



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der S Ges.m.b.H., 1234L, vom 20. Juni 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Feldkirch vom 30. Mai 2005, ZI. 900/00000/2003, betreffend die Festsetzung von Biersteuer gem. § 201 BAO iVm § 23 Abs.1 u. 5 u.m. § 16 BierStG, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid (= Berufungsvorentscheidung) bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Hauptzollamt Feldkirch hat im auf § 201 BAO gegründeten (an die S GesmbH in Linz gerichteten) Abgabenbescheid vom 17.4.2003, ZI.900/00000/2003, festgestellt, dass für die genannte Bescheidadressatin (im folgenden: Beschwerdeführerin, kurz: Bf) gem. § 23 Abs.1 und 5 BierStG iVm § 16 BierStG hinsichtlich von insgesamt 50.000 Liter (= 500 hl) Bier (11,00 Grad Plato, Steuersatz: € 15,983/hl), welches am 21.6.1999 vom genannten Unternehmen mit einem am 17.6.1999 ausgestellten begleitenden Verwaltungsdokument unter Steueraussetzung aus dem Steuerlager der GBAV GmbH (im Folgenden kurz: BA) in DXXX, Deutschland, bezogen, jedoch nicht ordnungsgemäß in dessen Steuerlager aufgenommen worden sei, Biersteuer iHv € 7.991,50 entstanden sei, sodass sich zusammen mit dem gem. § 217 Abs.1 BAO festzusetzenden Säumniszuschlag für die Bf eine gem. § 210 BAO fällige

Abgabenschuld von zusammen € 8.151,33 ergebe, und hat seinen Abgabenbescheid im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Am 17.6.1999 sei von der BA (mit Sitz in A, Deutschland) für eine (aus 2 Containern zu je 250 hl bestehende) Bierlieferung (insg. 50.000 Liter) unter Steueraussetzung zum Steuerlager der Bf (als Empfängerin) in Linz, Österreich, ein innergemeinschaftliches Steuerversandverfahren eröffnet worden, wozu von der Versenderin (BA) ein entsprechendes begleitendes Versanddokument ausgestellt worden sei. Mit der Durchführung des Transportes (2 LKW-Ladungen zu je 25.000 Liter) sei die WK Handels- und Gütertransporte GesmbH (im Folgenden kurz: Fa. K) in 4567T betraut worden. Mit der Übernahme des Biers beim abgebenden Steuerlager (= Versenderin) der BA in A , Deutschland, durch das von der Bf mit dem Transport der beiden Container beauftragten Transportunternehmen (Fa. K) habe die Bf über die betreffende verbrauchsteuerpflichtige Ware (Bier) Gewahrsame erlangt, wobei – wie sich aus den bei der Fa. K sowie der BA erhobenen Umstände schlüssig ableiten lasse- der Auftrag der Bf an das Transportunternehmen gelautet habe, die verfahrensgegenständliche Biermenge zur HPG GesmbH (im Folgenden kurz: Fa. P) in L zu befördern, wo es in Dosen abgefüllt werden sollte. Mit der am 21.6.1999 erfolgten (direkten) Beförderung des Biers zur – im Bereich des Hauptzollamtes Feldkirch gelegenen- Fa. P in L sei die Ware von der Bf dem Steueraussetzungsverfahren entzogen worden, zumal es laut Biersteuergesetz zum einen erforderlich sei, dass verbrauchsteuerpflichtige Waren zumindest in ihrem Beförderungsmittel auf das Gelände des Steuerlagers verbracht werde und zum anderen derartige Waren dann als dem Steueraussetzungsverfahren entzogen gelten, wenn sie nicht unverzüglich in das Steuerlager des Empfängers aufgenommen würden. (Ergänzend dazu wurden im angefochtenen Bescheid folgende Bestimmungen des Biersteuergesetzes zitiert: §§ 16 Abs.1, 16 Abs.2, 23 Abs.1, 23 Abs.2, 23 Abs.5; ferner wurde bezüglich des angewendeten Biersteuersatzes auf § 3 Abs.1 BierStG, bezüglich des festgesetzten Säumniszuschlags auf § 217 Abs.1 BAO sowie bezüglich der Erlassung des Abgabenbescheides auf den § 201 BAO hingewiesen.)

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf fristgerecht mit Eingabe vom 27.5.2003 gem. Art. 243 Abs.1 lit.a Zollkodex iVm §§ 85a, 85f ZollR-DG den Rechtsbehelf der Berufung und begehrte darin mit im Wesentlichen folgender Begründung die Aufhebung des angefochtenen Abgabenbescheides: Sie sei nicht Bezieher des Biers iSd § 16 Abs.1 Z.1 BierStG gewesen und auch nicht Steuerschuldner iSd § 23 Abs.5 BierStG, weil sie weder Versender iSd § 23 Abs.5 Z.1 leg.cit. noch Empfänger iSd § 23 Abs.5 Z.2 leg.cit. noch Beförderer iSd § 23 Abs.5 Z.3 leg.cit. bzw. Eigentümer des Biers gewesen sei; Versender sei die Brauerei Arco, Empfänger die Fa. P und Beförderer die Fa. K gewesen. Entgegen der Annahme im angefochtenen Bescheid habe sie tatsächlich nie die Gewahrsame am betreffenden Bier erlangt. Sie habe

