf2***, zuweilen auch durch ***Bf1*** persönlich und danach wurden die Kleinsendungen in Österreich einer Poststelle übergeben, um sie an die Endkunden auszuliefern. Es greife, so die Bf., Art 86 Abs 6 UZK, wonach die Zollschuld nicht entstanden sei, weil es sich um keinen Täuschungsversuch gehandelt habe. Es sei auch beim Grenzübertritt über die Zollstelle Nofels immer korrekt die Menge und die Anzahl der Waren angegeben worden, sofern diesbezüglich gefragt wurde.

Die bescheiderlassende Behörde betonte im Kern, dass die Gegenstände über eine Zollstelle eingeführt worden seien, die für den gewerblichen Güterverkehr nicht zugelassen war. Überdies seien auch Waren mit einem Wert von über € 150,00 verbracht worden; Waren zwischen € 22,00 und € 150,00 seien überdies ohnehin in der Einfuhr zu besteuern (EUST); die Abgaben würden nach Art 124 Abs 1 lit h überdies auch nicht erlöschen; die Bf. habe wissentlich die Zollvorschriften umgangen.

Erfasst wurden in dieser Vorschreibung Aufzeichnungen (Rechnungen) der Bf2 für den Zeitraum 1.1.2016 bis 31.12.2016.

In der Beschwerde, die sich nur gegen die Vorschreibung der Zollabgabe richtet, wird ausgeführt, dass die Gegenstände „unmittelbar“ verbracht worden seien und überdies wurde auf Befragen immer korrekt angegeben, dass die Waren zu geschäftlichen Zwecken mitgeführt werden; deswegen greife Art 86 Abs 6 UZK. ***Bf1*** habe sich überdies auch telefonisch bei der Zollverwaltung über die korrekte Abwicklung erkundigt. Die Behörde hätte dazu Feststellungen treffen müssen. Eine solche Auskunft schließe jedenfalls eine Täuschungsabsicht aus, sodass die Zollschuld nicht entstehe und erloschen sei. Hinsichtlich der Voraussetzung der unmittelbaren Verbringung und der telefonischen Rückversicherung werde als Beweis eine Parteieneinvernahme angeboten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf2 ist ein Unternehmen, das Hundefutter (Nassfutter) herstellt und vertreibt, ua nach Österreich. Der Zweck des Unternehmens ist die Produktion und der Handel mit Heimtierfutter und Lebensmitteln (Handelsregistrauszug). ***Bf1*** ist Inhaber und Gründer des Unternehmens; Mitglied des Verwaltungsrates und Geschäftsführer, in einem Kollektiv gemeinsam mit einer zweiten Person; Handelsregistrauszug 2. ***Bf1*** hat Agronomie studiert und war immer schon in diesem Bereich tätig; zunächst mit allgemeiner Landwirtschaft, später mit Geflügel- und Obstproduktion. Zunächst mit AG 2, gründete er später Bf2 und begann 2018 mit der Eigenproduktion von Tierfutter (zuvor wurde zugekauft;

Produktionsmenge jährlich 600 Tonnen); Einvernahme am 20.3.2025. Das Unternehmen ist in den streitgegenständlichen Jahren am Finanzamt Graz-Stadt zur USt registriert.

Der Zweck des Unternehmens wird über einen Onlineshop verwirklicht. Über die Homepage bestellen österreichische Endkunden die Produkte; zuweilen im Abo, wie der Homepage entnommen werden kann; pro Monat sind es ca. 30-50 Pakete. Der Kunde kann auch mehrere Boxen/Pakete auf einmal bestellen; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019. Nach Eingang der Bestellung werden die Produkte von Angestellten vor der Einfuhr einzeln verpackt und an den Endkunden adressiert; Einvernahme ***Name1*** (Dienstnehmer der Bf2) vom 15.3.2019; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019.

Die Waren wurden mehrmals wöchentlich durch Angestellte der Bf2 oder durch den Bf und Inhaber ***Bf1*** selbst, ausschließlich über die Zollstelle Nofels mit der Adresse 9491 Ruggel, Noflerstrasse 68 verbracht und danach an die österreichische Post übergeben und zwar an den Postpartner in der Rheinstraße 40a, 6800 Feldkirch; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019; Einvernahme ***Name1*** (Dienstnehmer der ***Bf2***) vom 15.3.2019. In der Regel werden Firmenfahrzeuge verwendet, zuweilen auch Fahrzeuge der jeweiligen Angestellten oder das Privatfahrzeug des Inhabers; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019.

Zuweilen wurde der Transportauftrag aber auch an ein Subunternehmen erteilt. Der Wert pro Päckchen beträgt in den meisten Fällen unter € 150, selten darüber, in wenigen Fällen auch unter € 22,00; Rechnungsübersicht 2016-2018; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019. Verantwortlich für den Ablauf ist ***Bf1*** selbst, der sich nach eigenen Angaben über die Korrektheit der Vorgangsweise erkundigt hat und zwar bei der Zollstelle Höchst im Jahr 2013 und auch danach. Die Tarifposition hat er durch das schweizerische Programm TARIS eruiert (Hunde- oder Katzenfutter, in Aufmachungen für den Einzelverkauf der Position).

2. Beweiswürdigung

Der zugrunde gelegte Sachverhalt wurde vom BFG als erwiesen angenommen und ergab sich aus dem Inhalt der dem BFG seitens des Zollamtes vorgelegten Verwaltungsakten unter Bedachtnahme auf die Ermittlungsergebnisse des Zollamtes, der Mitteilungen im Vorlagebericht sowie den Ermittlungsergebnissen in der mündlichen Verhandlung.

