



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A-GmbH, Anschrift (nunmehr: Anschrift2), vertreten durch Dr. Martin Drahos, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Rathausstraße 11, vom 30. Jänner 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X vom 27. Dezember 2011, Zl. 000000/00000/2011-7, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 16. April und 10. September 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Im Jahr 2011 führte das Zollamt X aufgrund eines Amtshilfeersuchens der bulgarischen Finanzverwaltung bei der A-GmbH eine Nachschau durch. Dabei stellte das Organ des Zollamtes fest, dass das geprüfte Unternehmen im Jahr 2008 sowie im zweiten und vierten Quartal 2009 mit der ihm erteilten Sonder-UID-Nummer als indirekter Vertreter für einen bulgarischen Empfänger Abfertigungen zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender steuerbefreiender Lieferung (so genanntes "Zollverfahren 4200") durchgeführt hat. Nach der Zollabfertigung wurden die Waren im Auftrag des Kunden mit Lastkraftwagen zum Empfänger nach Bulgarien weitertransportiert. Zu insgesamt zwanzig Anmeldungen konnte das Speditionsunternehmen entweder keine oder nur unvollständige Beförderungsnachweise vorlegen.

Mit Bescheid vom 22. September 2011 schrieb das Zollamt X der A-GmbH als Anmelderin der Waren gemäß Art 204 Abs 1 Buchst b und Abs 3 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs 1 und [§ 71a ZollR-DG](#) für sieben Geschäftsfälle eine Eingangsabgabenschuld in Höhe von € 22.330,91 (EUST) sowie eine Abgabenerhöhung von € 2.580,90 zur Entrichtung vor. Aufgrund der Nichterfüllung der gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzung des [Art 6 Abs 3 UStG 1994](#), so die Behörde, wäre spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Gegen den Abgabenbescheid erhob die A-GmbH, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Drahos, mit Schreiben vom 27. Oktober 2011 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung. Als Berufungsgründe wurden sowohl Mangelhaftigkeit des Verfahrens als auch unrichtige Tatsachenfeststellung und eine unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht. Die Berufung hatte keinen Erfolg. Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 27. Dezember 2011 wurde sie als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2012 brachte die A-GmbH, wiederum vertreten durch ihren Anwalt, beim Zollamt X form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde ein. Darin meint sie, die für die Verwirklichung der EUST-Freiheit erforderliche innergemeinschaftliche Warenbewegung sei bewirkt worden und man werde auch in der Lage sein, diese buchmäßig nachzuweisen. In diesem Zusammenhang werden vor allem die von der Beschwerdeführerin (Bf) zur Verfügung gestellten Unterlagen erwähnt. Aber auch in der Entrichtung des Entgelts für die durchgeführten Zolldienstleistungen sieht die Bf einen buchmäßigen Nachweis für eine innergemeinschaftliche Warenbewegung.

Zudem wäre die Erlassung der dem erstinstanzlichen Bescheid angeschlossenen sieben "Mitteilungen des Abgabebetrages" und damit des angefochtenen Bescheides nicht mehr zulässig gewesen, da gemäß Art 221 Abs 3 ZK eine solche Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen dürfe. In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass es hinsichtlich des Zeitpunktes der Mitteilung im Sinne des Art 221 Abs 3 ZK nicht auf die Erlassung oder Absendung, sondern auf die Zustellung des Bescheides ankommt, also auf den Zeitpunkt, zu dem die Mitteilung rechtlich wirksam erfolgt. Selbst wenn man von den in der Begründung des zweitinstanzlichen Bescheides angeführten Daten der jeweiligen Entstehung der Abgabenschuld ausginge, so wären jedenfalls die sich auf den 23. September 2008 als "Annahmetag der ursprünglichen Anmeldungen" beziehenden Eingangsabgabenschulden verjährt. Das betreffe jedenfalls die CRN-Zahlen Y (vorgeschriebene EUST EUR 4.799,78/Abgabenerhöhung EUR 554,73) und Z (vorgeschriebene EUST EUR 4.104,54/Abgabenerhöhung EUR 474,04). Aber auch die anderen Beträge seien verjährt.

Unrichtig sei zudem die Rechtsauffassung, dass eine fehlende Übernahmebestätigung den Beweis der für die EUST-Freiheit erforderlichen Warenbewegung ausschließe. Insbesondere genüge im Falle des § 2 Z 3 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen vom 08.08.1996, BGBl Nr 401/1996, die Erklärung des Abnehmers oder dessen Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird. Eine solche Erklärung wäre im Falle der Selbstabholung vorgelegen und sei auch durch die Auskunftspersonen bewiesen worden. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte das von der erstinstanzlichen Behörde ergänzend festgestellt werden müssen und wäre dann ebenfalls die Festsetzung des vorgeschriebenen Betrages samt Abgabenerhöhung unterblieben.