früher einen Vertrag mit der BA über die Abfüllung von Bier in Dosen (sog. Lohnabfüllung) gehabt, in dessen Rahmen die Vorgänge stets biersteuermäßig ordnungsgemäß abgewickelt worden seien. Damals seien im Auftrag der BA mehr Leerdosen hergestellt worden als von ihr abgefüllt worden seien. Im Jahr 1999 habe auf Grund einer technischen Umstellung diese Dosenabfüllung in ihrem Unternehmen nicht mehr durchgeführt werden können. Die BA sei daraufhin an die Bf mit dem Ersuchen um Vermittlung eines Geschäftspartners, der die „alten Dosen“ noch befüllen könne, herangetreten, wobei die Abfüllkosten weiterhin mit ihr verrechnet werden sollten. Die Bf habe der BA daraufhin die Fa. P als Abfüllbetrieb vermittelt. Außerhalb ihres Einflussbereichs seien bei der Abwicklung dieses Geschäftsfalls sodann mehrere Fehler passiert: So habe die BA im begleitenden Dokument die Bf als Empfänger (mit entsprechender ATV-Nummer) angeführt; weiters habe die Fa. P das angelieferte Bier ohne Beachtung der biersteuerrechtlichen Vorschriften angenommen, dazu habe die Fa. P noch in einem Telefonat vom 15.6.1999 beteuert, dass sie über ein Biersteuerlager (unter ATV 5432) verfüge. Insbesondere sei die im angefochtenen Bescheid enthaltene Feststellung, die Bf habe den Beförderungsauftrag erteilt, nicht richtig. Tatsächlich sei dieser von der BA erteilt worden. (Dazu werde zum einen auf die beiliegende Bestätigung der Fa. K und den an die Fa. P ausgestellten CMR- Frachtbrief hingewiesen, zum anderen sei außerdem die Transportrechnung an die BA gerichtet und von jener auch beglichen worden.) Im übrigen werde nochmals betont, dass die Bf niemals- weder fiktiv noch körperlich- das in Rede stehende Bier in ihr Bierlager aufgenommen habe. Vom vorerwähnten begleitenden Verwaltungsdokument vom 17.6.1999, welches ursprünglich sogar von der Fa. P an der hierfür vorgesehenen Stelle rückseitig bestätigt worden sei, habe die Bf erst am 19.10.2001 Kenntnis erlangt, nämlich als es ihr von der Fa. P mit dem Ersuchen um Bestätigung übersandt worden sei. Die Fa. K habe der Bf im Übrigen mitgeteilt, dass die Zollbehörde bei ihr keinerlei Erhebungen zur Feststellung, wer den Auftrag zum Biertransport erteilt habe, gepflogen habe. Solche Ermittlungen hätten nämlich ergeben, dass Auftraggeber die BA gewesen sei; bei deren nunmehrigen gegenteiligen Angaben könne es sich ihrer Ansicht nach daher nur um eine Schutzbehauptung handeln, zumal die Brauerei der Bf ja lediglich den Auftrag erteilt habe, einen anderen Abfüller für deren Bier zu suchen, da bei ihr eine derartige Produktion i. J. 1999 nicht mehr möglich gewesen sei. Abschließend werde auch noch auf den Bericht des Hauptzollamtes Landshut vom 5.11.2001 über die BA verwiesen, aus dem u.a. hervorgehe, dass für das nach Österreich gelieferte Bier zwar kein bestätigter Rückschein des begleitenden Verwaltungsdokuments vorgelegt habe werden können, das nämliche Bier aber wieder zur genannten Brauerei zurückgebracht worden sei. Nach Ansicht der Bf sei auch diese Tatsache bei der Entscheidung über die Berufung zu berücksichtigen.

Diese Berufung wies das Zollamt Feldkirch nach Durchführung ergänzender Sachverhaltsermittlungen und Beweisaufnahmen in seiner gem. Art.243 Abs.2 lit.a), 245 Zollkodex iVm §§ 85a, 85b und 85f ZollR-DG am 30.5.2005 (zu Zl. 900/00000/2003) erlassenen Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab, wobei es diese im Wesentlichen folgendermaßen begründete: Es stehe fest, dass das beschwerdegegenständliche Bier unter Steueraussetzung in das Steuerlager der Bf verbracht habe werden sollen, wozu die Brauerei Arco als Versender nach VO(EWG) Nr.2719/92 am 17.6.1999 ein begleitendes Verwaltungsdokument (kurz: BVD) zur Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einen anderen Mitgliedstaat ausgefertigt und auf diese Weise für 50.000 Liter Bier (2 Container zu je 25.000 Liter) ein innergemeinschaftliches Steuerversandverfahren eröffnet habe. Der Transport der verfahrensgegenständlichen Ware von Deutschland nach Österreich sei durch die Fa. K durchgeführt worden. Allerdings sei die genannte Biermenge nicht nach Linz oder A-P (Bierlager der Bf), sondern direkt von E-A (Standort des Erzeugungsbetriebes) nach L zur Fa. P befördert worden. Nach der dort erfolgten Abfüllung des Biers in Dosen sei das Bier –mit Ausnahme des Schwundes (24,8 Liter) an die BA nach Deutschland zurückgelangt. Dadurch, dass das Bier nicht bestimmungsgemäß in das Steuerlager aufgenommen worden sei, sei es während seiner Beförderung nach § 16 Abs.2 BierStG im Steuergebiet dem Steueraussetzungsverfahren entzogen worden (§ 23 Abs.1 BierStG) und die Steuerschuld entstanden, wobei als Steuerschuldner gem. § 23 Abs.5 Z 2 BierStG die Bf als Empfängerin in Betracht komme, weil sie vor Entstehung der Steuerschuld die Gewahrsame über das Bier erlangt habe. Es sei nämlich festgestellt worden, dass die Fa. K das Bier über Auftrag der Bf befördert habe, wobei sich diese Feststellung aus nachstehenden Anhaltspunkten ableiten lasse: Lt. telefonischer Auskunft des genannten Transportunternehmens vom 18.6.2002 (gegenüber dem Zollamt Linz) habe entweder die BA oder die Bf den Auftrag erteilt; diese Aussage sei in einer schriftlichen Bestätigung vom 16.5.2003 präzisiert worden: Darin sei die BA als Auftraggeber genannt worden. Allerdings habe die BA dem am 15.10.2004 widersprochen: Den Transportauftrag an die Fa. K habe sicherlich die Bf (unter Kostenübernahme durch die BA) erteilt. Dass die letztere Aussage glaubwürdiger sei, ergebe sich dabei aus folgenden Umständen: Im Feld 7 des begleitenden Versanddokuments gebe die Versenderin (BA) als Warenempfänger die Bf in Linz an; wäre ihr die Fa. P in L als (tatsächliche) Empfängerin bekannt gewesen, wäre sicherlich jenes Unternehmen und nicht die Bf als solche im BVD genannt worden, wie überhaupt aus dem vorgelegten Schriftverkehr der BA (2.4.2002, 11.4.2002) deren damaliger, nicht auf deren Kenntnis des (tatsächlichen) Abfüllers des Bieres hindeutender Wissensstand hervorgehe. Dazu komme, dass die vorgelegten Frachtbriefe in deren Feld 22 („Unterschrift und Stempel des Absenders“) Eintragungen fehlten; wären die Frachtbriefe der Versenderin (BA) vorgelegt worden, hätte