Folgende Beweismittel sind aktenkundig:

Rechnungsübersicht der ***Bf2*** 2016-2018 an österreichische Endkunden

Internetausdruck – Info über Voraussetzungen an eine Zoll- und EUST-Freiheit

Einvernahme ***Name1*** (Dienstnehmer der ***Bf2***) vom 15.3.2019

Aktenvermerk bzgl. eines Telefongesprächs mit ***Bf1*** vom 18.3.2019

Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019 durch das Zollamt Feldkirch-Wolfurt

Mutationen der ***Bf2***:

Handelsregisterauszug 2 zu Bf2, in Handelsregisterauszug, Aktiengesellschaft (SHAB Nr. *** vom 02.12.2014, Publ. ***)

Niederschrift über die am 20.3.2025 abgeführte Senatsverhandlung

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zunächst geht es um die Voraussetzungen, unter welchen Bedingungen die Zollfreiheit von Sendungen geringen Wertes gewährt werden kann:

Der Unionszollkodex (UZK) – Verordnung (EU) Nr. 952/2013 – bildet den rechtlichen Rahmen für sämtliche Wareneinfuhren in die EU und schreibt vor, dass Waren aus Nicht-EU-Staaten angemeldet und nach den EU-Zollvorschriften behandelt werden müssen. Kapitel 5, Art. 23 der Zollbefreiungsverordnung (VO (EG) Nr. 1186/2009) regelt die Zollbefreiung für Sendungen geringen Werts: Sendungen mit einem Warenwert bis 150 € sind zollfrei, ohne dass es darauf ankäme, ob es sich um private oder kommerzielle Sendungen handelt; *Kampf* in Witte⁷, UZK (2018) 1776. Art 1 ZollBefrVO verlangt eine Zollbefreiung eine Überlassung zum freien Verkehr.

Für die streitgegenständlichen Jahre waren überdies Sendungen nach § 6 Abs 4 Z 9 UStG in der Einfuhr steuerpflichtig, deren Wert € 22 überstieg (aufgehoben durch BGBl. I 2019/91). Eine Zollfreiheit verlangt sohin – abgesehen von einem Sendungswert – unter € 150 eine ordnungsgemäße Überführung in den freien Verkehr, das bedeutet es war (ist) zu stellen und eine ordnungsgemäße, dh richtige und vollständige, Zollanmeldung ist abzugeben.

Rechtslage bis zum 30.4.2016:

Gemäß Art 201 ZK (VO (EWG) 2913/92) wurde eine Ware ordnungsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen, wenn eine Zollanmeldung abgegeben wurde und keine Unregelmäßigkeit zu vertreten war; *Witte* in Witte, Zollkodex⁶ (2013) Art 201 Rn 1 ff; dh die Ware auch gestellt wurde; Art 139 ff: Die in das Zollgebiet der Union verbrachten Waren mussten bei der bezeichneten Zollstelle gestellt werden. Eine formelle Gestellungspflicht entfiel etwa im Reiseverkehr (Art 139 Abs 6 ZK; Schulmeister in Witte, Zollkodex⁶ (2013) Art 139 Rn 14).

Wurde die Gestellungspflicht verletzt, entstand die Zollschuld wegen Unregelmäßigkeit:

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstand eine Zollsschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird. Vorschriftswidriges Verbringen ist jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich ZK.

Gemäß Abs. 3 dieser Bestimmung war Zollschuldner u.a. die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Folgende Zollanmeldungsarten gab es:

Schriftliche Zollanmeldung, unter Nutzung des Einheitspapiers, elektronische Zollanmeldung, mündliche sowie konkludente Zollanmeldungen (Art 61 ff ZK).

Artikel 225 ff. der Zollkodex-DVO („ZK-DVO“, VO (EWG) 2454/93) regelte die Bedingungen für die mündliche Anmeldung bestimmter Warenarten, vor allem im Reiseverkehr und für nicht kommerzielle Sendungen; typische Beispiele: Reisegepäck, persönliche Gegenstände und Waren geringen Wertes.

Nach Art 233 Abs 1 ZK-DVO konnte die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung ua auf folgende Weise abgegeben werden: Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Kontrollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben.

Art 230 ZK-DVO lautete:

Zollanmeldungen zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr können für folgende Waren durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 abgegeben werden, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden:

a) Waren zu nichtkommerziellen Zwecken, die im persönlichen Gepäck von Reisenden enthalten sind und die gemäß Kapitel I Titel XI der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates oder als Rückwaren abgabenfrei sind;

b) Waren, die gemäß Kapitel I Titel IX und X der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates abgabenfrei sind.

Nach § 26 Abs 1 BAO waren und sind die Vorschriften für Zölle für die EUSt sinngemäß anzuwenden; als einfuhrumsatzsteuerpflichtig erwies sich jegliche Ware, deren Wert € 22 überstieg (§ 6 Abs 4 Z 9 UStG 1994; aufgehoben erst durch Abgabenänderungsgesetz 2020 – AbgÄG 2020, BGBl. I Nr. 91/2019).

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG galten das in § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, das ZollR-DG selbst und die in seiner Durchführung ergangenen Verordnungen ... weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von

Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und andere Geldleistungen, soweit im ZollR-DG oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Rechtslage ab dem 1.5.2016:

Die Rechtslage nach Inkrafttreten des UZK (VO (EU) 952/2013) änderte sich in diesen Kernfragen nicht:

Nach Art 158 Abs 1 iVm 159 UZK muss, um eine Ware in ein Zollverfahren überführen zu können, eine Zollanmeldung zum jeweiligen Verfahren abgegeben werden, wobei die Mitgliedstaaten den Standort und die Zuständigkeiten der in ihrem Hoheitsgebiet liegenden Zollstellen festlegen. Die Abgabe einer Zollanmeldung durch digitale Mittel ist nicht zwingend, der Rechtsetzer kann auch andere Abgabeformen zulassen (Art 158 Abs 2 UZK), etwa schriftlich, mündlich oder auch durch konkludente Formen.

Diese Form der Zollanmeldung durch eine „andere Art“ ist nach Art 138 UZK-DelVO (Delegierte VO 2015/2446) – im Hinblick auf die ZollBefrVO – nur zulässig, wenn abgabenfreie Waren im Reisegepäck zu nichtkommerziellen Zwecken mitgeführt werden, sofern diese die in Art 41 ZBefrVO normierten Voraussetzungen für Waren im persönlichen Gepäck von Reisenden erfüllen. Diese Art der Zollanmeldung konnte der Bf sohin auch nach dem 1.5.2016 nicht wählen.