Abschließend stellt die Bf in der Beschwerdeschrift den Antrag, der Unabhängige Finanzsenat als Behörde 2. Instanz möge der Beschwerde Folge geben und

a) den angefochtenen Bescheid des Zollamtes X vom 27.12.2011, Zahl 000000/00000/2011-7, dahingehend abändern, dass der Bescheid vom 22.09.2011, Zahl 000000/00000/2011/003, mit dem der Beschwerdeführerin ein Gesamtbetrag an Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung in Höhe von insgesamt EUR 24.911,81 vorgeschrieben wurde, ersatzlos behoben wird, in eventu

b) den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Wien vom 27.12.2011, Zahl 000000/00000/2011-7, dahingehend abändern, dass der Bescheid vom 22.09.2011, Zahl 000000/00000/2011/003, mit dem der Beschwerdeführerin ein Gesamtbetrag an Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung in Höhe von insgesamt EUR 24.911,81 vorgeschrieben wurde, dahingehend abgeändert wird, dass der vorgeschriebene Betrag an Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung nunmehr mit Null festgesetzt wird, in eventu,

c) den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Wien vom 27.12.2011, Zahl 000000/00000/2011-7, dahingehend abändern, dass der Berufung Folge gegeben wird und der Bescheid vom 22.09.2011, Zahl 000000/00000/2011/003, mit dem der Beschwerdeführerin ein Gesamtbetrag an Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung in Höhe von insgesamt EUR 24.911,81 vorgeschrieben wurde, aufgehoben und die Abgabensache an die Behörde 1. Instanz zurückverwiesen wird, in eventu

d) den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Wien vom 27.12.2011, Zahl 000000/00000/2011-7, aufheben und die Eingangsabgabensache an die Behörde 1. Instanz zur neuerlichen Entscheidung und Ergänzung des Verfahrens zurückverweisen,

e) in jedem Fall eine mündliche Verhandlung anberaumen.

In der mündlichen Verhandlung vom 16. April 2013 wurde zunächst über das Thema Verjährung gesprochen. Der Vertreter der Bf legte dazu eine Kopie des verfahrensgegenständlichen Abgabenbescheides vom 22. September 2011 vor, woraus ersichtlich ist, dass das Original mit einem Eingangsstempel der A-GmbH vom 27. September 2011 versehen ist. Seiner Ansicht nach sei das ein Indiz dafür, dass die Zustellung dieses Bescheides erst an diesem Tag, und nicht wie von der belangten Behörde angenommen am Vortag erfolgte. Dazu beantragte der Parteienvertreter *"die Einvernahme der Herren A und B zum Beweis dafür, dass die beiden Geschäftsführer der Bf zum Zeitpunkt der Zustellung nicht anwesend waren, ihnen der Bescheid vom 22. September 2011 gemäß dem Eingangsvermerk ihres Sekretariats erst am 27. September zukam und damit die Zustellung erst mit diesem Tag rechtswirksam wurde, weil die Übernehmerin der Sendung, Frau C, keine Zustellbevollmächtigte sondern eine Dame war und ist, die bei der Bf mit Personalangelegenheiten betraut ist"*. Ansonsten wurde auf das bisherige Beschwerdevorbringen verwiesen. Die mündliche Verhandlung wurde sodann zur Vorlage von Beweismitteln bezüglich der Ortsabwesenheit der Geschäftsführer der A-GmbH vertagt.

Die Fortsetzung der mündlichen Verhandlung fand am 10. September 2013 statt. Die Bf legte weder zwischen den beiden Verhandlungsterminen noch im Rahmen der abschließenden mündlichen Verhandlung weitere Beweismittel vor. Im Übrigen wurde das bisherige Beschwerdevorbringen wiederholt.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Nach [§ 1 Abs 1 Z 3 UStG 1994](#) unterliegt die Einfuhr von Gegenständen grundsätzlich der Einfuhrumsatzsteuer. Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt. Steuerfrei ist die Einfuhr der Gegenstände, die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art 7) verwendet werden; der Anmelder hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Art 7 buchmäßig nachzuweisen ([Art 6 Abs 3 UStG 1994](#) in der Fassung BGBl I 2010/111). Die Befreiung ist nur anzuwenden, wenn derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung tätigt. [Artikel 7 Absatz 1 bis 3 UStG 1994](#) lautet auszugsweise wie folgt:

*"(1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art 6 Abs 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:*

- 1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;*
- 2. der Abnehmer ist*

*a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,*

*[...]*

*3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.*

*[...]*

*(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch*

*1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art 3 Abs 1 Z 1)*

*[...]*

*(3) Die Voraussetzungen der Abs 1 und 2 müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist."*

Dem gesetzlichen Auftrag entsprechend, hat der Bundesminister für Finanzen mit der Verordnung BGBl 1996/401 vom 8. August 1996 bestimmt, wie in Österreich der Nachweis der Beförderung oder Versendung und der Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen zu führen ist.