diese den Widerspruch in der Person des Empfängers zwischen ihren BVD und dem Frachtbrief erkannt und entsprechende Korrekturen vornehmen können. Daraus sei zu schließen, dass es zu keinem Beförderungsvertrag iSd CMR-Abkommens zwischen der BA und der Fa. K gekommen sei, und zwar trotz Bezahlung der Frachtkosten durch die Erstere. Gestützt werde diese Annahme noch durch den Umstand, dass es sich bei der Fa. K um den „Hausspediteur“ der Bf handle, sodass allein schon auf Grund der engen wirtschaftlichen Beziehungen zwischen diesen beiden Unternehmen- im Unterschied zur deutschen Brauerei, die sich wegen der räumlichen Nähe, einer ständigen Geschäftsbeziehung und der größeren Rechtssicherheit wohl eines deutschen Frachtführers bedient hätte- darauf geschlossen werden könne, dass die Auftragserteilung durch die Bf erfolgt sei. Es sei daher festzustellen, dass die Bf mit der Übergabe des in Rede stehenden Biers an die Fa. K die Gewahrsame daran erlangt habe und durch die Anweisung an diese, das verfahrensgegenständliche Bier (direkt) nach L zur Fa. P zu transportieren, der Entziehungstatbestand gem. § 23 BierStG verwirklicht worden sei. Dem (weiteren) Einwand der Bf in ihrer Berufung, wie sie sich als Bierlagerinhaber gegen die Nennung als Empfänger in einem begleitenden Verwaltungsdokument „wehren“ hätte können, werde entgegnet, dass die Bf ihre Geschäftspartnerin (BA) ausdrücklich darauf hinweisen hätte müssen, dass die Abfüllung des betreffenden Biers nicht in ihrem Bierlager in Linz oder A-P erfolgen würde, sondern in L bei der Fa. P , um so der genannten Versenderin die Möglichkeit zu geben, das begleitende Verwaltungsdokument den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechend zu erstellen oder das zuständige Zollamt (zwecks Berichtigung des Begleitdokuments) von der Empfängeränderung zu informieren. Der Einwand der Bf, dass die Fa. P das Bier unter Außerachtlassung auf biersteuerrechtliche Vorschriften angenommen habe, gehe insoweit ins Leere, als zu jenem Zeitpunkt die Steuerschuld für die Bf bereits entstanden gewesen sei. Im Übrigen habe die Bf nicht dafür gesorgt, dass ihre Vertragspartnerin (BA) Kenntnis über den Umstand erlange, dass ihrem (damaligen) Wissen nach- später habe sich ohnedies herausgestellt, dass die erwähnte Verbrauchssteuer Nummer bereits seit 31.12.1995 nicht mehr gültig gewesen sei- die Fa. P über ein (unter der ATV-Nr. 123 geführtes) Bierlager verfüge.

Gegen diese (am 31.5.2005 zugestellte) Berufungsvorentscheidung brachte die Bf mit (an den „Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Feldkirch“ gerichteter) Eingabe vom 20.5.2005 rechtzeitig gem. Art.243 Abs.2 lit.b), 245 Zollkodex iVm §§ 85c, 85f ZollR-DG eine Beschwerde ein, in der die Aufhebung des angefochtenen Abgabenbescheides bzw. der Berufungsvorentscheidung begehrt wurde, dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Die Bf, die über ein Biersteuerlager verfüge, habe bis zum Anlassfall für die BA mit Sitz in Eichendorf, Bayern, Lohnabfüllungen von Bier durchgeführt, wobei die Abwicklung stets im Steueraussetzungsverfahren erfolgt sei. Allerdings sei es auf Grund technischer Umstellungen