Nach § 26 Abs 1 BAO sind die Vorschriften für Zölle für die EUSt sinngemäß anzuwenden; als einfuhrumsatzsteuerpflichtig erwies sich jegliche Ware, deren Wert € 22 überstieg (§ 6 Abs 4 Z 9 UStG 1994; aufgehoben erst durch Abgabenänderungsgesetz 2020 – AbgÄG 2020, BGBl. I Nr. 91/2019).

Gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG gelten das in § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, das ZollR-DG selbst und die in seiner Durchführung ergangenen Verordnungen ... weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und andere Geldleistungen, soweit im ZollR-DG oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß Art. 79 Absatz 1 Buchstabe a UZK entsteht die Einfuhrzollschuld, wenn eine in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegte Verpflichtung in Bezug auf das Verbringen von Nichtunionswaren verletzt wird.

Wer Waren in das Zollgebiet der Union verbringt, hat diese gemäß Art. 135 Abs. 1 UZK unverzüglich und gegebenenfalls nach Maßgabe der von den Zollbehörden festgelegten Einzelheiten auf dem von ihnen bezeichneten Verkehrsweg zu der von diesen Behörden

bezeichneten Zollstellen oder zu einem anderen von diesen Behörden bezeichneten oder zugelassenen Ort oder in eine Freizone zu befördern und gemäß Art. 139 Abs. 1 UZK bei der Ankunft zu stellen.

Mit VO des Zollamtes Feldkirch-Wolfurt vom 28.1.2009 wurde der Grenzübertritt für die Zollstelle Nofels wie folgt eingeschränkt:

„Auf Grund des § 20 Abs. 5 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG; BGBl. Nr. 659/1994, in der geltenden Fassung) wird verordnet:

§ 1:

Auf der Zollstraße Landesstraße L 60 Sebastian-Kneippstraße (Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Nofels) ist der Grenzübertritt für Reisende und Grenzbewohner von Montag bis Freitag in der Zeit von 00.00 Uhr bis 08.00 Uhr und von 16.00 Uhr bis 24.00 Uhr,

sowie an Samstagen, Sonn- und Feiertagen in der Zeit von 00.00 Uhr bis 24.00 Uhr mit Waren zugelassen, die durch andere Formen der Willensäußerung (Artikel 233 Zollkodex-Durchführungsverordnung; ZK-DVO, VO (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993, in der geltenden Fassung) angemeldet werden können und keinen Verboten oder Beschränkungen unterliegen.“ Mit 1.5.2016 wurde diese Beschränkung weiterhin aufrecht gelassen; unter Hinweis auf Art 138 bis 140 UZK-DelVO sowie Art 142 c UZK-DelVO.

Zunächst ist fest zu halten, dass es nach der ZollBefrVO auf die Wertgrenze von „Sendungen“ ankommt. Was unter einer Sendung zu verstehen ist, kann der ZollBefrVO nicht entnommen werden. Mit dem BMF und der hL vertritt das BFG aber die Auffassung, dass darunter die gesamte Warenmenge zu verstehen ist, die „ [...] *aufgrund eines oder mehrerer Rechtsgeschäfte oder einer Handlung auf einmal in einem oder mehreren Packstücken von einer Person (Versender) an eine Person (Empfänger) versendet wird. Bei mehreren Rechtsgeschäften handelt es sich also nur dann um eine Sendung, wenn die Waren vom Versender auf einmal aufgegeben werden.*“; Bieber/Summersberger, Einfuhr-Versandhandel ab 1. 1. 2021 aus zollrechtlicher und einfuhrumsatzsteuerlicher Sicht, SWI 2020, 471 (476). Diese Voraussetzung ist jedenfalls erfüllt; durch das gemeinsame Verbringen von ein oder mehreren Päckchen kann von Sendungen an verschiedene Empfänger ausgegangen werden; es ist sohin nicht so, dass wegen einer solchen Sammelsendung schon von vorneherein eine Zollbefreiung ausscheidet. Wurden – wie im Fall – sohin die Waren schon vor der Einfuhr verpackt und adressiert, sind die Voraussetzung an eine Zollfreiheit wegen eines geringen Wertes grundsätzlich erfüllt (sofern der Wert unter € 150 liegt); s auch EuGH 2. 7. 2009, C-7/08, Har Vaessen Douane Service. In wenigen Fällen wurden hingegen auch Sendungen über € 150 Wert verbracht; in diesem Fall scheidet eine Zollbefreiung sohin ohnehin aus.

Überdies zeigt sich an der Genese der ZollBefrVO, dass der Transport durch die Post keine Voraussetzung mehr ist, eine Zollfreiheit bei Waren geringen Wertes zu gewähren: Während nämlich Kapitel I der Verordnung Nr. 918/83 („Befreiung von den Eingangsabgaben“) in Art. 27 in seiner ursprünglichen Fassung auf die Beförderung von „Paketen, Päckchen oder Briefen“ durch die Post abstellte, wurde durch Art. 1 der VO Nr. 3357/91 dieses Postprivileg beseitigt. Sohin ist eine unmittelbare Beförderung auch dann erfüllt, wenn Gegenstände in einem direkten Transportvorgang vom Verkäufer (Versender) ohne Umwege und ohne Zwischenhändler an den Empfänger ausgefolgt werden.

Es verhält sich aber nicht so, dass es nur auf eine unmittelbare Beförderung und einen Sendungswert von unter € 150 ankommt, um eine Zollfreiheit lukrieren zu können: Vielmehr verlangt der Rechtsetzer darüber hinaus die Erfüllung einer weiteren Voraussetzung; nämlich der ordnungsgemäßen Überlassung (Überführung) zum freien Verkehr; Art 1 ZollBefrVO. Eine solche Überlassung verlangt sohin die Abgabe einer ordnungsgemäßen Zollanmeldung und keinen damit verbundenen – wie immer gearteten – Rechtsbruch. Die zwingende Folge einer ordnungsgemäßen Überlassung in den freien Verkehr ist sohin die Erlassung eines Abgabenbescheides. Dass eine solche ordnungsgemäße Überführung nicht angenommen werden kann, ist erkennbar schon dem Umstand geschuldet, dass die Gegenstände fast ausschließlich verpflichtend der Einfuhrbesteuerung unterlagen und sohin (von wenigen Ausnahmen abgesehen) jedenfalls die EUSt vorzuschreiben gewesen wäre. Hätte der Wirtschaftsbeteiligte eine Zollanmeldung abgegeben, wäre die EUSt vorgeschrieben worden; nicht aber die Zollabgabe, sofern der Sendungswert unter € 150 lag. Sohin ist davon auszugehen, dass es der Wirtschaftsbeteiligte unterlassen hat, Zollanmeldungen abzugeben und deswegen ist die Zollbehörde zu Recht davon ausgegangen, dass die Zollbefreiung wegen Sendungen geringen Wertes jedenfalls nicht in Betracht gezogen werden kann. Das ist der Grund, weshalb kein Bescheid erlassen wurde.

