



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Z., vertreten durch Vertreterin, vom 28. Februar 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz vom 12. Februar 2007, Zl. 500000/17284/2006, betreffend Zollschuld entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt abgeändert:

Die Berufung der Z., vertreten durch Vertreterin, gegen den Bescheid des Zollamtes Linz, Zl. 500000/60297/2006, vom 29. November 2006, wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin (Bf.) über den Zeitraum Juni 2003 bis Juni 2006 durchgeführten Nachschau nach [§ 24 ZollR-DG](#) wurde festgestellt, dass zum Zeitpunkt der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung einerseits UID Nummern (UID) nicht gültig waren und andererseits Differenzen zwischen dem Empfänger laut Anmeldung und dem Ergebnis der MIAS-Abfrage bestanden (Punkt 2.6.1. und 2.6.2. der Niederschrift vom 27. November 2006).

Das Zollamt nahm die festgestellten Differenzen zum Anlass der Bf. mit Bescheid vom 29. November 2006, Zahl: 500000/60297/2006, gem. Art. 204 Abs. 1 lit. b und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm. [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) Eingangsabgaben iHv. € 524.598,55 (EUST) sowie gem. [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) eine Abgabenerhöhung von € 21.517,66 vorzuschreiben.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nur der Anmelder das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 bzw. Art. 6 Abs. 3 UStG buchmäßig nachzuweisen habe. Die Bf. sei für die in den betreffenden Anmeldungen zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahrenscode 4200) angeführten Warenempfänger als Anmelder im indirekten Vertretungsverhältnis aufgetreten und für die innergemeinschaftlichen Erwerber mit der Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID) ATU 123 als bevollmächtigte Vertreterin. Die Überprüfung der angeführten UID habe ergeben, dass unrichtige, nicht zu den jeweiligen Warenempfängern passende UID angegeben worden seien. Durch die Verwendung einer falschen UID sei die Vermutung, der Abnehmer im anderen Mitgliedsstaat sei Unternehmer und erwerbe den Gegenstand für sein Unternehmen, widerlegt. Die Bf. habe die Bestimmungen der Buchnachweisverordnung nicht eingehalten, weshalb die Steuerfreiheit der zugrunde liegenden innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht anzuerkennen sei. Die Verwendung falscher UID führe zum Verlust der Steuerfreiheit; ein fehlender Buchnachweis könne nicht nachgeholt werden.

Dagegen richtet sich die durch den ausgewiesenen Vertreter eingebrachte Berufung vom 28. Dezember 2006. Die Bf. bringt im Wesentlichen vor, dass aufgrund der neueren Rechtsprechung das Vorliegen eines Buchnachweises keine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung sei. Unrichtige bzw. unzutreffende UID seien, wie dies auch in der Information betreffend Sonder-UID für Spediteure vom 16.8.2005 seitens des BMF festgestellt wird, zu berichtigen. Die Bf. habe innerhalb der eingeräumten einmonatigen Nachfrist alle unzutreffenden Angaben wie UID, Name bzw. Anschrift der Warenempfänger berichtigt.

Das Zollamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2007 als unbegründet ab, da weder die Voraussetzungen der Unmittelbarkeit, noch die Voraussetzungen an die Eigenschaften der Abnehmer und an die Steuerbarkeit bei den Abnehmern in einem anderen Mitgliedsstaat vorlägen.

Die Bf. legte mit Schriftsatz vom 28.2.2007 fristgerecht Beschwerde ein und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In den am 9. März 2011 und 6. Juni 2011 durchgeführten mündlichen Verhandlungen wurden umfangreiche Unterlagen zum Nachweis der Unternehmereigenschaft der Warenempfänger sowie Abliefernachweise vorgelegt.