sodann unmöglich geworden, die noch vorhandenen Leerdosen von den Anlagen der Bf weiterhin befüllen zu lassen. Im Hinblick auf die Aufrechterhaltung der guten Geschäftsbeziehungen habe sich die Bf daher bemüht, für die BA eine Möglichkeit für eine Abfüllung andernorts zu finden. Die Fa. P in L, Vorarlberg, habe sich schließlich angeboten, das Bier der BA abzufüllen. Dies sei in einem Schriftverkehr zwischen der Bf und der Fa. P am 10.6.1999 fixiert worden; bezüglich der Abwicklung des Steueraussetzungsverfahrens habe die Fa. P der Bf fernmündlich am 15.6.1999 die ATV-Nummer 90022700 mitgeteilt. Daraufhin habe die BA die Fa. K mit dem Transport des Biers von Eichendorf nach L beauftragt (Dazu werde auf den Inhalt des Schreibens der Fa. K vom 16.5.2003 hingewiesen, aus dem hervorgehe, dass der Transportauftrag von der BA erteilt worden sei. Die Fa. K nehme nur Aufträge von ihr bekannten und zahlungsbereiten Vertragspartnern entgegen. Tatsächlich sei die Fracht an die BA fakturiert und von jener auch bezahlt worden). Seitens der Bf seien also die entsprechenden Vorkehrungen für eine korrekte Abwicklung getroffen worden. Die Bf habe der BA einen Abfüller vermittelt, auf die weitere Abwicklung habe sie dann keinen Einfluss mehr gehabt, zumal die BA den Transport zur Fa. P unter Beauftragung der Fa. K selbst organisiert habe. Die Bf habe weder auf die faktische Abwicklung noch auf die entsprechende Dokumentation Einfluss nehmen können, für Abwicklungsfehler zwischen der BA und der Fa. P dürfe die Bf nicht verantwortlich gemacht werden, zumal sie niemals Bezieher des Biers iSd § 16 BierStG gewesen und demnach auch nicht Steuerschuldner nach § 23 Abs.5 BierStG geworden sei; außerdem sei sie nicht Versender, Empfänger oder Beförderer gewesen. Im übrigen werde auch noch auf den Bereich des Hauptzollamtes Landshut vom 5.11.2001 hingewiesen, aus dem zu entnehmen sei, dass das von der BA seinerzeit an die Fa. P gelieferte Bier abgefüllt nach Deutschland zurückgelangt und dort auch versteuert worden sei, sodass diesfalls außerdem ein Fall von Unbilligkeit gem. § 236 BAO vorliege.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

(Die nachstehend zitierten Paragraphen beziehen sich auf das Biersteuergesetz 1995, BGBl. Nr.701/1994 idFssg.d. BGBl. I 1996/427)

§ 1. (1) Bier, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, unterliegt einer Verbrauchsteuer (Biersteuer).

(2) Steuergebiet im Sinne dieses Bundesgesetzes ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Ortsgemeinden Jungholz (Tirol) und Mittelberg (Vorarlberg).

(3) Gebiet der Europäischen Gemeinschaft im Sinne dieses Bundesgesetzes ist das Gebiet, auf das die Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System,

den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (ABl. EG Nr. L 76 S. 1) Anwendung findet (EG-Verbrauchssteuergebiet).

(4) Mitgliedstaat im Sinne dieses Bundesgesetzes ist ein anderer Mitgliedstaat der Europäischen Union.

.....

§ 2. (1) Bier im Sinne dieses Bundesgesetzes sind:

1. die Erzeugnisse der Position 2203 der Kombinierten Nomenklatur;

.....

(2) Kombinierte Nomenklatur im Sinne dieses Bundesgesetzes ist die Warennomenklatur nach Art. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 (ABl. EG Nr. L 256 S. 1) in der Fassung des Anhangs zur Verordnung (EG) Nr. 3009/95 der Kommission vom 22. Dezember 1995 (ABl. EG Nr. L 319 S. 1) und die dazu erlassenen Rechtsvorschriften.

§ 3. (1) Die Biersteuer beträgt je Hektoliter Bier 20 S je Grad Plato (Steuerklasse).

(2) Grad Plato ist der Stammwürzegehalt des Bieres in Gramm je 100 Gramm Bier, wie er sich nach der großen Ballingschen Formel aus dem im Bier vorhandenen Alkohol- und Extraktgehalt errechnet. Bruchteile eines Grades (Nachkommastellen) bleiben außer Betracht.

.....

§ 16. (1) Bier darf unter Steueraussetzung im innergemeinschaftlichen Steuerversandverfahren

1. von Inhabern von Steuerlagern und berechtigten Empfängern (§ 17) im Steuergebiet aus Steuerlagern in anderen Mitgliedstaaten bezogenwerden.

.....

(2) Das Bier ist unverzüglich

.....

2. vom Inhaber des beziehenden Steuerlagers in sein Steuerlager oder vom berechtigten Empfänger in seinen Betrieb im Steuergebiet aufzunehmen. Mit der Aufnahme ist das innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren abgeschlossen.

.....

§ 23. (1) Wird Bier während der Beförderung nach den §§ 15, 16, 22 oder 25 im Steuergebiet dem Steueraussetzungsverfahren entzogen, entsteht die Steuerschuld, es sei denn, daß es nachweislich untergegangen oder an Personen im Steuergebiet abgegeben worden ist, die zum Bezug von steuerfreiem Bier oder von Bier unter Steueraussetzung berechtigt sind. Schwund steht dem Untergang gleich. Bier gilt als entzogen, wenn es in den Fällen des § 15 Abs. 3, des § 16 Abs. 2, des § 22 Abs. 5 oder des § 25 Abs. 2 nicht bestimmungsgemäß in das Steuerlager oder den Betrieb im Steuergebiet aufgenommen, in ein Zollverfahren übergeführt oder aus dem Steuergebiet ausgeführt wird.