Wenn der Bf. nun ausführt, dass er – zuweilen – von einem Organ befragt worden sei, ob er Waren mit sich führe und er sich auch erkundigt habe, bleibt fest zu halten, dass dieser Umstand nicht nachgewiesen wurde; es ist unbekannt mit welcher Patrouille er dortselbst conferiert haben sollte. Aber selbst ein Nachweis in gehöriger Form würde nichts ändern. Das Passieren der Zollstelle Nofels ist nur für Waren erlaubt, die durch eine andere Art der Willenserklärung, dh durch Passieren angemeldet werden können; in der Regel ist es auch rund um die Uhr unbesetzt, wie auch dem Wirtschaftsbeteiligten bekannt gewesen sein musste; s zB <https://www.vol.at/kein-rund-um-die-besetztes-zollamt-mehr-in-nofels/3616452>. Eine solche rechtswirksame Anmeldung konnte vom Bf aber nicht abgegeben werden, weil er dazu nicht berechtigt war (und ist). Nach Art 233 ZK-DVO iVm 230 – 232 ist ein Verbringer zwar unter gewissen Voraussetzungen berechtigt, eine Zollanmeldung durch Passieren abzugeben, allerdings betrifft das nur Waren zu nichtkommerziellen Zweck von Reisenden, Beförderungsmitteln etc, aber nicht im kommerziellen gewerblichen Verkehr. Sohin konnte der Bf. bei der Zollstelle Nofels rechtswirksam keine konkludente Zollanmeldung abgeben. Sohin

gelten nach Art 234 Abs 2 ZK-DVO die verbachten Waren als vorschriftswidrig verbracht und zwar sowohl zoll- als auch umsatzsteuerlich. Für die Gewährung einer Zollfreiheit besteht sohin wegen Art 1 ZollBefrVO kein Raum. Die Zollschuld ist zu Recht in der vorgelegten Höhe entstanden. Dieselben Voraussetzungen und dieselbe Rechtsfolge ist überdies auch nach dem neuen Unionszollkodex zu vertreten (Art 141 Abs 1 Buchst b iVm Art 138 bis 140 UZK-DelVO). Überdies wird gut sichtbar am Zollstellengebäude auf die nächste - besetzte – Zollstelle (Tisis) verwiesen, sodass der Wirtschaftsbeteiligte durch Passieren der Grenzstelle Nofels jegliche Kontrollen erwartbar vermeiden konnte; selbst die Nichtkenntnis der jeweiligen VO kann nicht von der Abgabenschuld befreien. Daran ändert sich nichts, falls – was aber nicht nachgewiesen wurde – eine Zollanmeldung mündlich abgegeben wurde, weil zum Ersten der Wert der Gesamtsendung unbekannt ist und überdies die Zollstelle Nofels für den gewerblichen Verkehr nicht zugelassen ist und auch nicht besetzt ist. Dies war dem Bf, bewusst, weil zum Ersten er auch über Details des Imports Bescheid wusste (Internetabfrage, Zollfreiheit bis € 150; Steuerfreiheit bis € 22). Er wusste auch, dass jede Einfuhr über € 22 steuerpflichtig war, weil dies dem Informationsblatt, das er selbst vorlegte, zu entnehmen war. Auch der Homepage des BMF konnte (und kann weiterhin) diese Information entnommen werden.

Sohin ist die Zollschuld in der vorgelegten Höhe entstanden und bleibt auch bestehen, sofern der Verstoß durch den die Zollschuld entstanden ist, ein Täuschungsversuch war.

Der Bf. vertritt die Ansicht, dass durch die telefonische Erkundigung bei der Behörde (im Zuge der Verbringung bzw. Zollamt Lustenau) über die Modalitäten der Einfuhr jeglicher Täuschungsversuch ausscheidet. Abgesehen davon, dass weder der genaue Inhalt dieses Ersuchens, noch der Zeitpunkt der Informationseinholung, noch diejenige Person bekannt ist, die Auskünfte erteilt haben soll, ändert dies freilich nichts. Von einem Unternehmer, der im Im- und Export gewerblich tätig ist, müssen ohnehin grundsätzliche Kenntnisse des Zollrechts erwartet werden; ein geradezu jahrzehntelanges Prinzip; s *Summersberger*, Grundzügen des Zollrechts (2003) 209 mwN. Dies umso mehr, als auch im Studium der Agronomie auch Grundlagen in Wirtschaft und Recht vermittelt werden; s zB <https://www.berufsberatung.ch/dyn/show/4009?id=807>. Überdies hat Herr ***Bf1*** im Jahr 2019 angegeben, dass er sich vor 6 Jahren (!) telefonisch erkundigt habe über die Vorschriften bzgl der Einfuhr von Waren aus der Schweiz nach Österreich, sohin 2013; später nach eigenen Angaben mehrmals, ua beim Zollamt Lustenau. Dass schon aufgrund einer interaktiven Anwendung im Internet, dh des BMF jede Zuständigkeit jedes Zollamts sehr einfach abgerufen werden konnte, zeigt, dass es umfangreicher Recherchen nicht bedurft hätte; zumindest nicht, wenn man bloß die Gewerblichkeit der Einfuhren in Betracht zieht. Schon alleine dieser Umstand kann eine später rechtswidrige Handlung nicht entschuldigen oder von jeglichen Rechtsfolgen exkulpieren; Einvernahme des ***Bf1*** vom 20.3.2019. Überdies befreien auch logistische Gründe nicht. Es verhält sich vielmehr so, dass die Verbringung so gestaltet wurde, um etwaige Kontrollen durch ein zuständiges Zollamt zu vermeiden, das dauerhaft durch einen

Organwalter besetzt war. Dies war ihm auch bewusst, weil dies an der Zollstelle Nofels auf einer Tafel gut sichtbar angegeben war.