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die A-GmbH als indirekter Vertreter in den in der BVE genannten Geschäftsfällen unter Verwendung ihrer Sonder-UID-Nummer Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender steuerbefreiender Lieferung angemeldet hat. Unbestritten blieb auch, dass im Anschluss daran von einem innergemeinschaftlichen Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Unionsgebiet durch den Unternehmer zu seiner Verfügung im Sinne des Art 3 Abs 1 Z 1 iVm [Art 7 Abs 2 Z 1 UStG 1994](#) auszugehen ist, da bereits mit Beginn der Versendung im Drittland die Verfügungsmacht über die Waren auf die bulgarische Empfängerin übertragen wurde. Strittig ist in erster Linie, ob von der A-GmbH im Rahmen der Nachschau entsprechende Beförderungsnachweise erbracht wurden.

Laut Aktenlage wurden in den dem gegenständlichen Verfahren zugrunde liegenden sieben Geschäftsfällen die Waren innerhalb der Europäischen Union teilweise befördert und zum Teil versendet. Da das Verbringen eines Gegenstandes einer Lieferung gleichgestellt ist, richtet sich die Nachweisführung hinsichtlich der Beförderung oder Versendung grundsätzlich nach den §§ 2 und 3 der Verordnung BGBl 1996/401. In beiden Fällen ist dazu die Vorlage einer Durchschrift oder Abschrift der Rechnung sowie entweder eine Empfangsbestätigung des Abnehmers (bei Beförderung) oder eines Versendungsbeleges im Sinne des [§ 7 Abs 5 UStG 1994](#) (Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke) erforderlich. Bei der Verbringung kann gemäß der Richtlinie des BMF vom

09. Juli 2010, GZ BMF-010300/0019-IV/6/2010 (Ziffer 1.3.2.1.), die Rechnung zwar durch einen unternehmensinternen Verbringungsbeleg ersetzt werden, der Nachweis bezüglich des Versendungsbelegs ist jedoch im Sinne des § 3 Abs 1 Z 2 der Verordnung BGBl 1996/401 zu führen. Die beiden, zu dieser Thematik wesentlichen Feststellungen der belangten Behörde auf Seite 3 der BVE vom 27. Dezember 2011, wonach in dem in Fettschrift dargestellten, vier Warenanmeldungen betreffenden CMR-Frachtbrief die Bestätigung der Warenübernahme durch den Selbstabholer fehlt, und dass für drei weitere, ebenfalls in Fettschrift dargestellte Warenanmeldungen keine als Verbringungsbeleg geltende Rechnung vorliegt, wurden vom UFS überprüft und für richtig befunden.

Der sowohl in der Beschwerdeschrift vom 30. Jänner 2012 als auch in der mündlichen Verhandlung vom 16. April 2013 vom Vertreter der Beschwerdeführerin gestellte Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn D und der Frau E zum Beweisthema der erfolgten Ausfuhr in den streitgegenständlichen Fällen, lehnte der UFS mit verfahrensleitender Verfügung vom 8. August 2013 als unerheblich ab. Einerseits deshalb, weil die erfolgte Ausfuhr an sich nicht strittig bzw gar nicht das Thema ist, sondern der Nachweis über die tatsächliche Ankunft der Waren beim Empfänger. Und die Art der Nachweisführung hinsichtlich der Beförderung oder Versendung ist in der Verordnung BGBl 1996/401 vom 8. August 1996 klar geregelt; eine Zeugenvernehmung ist darin nicht vorgesehen. Zudem stützt sich der UFS bezüglich der Ablehnung des Beweisantrages auf ein im Verwaltungsakt enthaltenes E-Mail des Herrn D vom 29. August 2011, in dem er einem Mitarbeiter der belangten Behörde mitteilt, dass nach nochmaliger Rücksprache mit der ehemaligen Mitarbeiterin E keine weiteren Unterlagen aufgefunden worden seien.

Nachdem weder im erstinstanzlichen Rechtsbehelfsverfahren noch im Beschwerdeverfahren vor dem UFS weitere Unterlagen vorgelegt wurden, gilt verfahrensgegenständlich der Beförderungsnachweis als nicht erbracht.