(2) Wird im Steuergebiet festgestellt, daß Bier bei der Beförderung aus einem Steuerlager eines anderen Mitgliedstaates dem Steueraussetzungsverfahren entzogen worden ist, und kann nicht ermittelt werden, wo das Bier entzogen worden ist, gilt es als im Steuergebiet entzogen. Der erste Satz gilt sinngemäß, wenn eine sonstige Unregelmäßigkeit festgestellt worden ist, die einem Entziehen aus dem Steueraussetzungsverfahren gleichsteht.

.....

(5) Steuerschuldner ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3

1. der Versender,
2. neben dem Versender auch der Empfänger im Steuergebiet, wenn er vor Entstehung der Steuerschuld die Gewahrsame am Bier erlangt hat,
3. neben dem Versender auch der Beförderer oder Eigentümer des Bieres, sofern dieser für das innergemeinschaftliche Steuerversandverfahren an Stelle des Versenders Sicherheit geleistet hat.

Im Falle des Abs. 1 ist auch Steuerschuldner, wer das Bier entzogen hat. Die Steuer ist unverzüglich bei dem Hauptzollamt schriftlich anzumelden und zu entrichten, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Betrieb oder seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung eines solchen im Steuergebiet, beim Hauptzollamt Innsbruck.

.....

Auf Grund der ihm vorliegenden Aktenunterlagen und Beweismittel, insbesondere der Ergebnisse der Sachverhaltsermittlungen der Zollämter Linz und Feldkirch (als „Selbstanzeige“ bezeichnete Eingabe der Fa. P an das Hauptzollamt Feldkirch vom 26.11.2001 samt Beilagen (2 Schreiben der Fa. Spitz an die BA vom 5.8.1998 und vom 19.8.1998, Telefax der Fa. S an Fa. P vom 10.6.1999, 2 begleitende Verwaltungsdokumente/Ausfertigung für Empfänger vom 17.6.1999, 2 CMR-Frachtbriefe der Fa. K v. 21.6.1999, Wiegeschein der Fa. P vom 21.6.1999,

5 Lieferscheine der Fa. P vom 24.6.1999, Rechnung der Fa. P vom 30.6.1999, Auftragsbestätigung an Fa. S vom 30.6.1999), Vorhalt des Hauptzollamtes Linz an die Bf v.1.2.2002, Vorhaltsbeantwortung der Bf vom 8.2.2002 mit Beilagen (begleitendes Verwaltungsdokument vom 17.6.1999, Rechnung der Fa. P an Fa. S vom 30.6.1999, Rechnung der Fa. S an BA vom 3.7.1999), Schreiben der Fa. P an Hauptzollamt Feldkirch vom 26.2.2002 mit Beilagen (Telefax der Fa. S an BA vom 5.8.1998, vom 19.8.1998 und vom 15.4.1999, Fax der BA an Fa. S vom 20.8.1998), Schreiben der Fa. P an Hauptzollamt Feldkirch vom 2.4.2002 mit Beilage (Schreiben der BA an Fa. P vom 2.4.2002), Schreiben der Fa. P an Hauptzollamt Feldkirch vom 29.4.2002 mit Beilage (Schreiben der BA an Fa. P vom 11.4.2002), Aktenvermerk des Hauptzollamtes Linz vom 18.6.2002, Vorhalt des Hauptzollamtes Linz an Fa. P vom 19.6.2002, Vorhaltsbeantwortung der Fa. P vom 27.6.2002 mit Beilagen (Prüfbericht des Hauptzollamtes Landshut vom 5.12.2001)), des im Rechtsbehelfsverfahren erstatteten Parteivorbringens und der von der Bf dazu vorgelegten Beweismittel (Gesprächsnotiz der Fa. S über Telefonat mit Fa. P vom 15.6.1999, Schreiben der Fa. K an Fa. S vom 16.5.2003, Transportrechnung der Fa. K an BA vom 30.6.1999, Schreiben der Fa. P an Fa. S vom 19.10.2001) sowie der Stellungnahme der BA vom 15.10.2004, steht für den Unabhängigen Finanzsenat nachstehender Sachverhalt fest:

Die BA (Erzeugungsbetrieb) mit Sitz in A , Deutschland, eröffnete am 17.6.1999 für 2 Container (zu je 25.000 Liter) Bier ein innergemeinschaftliches Steuerversandverfahren unter Steueraussetzung an das Steuerlager der Bf in Linz und stellte hierfür ein entsprechendes begleitendes Verwaltungsdokument iSd § 19 BierStG aus, in welchem u.a. die BA als Versender (Feld 1) und die Bf als Empfänger (Feld 7) genannt wurde. Dieses Verfahren hatte offenbar resultierend aus einer ähnlich gelagerten Geschäftsbeziehung der beiden Unternehmen, auf Grund welcher mehrmals Lohnabfüllungen von Bier der genannten deutschen Brauerei durch die Bf mit Transport des Biers unter Steueraussetzung und Aufnahme des Biers in deren Steuerlager in den Vorjahren- ihre Ursache in einer i. J. 1999 zwischen der BA und der Bf geschlossenen Vereinbarung über die Abfüllung des Biers in Dosen (sog. „Lohnabfüllung“), wobei auf Grund der zum damaligen Zeitpunkt herrschenden technischen Gegebenheiten die Abfüllung allerdings nicht (mehr) im Betrieb der Bf, sondern bei der Fa. P in L, mit welcher die Bf diesbezüglich vorher eine entsprechende Abmachung getroffen hatte, durchgeführt werden sollte. Seitens der Bf wurde der BA lediglich avisiert, dass sie das in Rede stehende Bier am 21.6.1999 zur Abholung durch die Fa. K , dem von der Bf ausgewählten Transportunternehmen, bereithalten solle; der Brauerei selbst wurde zum damaligen Zeitpunkt seitens der Bf dazu aber –vorerst- weder der Name des Abfüllbetriebs (und demnach auch nicht dessen Biersteuerlager-Nummer) noch der Ort, an dem die Abfüllung stattfinden werde, bekannt geben, sodass jene faktisch gar keine Möglichkeit