Die Zollstelle Nofels, 9491 Ruggel, Noflerstrasse 68 ist laut Mitteilungen des BMF rund um die Uhr geöffnet aber nur „für abgabenfreie Waren, die keinen Verboten oder Beschränkungen unterliegen“; dies ergibt sich aus VO vom 28.1.2009 und 5.4.2016 (und war überdies auch einfach abrufbar). Diese Zollstelle liegt *** km vom Sitz des Unternehmens entfernt. Eine weitere Zollstelle (Tisis) liegt *** km vom Sitz des Unternehmens entfernt. Die Gegenstände waren nicht abgabenbefreit, weil sie zumindest steuerpflichtig waren wegen des Überschreitens der € 22 Grenze.

Sohin wäre das nächstgelegene Zollamt Tisis ebenso in unmittelbarer Nähe (*** km Entfernung) gelegen und zuständig gewesen, Güter des gewerblichen Verkehrs und auch Tierfutter abzufertigen. Überdies sind die Voraussetzungen selbst für Gegenstände mit einem Warenwert von unter € 22 nicht erfüllt gewesen: Die Zollanmeldung durch eine „andere Art“ nach Art 138 UZK-DelVO (Delegierte VO 2015/2446) ist nur zulässig, wenn abgabenfreie Waren im Reisegepäck zu nichtkommerziellen Zwecken mitgeführt werden. Selbst die – wenigen – Gegenstände, deren Wert unter € 22,00 lag, hätten nicht über Nofels eingeführt werden dürfen, da sie – entgegen Art 138 UZK-DelVO – eben zu kommerziellen Zwecken eingeführt wurden (und überdies auch nicht durch „Reisende“ im persönlichen Gepäck).

Damit zeigt sich, dass durch die Bf. bewusst Zoll- und andere Kontrollen vermieden werden sollten, weil eine unbesetzte Zollstelle für das Passieren ausgewählt wurde, das aber für den gewerblichen Güterverkehr und damit auch für gewerblich gehandeltes Tierfutter (auch unter einem Warenwert von € 22,00) nicht eingerichtet war und sohin die rechtsgültigen Zollanmeldungen für den Geschäftsverkehr nicht abgegeben werden konnten. Fazit: Die Zollstelle Nofels war nur für abgabenfreie Waren eingerichtet, die keinen Verboten und Beschränkungen unterlagen. Die Gegenstände waren aber fast ausschließlich einfuhrumsatzsteuerpflichtig: dieser Umstand war dem Bf. ***Bf1*** bewusst, weil er solche Erkundigungen auch im Internet abgefragt hat und diese Informationen (€ 150 bzw € 22) zutreffend waren. Der Umstand, dass nur Tisis für den gewerblichen Verkehr zugelassen war, konnte ebenso einfach abgerufen werden.

Daraus folgt, dass die Voraussetzungen des Art 86 Abs 6 UK nicht erfüllt sind; die Zollschild bleibt aufrecht. Eine rein fiskalische Betrachtung ist sohin ausreichend, die Entstehung der Zollschild zu bejahen.

Tierfutter und Verbote und Beschränkungen:

Dass Nofels für Waren dieser Art als Zollstelle ungeeignet war und jedenfalls Tisis hätte benützt werden müssen, zeigt sich anhand des „sensiblen“ Gutes „Tierfutter“ aber besonders, wenn man bestehende verkehrsbeschränkende Maßnahmen mit in den Blick nimmt:

Ausdrückliche Verbote und Beschränkungen etwa dergestalt, dass die Einfuhr von Tierfutter aus der Schweiz verboten, oder von der vorherigen Erteilung einer Einfuhrgenehmigung abhängig gemacht wurden, existieren in der Tat heute nicht und auch nicht in den streitgegenständlichen Jahren. Allerdings kann daraus nicht abgeleitet werden, dass der Handel und der Import völlig frei von jeglichen regulatorischen Bestimmungen sei und dass jegliches – nichtfiskalisches – Kontrollbedürfnis der Zollbehörde zum Zeitpunkt fehlen würde, sodass es aus diesem Grund unerheblich wäre, ob die Einfuhr über eine ständig besetzte Zollstelle erfolgt oder nicht. Nach Ansicht des BFG handelt es sich nämlich bei Nassfutter für Hunde, dh bei tierischen Produkten, um besonders sensible Güter, wobei die Kontrollmöglichkeit im Zuge der Einfuhr über Zollstelle für gewerbliche Importe gesichert werden muss und diese Möglichkeit durch den Importeur nicht entzogen werden darf, wie zu zeigen ist:

Grenztierärztliche Kontrolle:

Feuchtfutter für Tiere gilt als „Erzeugnis tierischen Ursprungs“ und unterliegt bei der Einfuhr aus Drittstaaten der veterinärbehördlichen Grenzkontrolle. Gemäß EU-Kontrollvorschriften (insb. Art. 47 Abs. 1 lit. b VO (EU) 2017/625) dürfen solche Sendungen nur über zugelassene Grenzkontrollstellen in die EU verbracht werden und müssen dort einer amtstierärztlichen Kontrolle unterzogen werden. In Österreich regelt dies die Veterinärbehördliche Einfuhrverordnung 2008 (nunmehr 2022), die die EU-Vorgaben umsetzt. Die Einfuhrkontrolle umfasst Dokumentenprüfung (Handelspapiere/Gesundheitszeugnisse) sowie ggf.