Mit Eingabe vom 14. Juli 2011 brachte der Bf. in einem ergänzenden Schriftsatz im Wesentlichen vor:

I. Fehlen eines tauglichen Anfechtungsobjektes:

Die angefochtene Erledigung habe keine Bescheidqualität erlangt und gehe daher als so genannter „Nicht-Bescheid“ ins Leere, weshalb die Berufung mangels eines tauglichen Anfechtungsobjektes ([§ 243 BAO](#)) als unzulässig zurückzuweisen gewesen wäre ([§ 273 Abs. 1 lit. a BAO](#)). Dem Zollamt Linz sei die steuerliche Vertretung bereits am 27.11.2006 bekannt gewesen. Dies ergebe sich zwingend aus der Niederschrift vom selben Tag. Der zwei Tage später erlassene Bescheid sei aber an die nunmehrige Bf. und nicht an die steuerliche Vertretung ergangen.

Die Berufungsvorentscheidung vom 14.2.2007 weise als Adressaten die steuerliche Vertretung auf (an Vertreterin als Vertreter von Z.). Da somit auch die Berufungsvorentscheidung ins Leere gehe richte sich die dagegen erhobene Beschwerde ebenfalls gegen einen Nicht-Bescheid.

Die Zustellung eines Bescheides an den Vertretenen und nicht an den ausgewiesenen Zustellvertreter sei unwirksam (Ritz BAO³ [§ 9 ZustG](#) Tz 24). Eine Sanierung nach [§ 7 ZustG](#) sei zumindest in der hier maßgeblichen Zeit nach BGBl I 2004/10 und vor BGBl I 2008/5 ausgeschlossen (VwGH 14.10.2009, [2006/12/0057](#) u.a.).

Eine allgemeine Vollmacht zur Vertretung in einer Verwaltungssache enthalte auch die Ermächtigung zum Empfang der in dieser Sache ergehenden Schriftstücke. An die Partei könne daher rechtswirksam nicht zugestellt werden (VwGH 23.05.2007, [2005/08/0015](#) u.a.).

II. Der UFS und die „Sache“ im Zollrecht

Der UFS habe seine Kompetenz überschritten. Das Zollamt Linz habe in der Außenprüfung den Sachverhalt nicht in der gebotenen Weise aufbereitet, weshalb das bisher abgeführte Berufungsverfahren mindestens drei mal so aufwändig gewesen sei wie die gesamte Außenprüfung, sodass nicht mehr von der gleichen Sache ausgegangen werden könne;

III. Eventualantrag auf Kassation

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist den Akten des Zollamtes zu entnehmen:

Am 27. November 2006 fand in den Räumen der Vertreterin die Schlussbesprechung über die bei der Bf. durchgeführte Nachschau ([§ 24 ZollR-DG](#)) für den Zeitraum 06/2003 – 06/2006 statt. In der darüber abgefassten Niederschrift sind als für die Partei Anwesende Herr Y. und Herr X. genannt, als steuerliche Vertretung ist die Vertreterin angeführt. X. hat sich dem Betriebsprüfer als steuerlicher Vertreter der Bf. vorgestellt. Die Niederschrift wurde von Y. unterfertigt.

Der auf Grund der Feststellungen anlässlich der Nachschau ergangene Bescheid vom 29. November 2006, Zl. 500000/60297/2006, wurde an die Bf. zugestellt.

Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte Personen vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben ([§ 83 Abs. 1 BAO](#))

Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen ([§ 83 Abs. 2 BAO](#)).

Beruft sich einer der genannten Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (Ritz, BAO³, § 83, Tz 12).

Gemäß [§ 97 Abs. 1 BAO](#) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Soweit in der Bundesabgabenordnung nicht anderes bestimmt ist, sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen ([§ 98 Abs. 1 BAO](#)).

Gem. [§ 9 Abs. 1 ZustG](#) (in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung des BGBl I 10/2004) können, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen (Abs. 3 leg. cit).