gehabt hat, das begleitende Verwaltungsdokument korrekt auszufüllen, sondern- mangels anderweitiger Informationen- davon ausgehen durfte, dass das in Rede stehende Bier- wie auch bereits in den Vorjahren- jedenfalls vorerst in das Steuerlager der Bf in Linz aufgenommen werde. Tatsächlich übergab die BA am 21.6.1999 vereinbarungsgemäß das Bier samt dem begleitenden Verwaltungsdokument an die Fa. K ; einen sich auf diesen Transport beziehenden CMR-Frachtbrief, aus dem die Fa. P als (tatsächlicher) Empfänger des Biers ersichtlich gewesen wäre, bekam sie dabei nicht zu Gesicht. Über Auftrag der Bf transportierte die Fa. K das Bier sodann von A , Deutschland, direkt nach L (Vorarlberg), Österreich, wo es –zusammen mit dem begleitenden Verwaltungsdokument- von der Fa. P übernommen und anschließend in (wiederum über Veranlassung der Bf von der Fa. Sch angelieferte) Dosen abgefüllt wurde. (Die abgefüllten Bierdosen wurden anschließend wieder nach Deutschland, zu Händen der BA , zurückgebracht.) Da die Fa. P damals über kein Biersteuerlager verfügte bzw. auf dem ihr übergebenen begleitenden Verwaltungsdokument nicht als Empfänger aufschien, konnte es dieses daher nicht ordnungsgemäß bestätigen und weiterleiten, sodass das Hauptzollamt Landshut in einer i.J. 2001 bei der BA durchgeführten Biersteuerlagerprüfung feststellte, dass hierfür kein bestätigter Rückschein vorhanden sei.

Dieser Sachverhalt wird von der Bf in zwei Punkten anders dargestellt bzw. bestritten:

- 1) Die Bf behauptet, der BA über deren Ersuchen hin lediglich einen Abfüller „vermittelt“ zu haben, ein Vertrag hierüber, insbesondere was die Organisation und Abwicklung (auch in biersteuerrechtlicher Hinsicht) anlange, sei dadurch nicht zustande gekommen.
- 2) Die Bf behauptet, nicht sie, sondern die BA habe die Fa. K beauftragt, das in Rede stehende Bier am 21.6.1999 nach L zur Fa. P zu transportieren.

Gegen diese Behauptungen der Bf sprechen allerdings die die dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Beweismittel:

- 1) Aus keinem der vorliegenden Schriftstücke des zwischen der Bf und der BA geführten Schriftverkehr geht hervor, dass die Bf dieser den Namen und Standort des von ihr „vermittelten“(neuen) Lohnabfüllers (=Fa. P , L) mitgeteilt hat; die Bf hat in ihrem Schreiben vom 15.4.1999 an die BA nur davon gesprochen, dass sie in Österreich einen „Partner“ gefunden habe, der sich bereit erklärt habe, das Bier in Dosen abzufüllen. Auch der weitere Inhalt dieses Schreibens („...Um in der nächsten Zeit eine Abfüllung planen zu können und auch Rücksicht auf die Auslastungsspitzen **unseres** Partners zu nehmen....wo **wir** ja ca. 100.000 der noch lagernden 200.000 Leerdosen abfüllen könnten...“) deutet eindeutig darauf hin, dass die Bf nicht eine bloße „Vermittlung“ eines Lohnabfüllers durchgeführt hat, sondern (auch weiterhin) als Vertragspartner in Bezug auf die Lohnabfüllung von Bier der BA , dies mit Verantwortung für die Organisation und Abwicklung dieses Geschäfts, agieren wollte und auch

tatsächlich so agiert hat. Seine Bestätigung findet diese Annahme außerdem in der Tatsache, dass die BA das Entgelt für die Lohnabfüllung nicht an die Fa. P zu entrichten hatte, sondern Rechnungslegerin hierfür ausschließlich die Bf gewesen ist, sodass für den Unabhängigen Finanzsenat feststeht, dass zwischen der BA und der Fa. P keinerlei vertragliche Vereinbarung existierte, sondern die entsprechende vertragliche Grundlage lediglich zwischen der Bf und der BA bestand. In ihrer schriftlichen Vorhaltsbeantwortung vom 8.2.2002 (gegenüber dem Hauptzollamt Linz) hat die Bf sogar selbst eingeräumt, dass sie zwar nicht Käufer oder Verkäufer des in Rede stehenden Bieres gewesen sei, aber sehr wohl Auftraggeber zu dessen Lohnabfüllung durch die Fa. P. Auch die Fa. P bestätigt in ihrer Eingabe an das Hauptzollamt Feldkirch vom 29.4.2002, dass sie sich laut Vereinbarung mit der Fa. S lediglich um die Abfüllung selbst kümmern sollte, „alles weitere“ werde die Fa. S erledigen. Insbesondere habe sie auf Grund des Umstandes, dass auf dem begleitenden Verwaltungsdokument nicht sie, sondern die Fa. S als Empfänger aufgeschienen sei, davon ausgehen können, dass sich die Fa. S auch um die Abwicklung der Biersteuer bemühen werde.