Fraglich ist nach Ansicht der Bf auch, ob der Abgabeananspruch nicht bereits verjährt ist. Dazu bestimmt Art 221 Abs 3 ZK zunächst, dass die Mitteilung [einer Zollschuld] an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen darf. Gemäß [§ 2 Abs 3 ZollR-DG](#) ist auf Fristen, die im Zollrecht oder in Entscheidungen im Rahmen des Zollrechts festgesetzt werden, die Verordnung (EWG, Euratom) Nr 1182/71 des Rates vom 3. Juni 1971 zur Festlegung der Regeln für die Fristen, Daten und Termine, ABl EG Nr L 124 vom 8. Juni 1971, 1, (Fristenverordnung) anzuwenden. Ist für den Anfang einer nach [...] Jahren bemessenen Frist der Zeitpunkt maßgebend, in welchem ein Ereignis eintritt oder eine Handlung vorgenommen wird, so wird gemäß Art 3 Abs 1 UA 2 der Fristen-VO bei der Berechnung dieser Frist der Tag nicht mitgerechnet, in den das

Ereignis oder die Handlung fällt. Eine nach Jahren bemessene Frist beginnt am Anfang der ersten Stunde des ersten Tages der Frist und endet mit Ablauf der letzten Stunde des Tages des letzten Jahres, der dieselbe Bezeichnung oder dieselbe Zahl wie der Tag des Fristbeginns trägt (Art 3 Abs 2 Buchst c Fristen-VO). Fällt der letzte Tag einer nicht nach Stunden bemessenen Frist auf einen Feiertag, einen Sonntag oder einen Sonnabend, so endet die Frist nach Art 3 Abs 4 Fristen-VO mit Ablauf der letzten Stunde des folgenden Arbeitstages.

Konkretes Beispiel:

Für die Warenanmeldung vom 23. September 2008, CRN Y, beginnt die dreijährige Verjährungsfrist nach den oben dargelegten Rechtsgrundlagen am 24. September 2008 zu laufen. Das Ende dieser nach Jahren bemessenen Frist fällt auf den 24. September 2011. Da es sich bei diesem Datum um einen Sonnabend handelt, endet die Frist aber nicht an diesem Tag, sondern am folgenden Arbeitstag, dem 26. September 2011. Da der Abgabenbescheid vom 22. September 2011 laut Rsb-Abschnitt von einer Mitarbeiterin der Bf am 26. September 2011 übernommen wurde und die Mitteilung über die Eingangsabgabenschuld an diesem Tag als zugestellt gilt, ist verfahrensgegenständlich das Recht der Behörde zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs nicht verjährt. Dies trifft ebenso auf die restlichen sechs Warenanmeldungen zu, bei denen der maßgebliche Tag für den Fristbeginn jeweils nach dem 24. September 2008 liegt.

In der mündlichen Verhandlung vom 16. April 2013 wurde von Seiten der Bf die Behauptung aufgestellt, hinsichtlich des Bescheides vom 22.09.2011, Zl. 000000/00000/2011/003, würde ein Zustellmangel aufgrund einer Ortsabwesenheit aller Geschäftsführer der A-GmbH vorliegen. Im Hinblick auf die ständige Rechtsprechung des VwGH, wonach mit der bloßen Behauptung einer Ortsabwesenheit das Vorliegen einer unwirksamen Zustellung nicht dargetan werden kann (zB VwGH vom 28.05.2010, [2004/10/0082](#); 19.12.2012, [2012/06/0094](#)), wurde die Bf mit Vorhalt vom 14. August 2013 aufgefordert, konkrete Angaben über Zeitraum und Grund der Abwesenheiten der drei Geschäftsführer, der Herrn A, B und KR F, zu machen und entsprechende Beweismittel vorzulegen. Da die Bf bis zum 10. September 2013 auf das Schreiben nicht reagierte und im Rahmen der Fortsetzung der mündlichen Verhandlung an diesem Tag erklärte, diesbezüglich über keine Unterlagen zu verfügen, verzichtete der UFS in Anbetracht der ständigen Rechtsprechung des VwGH zu dieser Thematik auf die beantragten Einvernahmen und schloss das Beweisverfahren.

Der UFS geht somit von einer rechtsgültigen Zustellung des Abgabenvorschreibungsbescheides vom 22. September 2011 am 26. September 2011 aus, weshalb die Abgabenansprüche in allen verfahrensgegenständlichen Geschäftsfällen innerhalb der Verjährungsfrist geltend gemacht wurden.

Die Abgabenerhöhung gründet sich auf [§ 108 Abs 1 ZollR-DG](#), der wie folgt lautet:

*„Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre. [...]“*

Aufgrund der geltenden Rechtslage wurde im verfahrensgegenständlichen Fall die Abgabenerhöhung dem Grunde nach zu Recht und gemäß den dem Erstbescheid angeschlossenen Berechnungsblättern auch in der richtigen Höhe festgesetzt.

Da im streitgegenständlichen Fall ein ordnungsgemäßer Beförderungsnachweis nicht erbracht werden konnte und zudem die Abgabenansprüche nicht verjährt sind, war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 25. September 2013