Die Möglichkeit einer Heilung eines Zustellmangels hinsichtlich des Zustellungsbevollmächtigten (vgl. [§ 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG](#) in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I 2004/10) wurde durch die Novelle mit Wirkung ab 1. März 2004 beseitigt und ist erst wieder durch die Novelle BGBl. I 2008/5 (vgl. [§ 9 Abs. 3 letzter Satz ZustG](#)) mit Wirkung 1. Jänner 2008 eingeführt worden (UFS RV/0207-I/06 vom 7.5. 2008). Weshalb mit BGBl I 2004/10 die Sanierungsbestimmung des § 9 Abs. 1 zweiter Satz

aufgehoben wurde, ist aus den Gesetzesmaterialen (252 BlgNr 22.GP) nicht erkennbar (Ritz, BAO³, Zustellgesetz, § 9 Tz 25).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Bf. im Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides betreffend Geltendmachung der Zollschuld gem. Art. 204 ZK vom 29. November 2006 durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten war und ob dieser Vertreter auch eine Zustellungsvollmacht hatte.

Aufgrund des in der Eingabe vom 14. Juli 2011 vorgebrachten Einwandes, wonach dem Zollamt bereits vor Erstellung des Vorschreibungsbescheides bekannt war, dass die Bf. durch einen Wirtschaftstreuhänder und zwar Vertreterin, vertreten war, wurde der Vertreter, Herr X., von der Referentin am 20. Juli 2011 kontaktiert. Herr X. erklärte, dass die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung betreffend die Bf. am 27. November 2006 in seinem Büro stattgefunden habe und er dem Betriebsprüfer über dessen Befragen erklärt habe, dass er der steuerliche Vertreter der Bf. sei. Er habe sich damit auf die ihm erteilte Vollmacht berufen.

Der Betriebsprüfer A. wurde daraufhin aufgefordert, zu diesem Einwand Stellung zu nehmen.

In seiner E-Mail vom 20. Juli 2011 bestätigte er die Angaben des Herrn X., dass die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung am 27. November 2006 in den Räumen der Steuerberatungskanzlei Vertreterin, stattgefunden habe. Nach Ansicht des Zollamtes sei kein Vertretungsverhältnis in Zollangelegenheiten vorgelegen. X. habe sich als steuerlicher Vertreter des geprüften Unternehmens vorgestellt. Ein Vertretungsverhältnis in Zollangelegenheiten wurde nicht geltend gemacht. Schriftliche Vollmachten habe er nicht eingesehen. Weder die Bf. noch die Vertreterin habe auf eine existierende Zollvollmacht hingewiesen. Die Abfrage am 9. November 2006 in den zentralen Anwendungen habe ergeben, dass es keine Zustellvollmacht in steuerlichen Angelegenheiten gegeben habe. Eine Rückfrage beim Finanzamt Braunau Ried Schärading am 20. Juli 2011 habe ergeben, dass die Vertreterin im steuerlichen Bereich keine Zustellvollmacht habe; seit der Gründung des Unternehmens der Bf. seien sämtliche Bescheide des Finanzamtes der Bf. und nicht der Vertreterin zugestellt worden.

Das Zollamt übersieht bei dieser Argumentation, dass eine Bevollmächtigung im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden muss. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten (Ritz, BAO³, TZ 19, VwGH 29.09.2010, [2010/16/0131](#)).

Erklärt der Vertreter anlässlich der Schlussbesprechung einer Betriebsprüfung in Zollangelegenheiten als steuerlicher Vertreter an der Besprechung teilzunehmen, ist ausreichend klar gestellt, dass er den von ihm Vertretenen in dieser (zollrechtlichen) Angelegenheit vertritt. Auch hat das Zollamt im Protokoll der Niederschrift über die Schlussbesprechung X. ausdrücklich als für die Partei anwesend bezeichnet. Bei dieser Sachlage konnte das Zollamt nicht davon ausgehen, dass die Vertreterin den Bf. im verfahrensgegenständlichen Zollverfahren nicht vertritt (dies hätte im Übrigen durch Nachfrage bereits bei der Schlussbesprechung geklärt werden können).

Beim Einwand, der Bf. habe im Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides vom 29.11.2006 keine schriftliche Vollmacht vorgelegt und dies stehe im Widerspruch zu Art. 5 ZK iVm. [§ 38 Abs. 2 ZollR-DG](#), übersieht das Zollamt, dass diese Bestimmung zwar vorsieht, dass der direkte Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht seine Vertretungsmacht nachzuweisen hat, diese jedoch dann nicht erforderlich ist, wenn für den betreffenden Vertreter eine abweichende gesetzliche Regelung gilt.