2) Als Folge daraus, d.h. in Ansehung des Umstandes, dass es die Bf (in Erfüllung ihrer vertraglichen Verpflichtung der Fa. BA gegenüber) in der Hand hatte, die in Rede stehende Bierabfüllung zu organisieren und abzuwickeln, ergibt sich für den Unabhängigen Finanzsenat, dass es auch sie und nicht die BA gewesen sein musste, die den Transport des Biers von A nach L organisierte. Dass sie sich dabei der Fa. K, ihres „Hauspediteurs“, bediente, erscheint dabei nahe liegend. Damit steht aber fest, dass die Bf den Auftrag an die Fa. K zum Transport des Biers von der BA zur Fa. P erteilt hat. Ein starkes Indiz für diese Annahme stellt außerdem die Tatsache dar, dass auf dem diesbezüglichen CMR-Frachtbrief Unterschrift und Stempel des Absenders, also der BA, fehlt, woraus zu schließen ist, dass dieser der BA (Versender) gar nicht vorgelegt worden ist bzw. dass der genannten Absenderin der Empfänger (= Fa. P) nicht bekannt gegeben und dieser sohin damals auch tatsächlich nicht bekannt gewesen ist. Daraus folgt aber wiederum, dass zwischen der BA und der Fa. K mit Sicherheit kein Transportauftrag zustande gekommen sein konnte, zumal der Versenderin, also der (angeblichen) Auftraggeberin, nicht einmal der Name des Empfängers sowie der Zielort des Transports, also essentielle Bestandteile eines Transportauftrags, bekannt gewesen sind. Der diesbezüglich von der Bf vorgelegten Erklärung der Fa. K vom 16.5.2003 („Betrifft: Auftragserteilung“) muss daher im Lichte obiger Feststellungen die inhaltliche Richtigkeit abgesprochen werden: Mangels Kenntnis des Namens und Sitzes der Fa. P zum damaligen Zeitpunkt (21.6.1999) konnte die BA der Fa. K gar nicht den Auftrag erteilt haben, das in Rede stehende Bier nach L zu transportieren, wie dies von der Fa. K in erwähnter Erklärung aber behauptet hat; im Lichte dieser Tatsache kann besagte „Erklärung“ wohl nur als (nachträgliche) „Gefälligkeitsbestätigung“ eines Unternehmens zu Gunsten eines anderen mit

diesem in enger Geschäftsverbindung stehenden Unternehmens angesehen werden, zumal zum einen die Fa. K über entsprechende Befragung durch einen Organwalter des Hauptzollamtes Linz am 18.6.2002 noch zur Auskunft gegeben hat, dass entweder die BA oder die Fa. S Auftraggeber gewesen sei- in diesem Punkt entspricht das diesbezügliche Rechtsbehelfsvorbringen der Bf auch nicht der Aktenlage, wenn diese behauptet, die Zollbehörde hätte bei der Fa. K keinerlei Erhebungen bezüglich der Auftragserteilung in Bezug auf den in Rede stehenden Transport gepflogen- und zum anderen die Bf in ihrem Schreiben vom 10.6.1999 an die Fa. P erwähnt, dass der Transport von der Fa. K durchgeführt werden wird. Zudem sprechen auch die in diesem Zusammenhang vom Zollamt Feldkirch in dessen Berufungsvorentscheidung angestellten (aus Zweckmäßigkeitsgründen hier nicht nochmals wiederholten) Erwägungen klar für die Annahme, dass den betreffenden Auftrag für den Biertransport die Bf erteilt hat.

Mit der Übernahme des Biers durch die -nach dem vorher Gesagten- von der Bf beauftragten Fa. K auf der Rampe des Erzeugungsbetriebs (BA) in A hat die Bf die Gewahrsame über das in Rede stehende Bier erlangt. (Die Gewahrsame bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung: Sie wird definiert durch die erforderliche Nähe zur Sache und die Möglichkeit der Einflussnahme, bedeutet also die -faktische- Sachherrschaft über eine bewegliche Sache, wobei diese nicht nur dann gegeben ist, wenn die Person oder eine von dieser abhängige und weisungsgebundene Person („Besitzdiener“, zB Angestellter) die Sache unmittelbar innehat, sondern es kann die Gewahrsame auch durch unabhängige Personen vermittelt werden, die die Sache auf Grund eines Rechtsverhältnisses mit dem Besitzer (Besitzmittlungsverhältnis) innehaben; siehe dazu Koziol-Welser, Grundriss des bürgerlichen Rechts II, S.12, und Wolfgang Bittner, Der Gewahrsamsbegriff, sowie UFS vom 16.1.2004, ZRV/0047-Z1W/02, und vom 18.3.2010, FSRV/0027-L/10).

Im gegenständlichen Fall scheint die Bf als Empfänger in Feld 7 des begleitenden Verwaltungsdokuments der BA auf und wird - entgegen der diesbezüglichen Rechtsbehelfsbehauptung der Bf - nach den obigen Feststellungen der vertraglichen Gegebenheiten zu Recht von der Versenderin dort auch als solche genannt.

Dadurch, dass die Bf das in Rede stehende Bier entgegen der Anordnung des § 16 Abs.2 Z. 2 BierStG als Inhaber des beziehenden Steuerlagers und damit als Empfänger nicht in ihr Steuerlager in Linz aufgenommen hat, sondern an einen in L ansässigen Abfüllbetrieb zur Abfüllung transportieren ließ, wurde am 21.6.1999 in L mit der Übergabe des Biers an die Fa. P durch die (von der Bf beauftragten) Fa. K der Steuerschuldentstehungstatbestand des Entziehens aus dem Steueraussetzungsverfahren gem. § 23 Abs.1 BierStG verwirklicht (und knüpft sich daran im übrigen auch die Zuständigkeit des Zollamtes Feldkirch gem. § 68 BAO

iVm § 14 Abs.1 Z.2 AVOG u.m. § 2 der Wirtschaftsraum- Zollämter- VO, BGBl. II 2004/121), wobei im gegenständlichen Fall gem. § 23 Abs.5 Z.2 BierStG neben der BA als Versender auch die Bf als Empfänger Steuerschuldner geworden ist, weil sie noch vor dem Entstehungszeitpunkt, nämlich mit der Übernahme des Biers durch das genannte (von ihr beauftragte) Transportunternehmen in A (von der BA) die Gewahrsame daran erlangt hat.