Warenuntersuchungen und Freigabe oder Zurückweisung durch die Grenztierärzte. Seit Inkrafttreten des bilateralen Veterinärabkommens EU–Schweiz; Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Handel mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen („Veterinärabkommen“); ABl L 2002/114, 132, insb Anhang 11.; sind routinemäßige Grenztierarzt-Kontrollen an der EU-Schweiz-Grenze allerdings erleichtert; die veterinärbehördlichen Kontrollen wurden 2009 im Handel mit der Schweiz de facto abgeschafft. Möglich bzw. erforderlich können Kontrollen aber nach Art 15 des Anhangs 11 aber weiterhin sein. Schweizer Tierfutter-Exporteure müssen jedenfalls die EU-Anforderungen erfüllen, die Überwachung erfolgt im Rahmen des Binnenmarktsystems.

Zugelassener Betrieb:

Bereits vor der Einfuhr ist zu prüfen, ob das Herkunftsland und der Herstellerbetrieb für das betreffende Erzeugnis von der EU zugelassen sind. EU-Recht verlangt, dass der Drittstaat auf

der einschlägigen Drittlandsliste steht und der Herstellungsbetrieb amtlich registriert oder zugelassen und von der EU notifiziert ist; VO (EG) 2009/1069, ABl L 2009/300. Die EU führt entsprechende Listen zugelassener Drittlandsbetriebe (z.B. für Heimtierfütterung). Fehlt eine Zulassung, darf das Produkt nicht importiert werden. Die Schweiz erfüllt diese Voraussetzung – sie ist als Drittland für Heimtierfutter zugelassen, und Schweizer Hersteller benötigen eine Bewilligung des BLV und stehen auf einer Liste genehmigter Betriebe (Export of animals and animal products to the EU); <https://www.blv.admin.ch/blv/de/home/import-und-export/export/tiere-und-tierprodukte/export-tiere-tierprodukte-eu.html>.

Gesundheitszeugnis/Handelspapier:

Grundsätzlich muss jede Sendung von Tierfutter aus Drittstaaten von einem amtlichen Veterinärzertifikat begleitet sein, das den EU-Musterbescheinigungen entspricht (für Heimtierfutter war früher ein Muster in Anhang XV VO (EU) 142/2011 vorgesehen). Ausnahme Schweiz: Aufgrund des Veterinärabkommens gilt Schweizer Heimtierfutter als gleichwertig; für Kategorie-3-Material genügt in der Praxis ein handelsübliches Handelspapier nach VO (EG) 2011/142 ABl L 2011/54, 1. Das heißt, Dosen- oder Nassfutter aus der Schweiz kann meist mit einem ausgefüllten Handelspapier in die EU verbracht werden, während für andere Drittländer ein vom Amtsveterinär unterzeichnetes Gesundheitszeugnis erforderlich ist.

Tierseuchenrechtliche Schutzmaßnahmen:

Zusätzlich können nationale verkehrsbeschränkende Maßnahmen greifen, wenn Tiergesundheitsgründe dies erfordern. So erlauben etwa §§ 2c und 5 des österreichischen Tierseuchengesetzes dem Gesundheitsministerium, bei Seuchengefahr Importverbote oder -beschränkungen für bestimmte Waren zu erlassen. Solche Notmaßnahmen (z.B. Sperre von Fleisch- oder Futterimporten bei Ausbruch der Maul- und Klauenseuche) haben Vorrang. Aktuell und auch in den Jahren 2016 bis 2018 bestanden aber keine besonderen Sperren gegen Schweizer Hundefutter, da die Schweiz seuchenfrei war (und ist) und EU-äquivalente Standards anwendet. Diese Umstände könne sich aber – wie die derzeitige Erfahrung zeigt – auch innerhalb kürzester Zeit auch innergemeinschaftlich rasch ändern, sodass solche Güter schon dem Grunde nach im Fokus von Kontrollen liegen.

Lebensmittelrecht:

Die Basis-Verordnung (EG) Nr. 2002/178, ABl L 2002/31, 1 definiert Grundsätze auch für Futtermittel, insbesondere das Gebot der Rückverfolgbarkeit und die Anforderung, dass kein unsicheres Futtermittel in Verkehr gebracht werden darf (Art. 15 i.V.m. Art. 12 und 18); zur Futtermittelsicherheit und- hygiene s VO (EG) 2005/183, ABl L 2005/35, 1. Diese Verpflichtungen gelten auch für den Importeur, der das Schweizer Nassfutter in Verkehr bringt.

Nationale Umsetzung:

National wird das Lebensmittel- und Futtermittelrecht im Lebensmittelsicherheits- und Verbraucherschutzgesetz (LMSVG) und im Futtermittelgesetz 1999 (FMG) konkretisiert. Das Futtermittelgesetz regelt Herstellung, Inverkehrbringen und Verwendung von Futtermitteln und enthält z.B. Registrierungs- und Sorgfaltspflichten für Futtermittelbetriebe. Es dient der Umsetzung der genannten EU-Vorschriften (etwa Kennzeichnungs-VO 767/2009) in Österreich. Daraus folgt, dass Kontrollen für die Einhaltung von Qualitätsstandards auch im Zuge von Einfuhren möglich sein müssen, was zwingend eine besetzte Zollstelle verlangt; zum Aktionsplan Futtermittel, Vorgaben für Kontrollen; https://info.bml.gv.at/dam/jcr:31968398-f49a-4be1-97d4-8bdecf7e0b6b/Aktionsplan_Futtermittel_2023.pdf#:~:text=%5BPDF%5D%20AKTIONSPLAN%20FUTTERMITTEL%20,Zoll%29.

§ 1 Futtermittelgesetz 1999 („FMG 199“), Fassung vom 01.01.2018 lautet:

Dieses Bundesgesetz regelt die Herstellung, das Inverkehrbringen und die Verwendung von Futtermitteln, Vormischungen und Zusatzstoffen zur Tierernährung.

Nach § 2 Z 10 FMG 1999 versteht man unter „Inverkehrbringen“ das „Vorrätighalten zum Verkauf, Anbieten, Feilhalten, Verkaufen und jedes sonstige entgeltliche oder unentgeltliche Überlassen im geschäftlichen Verkehr – einschließlich der Abgabe in Genossenschaften, Vereinen oder sonstigen Vereinigungen an deren Mitglieder – sowie die Einfuhr aus Drittländern“.