Grundsätzlich haben sich die Vertreter im Abgabenverfahren durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen. Bei Rechtsanwälten, Wirtschaftstreuhändern und Notaren ersetzt ([§ 8 Abs. 1 Rechtsanwaltsordnung](#), [§ 88 Abs. 9 WTBG](#) und [§ 5 Abs. 4a Notariatsordnung](#)) die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Bei diesen Parteienvertretern reicht es somit, wenn sie sich schriftlich oder mündlich auf eine ihnen erteilte Bevollmächtigung berufen (Ritz, BAO³, § 83, Tz 10).

Einer schriftlichen Vollmacht bedurfte es nicht, da die Vertreterin, sich zu Recht gem. [§ 88 Abs. 9 WTBG](#) auf die erteilte Vollmacht berufen hat. Beruft sich einer der genannten Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (Ritz, Bundesabgabenordnung³, § 83, Tz 12).

Eine einem berufsmäßigen Parteienvertreter erteilte Vertretungsvollmacht schließt im Allgemeinen, d.h. wenn nicht der Empfang von Schriftstücken ausdrücklich ausgeschlossen wurde, die Zustellungsbevollmächtigung ein (VwGH 20.6.2001, Zl. [99/06/0182](#), 23.10.2008, 2007/16/0032; 27.01.2009, 2007/13/0022). Es ist aufgrund der nicht widerlegbaren Angaben davon auszugehen, dass die der Vertreterin erteilte Vollmacht eine Zustellungsbevollmächtigung enthalten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinen Entscheidungen vom 27.01.2009, 2007/13/0022 und 23.10.2008, 2007/16/0032, 16.11.2010, 2009/05/0011) unter Verweis auf Thienel, Verwaltungsverfahren⁴, 357, FN 43, und Seywald, Neuerungen betreffend

Zustellungsvollmachten, in UFS aktuell 2004/9,332) ausgeführt, dass auch nach der Novelle des Zustellgesetzes durch das Bundesgesetz [BGBl. I Nr. 10/2004](#) (der geänderte Gesetzestext spricht von einer „ausdrücklichen“ Bevollmächtigung gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten) eine allgemeine Vollmacht eine Zustellungsvollmacht einschließt.

War ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so muss die Behörde nach [§ 9 Abs. 3 ZustG](#) (idF. BGBl I Nr. 10/2004) diesen als Empfänger bezeichnen. Der Zollschuldbescheid vom 29. November 2006 wurde jedoch nicht an den Zustellungsbevollmächtigten, sondern an die Bf. adressiert und zugestellt, sodass die Zustellung unwirksam war. Mit der Änderung des Zustellgesetzes durch das Bundesgesetz [BGBl. I Nr. 10/2004](#) war eine Heilung dieses Mangels dadurch, dass das Schriftstück dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist, nicht mehr möglich (VwGH 14.10.2009, [2006/12/0057](#)).

Der Einwand, auch die ergangene Berufungsvorentscheidung sei als Nichtbescheid anzusehen, ist nicht zutreffend. Im Spruch der Berufungsvorentscheidung ist die Bf. als Bescheidadressat genannt. Die Zustellverfügung erfolgte an die Vertreterin als Vertreter der Bf.

Auf Grund des Umstandes, dass der Bescheid vom 29.11.2006 mit Rechtswidrigkeit behaftet ist, welche im weiteren Verfahren unberücksichtigt blieb, ist auch die ergangene und nunmehr vor dem Unabhängigen Finanzsenat angefochtene Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet. Somit war der Beschwerde stattzugeben und die angefochtene Entscheidung abzuändern.

Auf die Durchführung einer weiteren mündlichen Verhandlung wurde im Schriftsatz vom 14. Juli 2011 verzichtet.

Auf die Beschwerdepunkte II. und III. war infolge der Stattgabe nicht mehr einzugehen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden

Salzburg, am 25. Juli 2011