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Feldkirch erweist sich sohin als im Ergebnis rechtsrichtig bzw. ist es der Bf nicht gelungen, durch ihr Vorbringen die Rechtswidrigkeit der bekämpften Abgabenvorschreibung darzutun.

Obzwar von der Bf nicht Verjährung eingewendet wurde, hat der Unabhängige Finanzsenat diese Frage im Zuge des gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahrens von Amts wegen einer Prüfung unterzogen und dabei festgestellt, dass im vorliegenden Fall die gem. §§ 207 Abs.2, 208 Abs.1 lit.a) BAO am 1.1.2000 zu laufen begonnene dreijährige Verjährungsfrist durch den an die Bf gerichteten Vorhalt des Hauptzollamtes Linz vom 1.2.2002 gem. § 209 Abs.1 BAO um ein Jahr verlängert worden ist, sodass sie zum Zeitpunkt der Erlassung des (bekämpften) Abgabenbescheides des Zollamtes Feldkirch (17.4.2003) noch nicht verstrichen war.

Was das weitere in der Beschwerde noch enthaltene Vorbringen, insbesondere der Hinweis auf das mögliche Vorliegen von Unbilligkeit iSd § 236 BAO anlangt, stellt der Unabhängige Finanzsenat der Vollständigkeit halber Nachstehendes klar:

Die geltende Verfahrensrechtslage in Fällen behaupteter Unbilligkeit gem. § 236 BAO (oder Entlassung aus der Gesamtschuld gem. § 237 BAO) stellt sich so dar, dass fällige Abgabenschuldigkeiten zwar ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden können, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre; allerdings setzt eine derartige abgabenbehördliche Maßnahme einen hierauf gerichteten (begründeten) Antrag des Abgabepflichtigen voraus, der bei der für die (erstinstanzliche) Behandlung und Entscheidung zuständigen Abgabenbehörde – im gegenständlichen Fall also beim Zollamt Feldkirch – einzubringen ist. Nach der (dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden) Aktenlage sind die obenwähnten Billigkeitsgründe von der Bf erstmals in deren (an das Zollamt Feldkirch gerichteten) Eingabe vom 20.6.2005 vorgebracht worden. Der Unabhängige Finanzsenat, welcher in seiner Funktion als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz ausschließlich über eingebrachte Beschwerden gegen (im Geltungsbereich des § 85f ZollR-DG gelegene) Berufungsvorentscheidungen von Zollämtern zu entscheiden hat, darf das Rechtsbehelfsvorbringen in seiner ihm in Art. 243 Abs. 2 lit.b Zollkodex iVm § 85c ZollR-DG eingeräumten Entscheidungsbefugnis bei seiner zu fällenden Sachentscheidung, bei der es ausschließlich um die Feststehung gehen kann, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe die in Rede stehende Abgabenschuld (Biersteuer) für die Bf als Abgabepflichtige entstanden ist,

allerdings nur im durch den in der mit der gegenständlichen Beschwerde (als zulässiger Rechtsbehelf zweiter Stufe) bekämpften Berufungsvorentscheidung vorgegebenen Rahmen prüfen bzw. hierüber in zweiter Instanz entscheiden. Die im § 289 Abs. 2 BAO normierte Änderungsbefugnis des Unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Rechtsstufe ("nach jeder Richtung") ist nämlich durch die "Sache" begrenzt: Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz – bzw. im zollbehördlichen Rechtsbehelfsverfahren (Art. 243, 245 Zollkodex iVm §§ 85a bis f ZollR-DG) – der Berufungsvorentscheidung gebildet hat (siehe dazu Ritz "BAO- Kommentar", Linde-Verlag, Rz. 38 und 39 zu § 289). Daher darf eine Berufungsentscheidung weder eine Abgabe erstmals vorschreiben noch eine Person erstmals in eine Schuldnerposition verweisen und demgemäß auch nicht erstmals (iSv "erstinstanzlich") über einen Antrag auf Abgabennachsicht aus Gründen der Unbilligkeit entscheiden oder, was einem derartigen Verfahrensschritt gleichkäme, in einem Rechtsbehelfsverfahren, bei dem es ausschließlich um den Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach geht, Unbilligkeit zur Grundlage seiner Berufungsentscheidung machen oder – anders ausgedrückt – sich darin von (insbesondere vom Rechtsbehelfwerber in der Beschwerde auch geltend gemachten) Billigkeitserwägungen leiten lassen, zumal es sich beim Nachsichtsverfahren jedenfalls um ein – gegenüber dem Abgabenfestsetzungsverfahren (sowie gegebenenfalls dem mit diesem im Zusammenhang stehenden Rechtsbehelfsverfahren) – eigenständiges, selbst ebenfalls wieder rechtsmittelfähiges Verfahren handelt (siehe dazu Ritz "BAO- Kommentar", Linde-Verlag, Rz. 2 und 19 zu § 236).

In gegenständlicher Berufungsentscheidung war daher inhaltlich auf die (in Berufung und Beschwerde vorgebrachten) Billigkeitsgründe nicht einzugehen, sondern es war über die Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. Juni 2010