Nach § 2 Z 11, 12 FMG 1999 sind Drittländer alle Staaten, die weder Mitgliedstaaten der Europäischen Union noch Vertragsstaaten (Vertragsparteien des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum) sind.

Sohin fällt die Einfuhr von Futtermittel in den Anwendungsbereich des FMG 1999; sohin sind die allgemeinen Anforderungen des § 3 FMG 1999 hinsichtlich der gesetzlich geforderten Qualitätsstandards auch bei Importen aus der Schweiz einzuhalten.

Kennzeichnung- und Verkehrsfähigkeit:

Überdies müssen im Zuge der Einfuhr aus der Schweiz auch die Kennzeichnung und Verkehrsfähigkeit der Produkte überprüft werden können: Nach VO (EG) Nr. 767/2009, ABl 2009/222, 1 ff sind u.a. die Verkehrsbezeichnung („Alleinfuttermittel für Hunde“), die Zutaten und Zusatzstoffe, analytische Bestandteile (Protein, Fett etc.), die Chargennummer und der verantwortliche Futtermittelunternehmer anzugeben. Für Heimtierfutter gelten teils spezielle Deklarationsregeln – z.B. muss bei Produkten mit tierischen Nebenprodukten der Hinweis „nur als Heimtierfutter“ erfolgen, um Verwechslungen mit Lebensmitteln auszuschließen. Auch die Sprache (Etikett mindestens in Deutsch) und ggf. ein Mindesthaltbarkeitsdatum sind vorgeschrieben. Zudem dürfen keine irreführenden Angaben

gemacht werden. Der Importeur hat dafür zu sorgen, dass die Ware korrekt etikettiert ist, bevor sie in Österreich verkauft wird. Zur Verpflichtung des Unternehmers s VwGH 21.5.2012, 2009/10/0029.

Inhaltsstoff- und Zusatzstoffrecht:

Das Futter darf keine verbotenen oder schädlichen Inhaltsstoffe enthalten. Die EU-Futtermittelgesetzgebung (insbesondere Richtlinie 2002/32/EG über unerwünschte Stoffe und VO (EG) Nr. 1831/2003 über Futtermittelzusatzstoffe) setzt Grenzwerte für Schadstoffe (Schwermetalle, Mykotoxine etc.) und schreibt vor, dass nur zugelassene Zusatzstoffe (Vitamine, Konservierungsstoffe, Farbstoffe etc.) verwendet werden. Der Importeur muss sicherstellen, dass das Schweizer Produkt diesen Anforderungen entspricht – in der Praxis sind Schweizer Hersteller aber an die gleichen Standards gebunden, da die Schweiz das EU-Futtermittelrecht im Rahmen des Agrarabkommens übernommen hat. Stichprobenartig können österreichische Behörden auch im Zuge von Einfuhren importiertes Tierfutter untersuchen; bei Überschreitung von Höchstgehalten oder verbotenen Substanzen darf das Inverkehrbringen, dh die Einfuhr selbst an der Grenze untersagt werden. Machen Zollorgane bei der zollamtlichen Abfertigung von Waren Wahrnehmungen, die Anlass zu Zweifeln geben, ob die Ware den lebensmittelrechtlichen Vorschriften entspricht, haben sie ihre Wahrnehmungen unverzüglich dem Landeshauptmann mitzuteilen; § 46 Abs 3 LMSV idF 1.1.2018.

Futtermittelsicherheit:

Das Heimtierfutter muss sicher sein, d.h. bei bestimmungsgemäßer Verwendung keine gesundheitlichen Schäden bei Tieren hervorrufen und keine Rückstände in Lebensmitteln hinterlassen (relevant, falls Nutztiere mit dem Futter in Kontakt kämen). Das LMSVG und das Futtermittelgesetz sehen hierfür Kontrollmechanismen vor. Insbesondere §16 FMG 1999 verpflichtet die Behörden, Importfuttermittel zu kontrollieren. Sollte das Hundefutter beispielsweise mit Salmonellen oder anderen Zoonosen behaftet sein, greifen die Melde- und Rückrufpflichten. In der EU-Datenbank RASFF würden etwaige Risiken gemeldet. Der Importeur ist verpflichtet, bei Kenntnis eines ernsthaften Risikos die Behörde zu informieren (Art. 19 VO 178/2002).

Eintrittsstellen, Zollkontrollen und Meldeverpflichtung

Die Einfuhr von Futtermitteln, Vormischungen und Zusatzstoffen ist nur über eine Eintrittsstelle zulässig. Der Bundesminister für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft hat im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Finanzen und – im Falle der Einfuhr von Futtermitteln tierischen Ursprungs – dem Bundesminister für Gesundheit jene Grenzzollstellen als Eintrittsstellen festzulegen, die entsprechend den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit, Raschheit, Einfachheit und Kostenersparnis für die Einfuhrkontrolle und

Zollabfertigung geeignet sind. Machen Zollorgane bei der zollamtlichen Abfertigung von Waren Wahrnehmungen, die Anlass zu Zweifeln geben, ob die Ware den futtermittelrechtlichen Vorschriften entspricht, so haben sie ihre Wahrnehmungen unverzüglich dem Bundesamt für Ernährungssicherheit mitzuteilen; § 11 Abs 1, 3 FMG 1999.

Ebenso verhält es sich nach den anzuwendenden lebensmittelrechtlichen Vorschriften: § 46 LMSVG idF 1.1.2018: Machen Organe bei der zollamtlichen Abfertigung von Waren Wahrnehmungen, die Anlass zu Zweifeln geben, ob die Ware den lebensmittelrechtlichen Vorschriften entspricht, so haben sie ihre Wahrnehmungen unverzüglich dem Landeshauptmann mitzuteilen. Dabei ist nach der Verordnung (EWG) Nr. 339/93 vom 8. Februar 1993 über die Kontrolle der Übereinstimmung von aus Drittländern eingeführten Erzeugnissen mit den geltenden Produktsicherheitsvorschriften (ABl. Nr. L 40 vom 17. Februar 1993) vorzugehen. Bei Verstoß gegen lebensmittelrechtliche Vorschriften sind Waren unter zollamtliche Aufsicht zu stellen; § 48 Abs 1 LMSVG idF 1.1.2018.

Conclusio zu Verbote und Beschränkungen:

Tierfutterimporte aus der Schweiz unterliegen zwar keinen ausdrücklichen Einfuhrverboten oder Genehmigungspflichten, dennoch bedeutet dies keineswegs, dass sie frei von regulatorischen Anforderungen wären und nicht verkehrsbeschränkt wären. Besonders Nassfutter für Hunde gilt als sensibles Erzeugnis tierischen Ursprungs und fällt daher unter strenge veterinärrechtliche, lebensmittelrechtliche und futtermittelrechtliche Bestimmungen. Kontrollen können sohin weiterhin erforderlich sein, insbesondere bei seuchenrechtlicher Relevanz oder Verdachtsmomenten.

Hinzu kommt, dass sowohl Herkunftsland als auch Herstellerbetrieb zugelassen sein müssen und die Lieferung von den entsprechenden Gesundheits- bzw. Handelspapieren begleitet werden muss. Auch lebensmittel- und futtermittelrechtliche Anforderungen wie Rückverfolgbarkeit, korrekte Kennzeichnung, Deklaration und Einhaltung von Grenzwerten für Inhalts- und Zusatzstoffe sind zwingend zu beachten. Das österreichische Futtermittelgesetz sowie das Lebensmittelsicherheits- und Verbraucherschutzgesetz verpflichten Importeure zur Einhaltung dieser Standards und ermöglichen den Behörden, bei der Einfuhr Stichprobenkontrollen durchzuführen. Im Verdachtsfall muss die Ware unter behördlicher Aufsicht gehalten und den zuständigen Stellen gemeldet werden.

In der Praxis bedeutet dies, dass die Kontrolle solcher Importe nur dann gewährleistet ist, wenn die Einfuhr über eine Zollstelle erfolgt, die durch Kontrollorgane ständig besetzt ist. Nur dort kann sichergestellt werden, dass notwendige (wenn auch nicht zwingende) Prüfungen, etwa durch Veterinärbehörden oder Lebensmittelaufsicht, unverzüglich durchgeführt werden können. Daraus folgt, dass Tierfutter jedenfalls über eine dauerhaft besetzte Zollstelle in das Zollgebiet der EU verbracht werden muss.

Der Bf. wäre verpflichtet gewesen, in Tisis zu stellen. Aufgrund seiner langjährigen Erfahrung und studierter Agronom sowie Unternehmer im Im- und Exportgeschäft musste ihm das auch bewusst gewesen sein, dass sensible Güter eine Kontrollmöglichkeit oder –notwendigkeit durch Organwalter verlangen. Diese Kontrollmöglichkeit für die Zollbehörde muss erhalten bleiben; zur Einhaltung zB von Hygieneanforderungen s zB EuGH 2.9.2021, C-836/19, *Toropet Ltd.*

Steuerschuldnerschaft - Erwägungen

Steuerschuldnerschaft des Bf. ***Bf1*** als natürliche Person und vertretungsbefugtes Organ und der ***Bf2***.

Die Schuldnerschaft des ***Bf1*** ergibt sich aus seinen eigenen Verbringungen, aus seiner zentralen Stellung und des Umstandes, dass er nach der stRsp des VwGH auch als vertretungsbefugtes Organ Steuerschuldner wird; VwGH 9.9.2015, Ra 2015//16/0049; s auch EuGH 25.1.2017, C-679/15, *Ultra-Brag AG*: Der Bf ist im ggstl. Zeitraum (ab TT.11.2014) Geschäftsführer, mit Kollektivunterschrift zu zweien. Er hat sohin eine zentrale Funktion im Unternehmen: Der Verwaltungsrat einer schweizerischen Aktiengesellschaft besteht nach Art 707 Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) aus einem oder mehreren Mitgliedern. Der Verwaltungsrat hat vor allem strategische Aufgaben und überwacht auch die Geschäftsführung. Er kontrolliert die Geschäftsführung um sicherzustellen, dass die Unternehmensziele („Produktion und der Handel mit Heimtierfutter“) erreicht werden und alle gesetzlichen Vorschriften eingehalten werden: Der Verwaltungsrat hat nach Art 716 ua folgende unübertragbare und unentziehbare Aufgaben: die Oberleitung der Gesellschaft und die Erteilung der nötigen Weisungen; die Festlegung der Organisation, die Ernennung und Abberufung der mit der Geschäftsführung und der Vertretung betrauten Personen sowie die Oberaufsicht über die mit der Geschäftsführung betrauten Personen, namentlich im Hinblick auf die Befolgung der Gesetze, Statuten, Reglemente und Weisungen. Der Verwaltungsrat vertritt die Gesellschaft nach außen und kann im Namen der Gesellschaft alle Rechtshandlungen vornehmen, die der Zweck der Gesellschaft mit sich bringen kann (Art 718 und 718a). Angestellte der Bf2 und auch ***Bf1*** selbst haben regelmäßig Waren über die Zollgrenze verbracht, um den Zweck des Unternehmens („Handel mit Heimtierfutter“) zu verwirklichen; er ist sohin auch derjenige, der als Schuldner heranzuziehen ist.

In der Rs *Ultra-Brag AG* (25.1.2017, C-679/15) hat der GH ausgesprochen, dass auch juristische Personen als Zollschuldner herangezogen werden können, wenn Mitarbeiter im Rahmen ihrer dienstlichen Aufgaben Waren vorschriftswidrig verbracht haben; s Rz 31 mwN. Im ggstl. Fall ist ***Bf1*** sogar gesetzlicher Vertreter der ***Bf2***, sodass an der Schuldnerschaft der ***Bf2*** ebenso kein Zweifel besteht.

Sohin ist der Abgabenbescheid an beide Gesamtschuldner zu Recht ergangen; die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Dass eine ordnungsgemäße Gestellung und Abgabe eine Zollfreiheit lukrieren, kann schon Art 1 der ZollBefrVO entnommen werden.

Salzburg, am 31. März 2025