

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R1 in der Beschwerdesache der AAA, Adresse, gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 28. November 2011, Zahl xx, betreffend Alkoholsteuer nach der am 3. Februar 2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 30. November 2011 wird Folge gegeben.

Der Bescheid vom 28. November 2011, Zahl xx, wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 28. November 2011 wurde für die Beschwerdeführerin gemäß § 8 Abs. 1 Z 9 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) Alkoholsteuer in der Höhe von 32.994,74 festgesetzt. In der Begründung wurde zusammengefasst ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe alkoholhaltige Waren mit einem Gesamtalkoholgehalt von insgesamt 3.299,47 Liter aus ihrem Steuerlager unter Verwendung eines elektronischen Verwaltungsdokuments weggebracht, in der Absicht, die Erzeugnisse aus dem Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union zu verbringen. Es sei zwar die Übernahme des elektronischen Verwaltungsdokumentes in die Ausfuhranmeldung beantragt worden, diese sei jedoch aufgrund festgestellter Unregelmäßigkeiten nicht durchgeführt worden. Beim Exportdokument sei eine Eigenmasse von 7.848 kg und beim Verwaltungsdokument eine von 15.986,02 kg angeführt worden. Daher habe für das elektronische Verwaltungsdokument keine Ausfuhrmeldung erstellt werden können. Es fehle somit die Bestätigung, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union verlassen haben. Somit liege auch kein Nachweis über die Beendigung der Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren vor.

Die nicht ordnungsgemäße Beendigung der Beförderung gälte als Unregelmäßigkeit, weshalb die Steuerschuld für die beförderten Erzeugnisse für die Beschwerdeführerin entstanden sei. Bei Entstehen einer Steuerschuld sei diese unverzüglich beim Zollamt schriftlich anzumelden und zu entrichten. Da im gegenständlichen Fall eine

Steueranmeldung nicht abgegeben worden sei, seien die Abgaben festzusetzen gewesen. Die Festsetzung sei unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtwirkung erfolgt. Bei der im Sinne des § 201 BAO vorgenommenen Interessensabwägung sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen. Gemäß § 217 Abs. 10 BAO seien Säumniszuschläge bis zu einem Betrag von 50 Euro nicht festzusetzen.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 30. November 2011. Die Beschwerdeführerin brachte vor, es seien sämtliche Ausfuhrdokumente korrekt, vollständig und zeitgerecht ausgestellt und der Spedition vollständig übergeben worden. Alle zollrelevanten Dokumente seien korrekt, vollständig und zeitgerecht über die dafür vorgesehene Onlineplattform eingegeben worden. Die Wegbringung der Ware sei unter Verwendung des elektronischen Verwaltungsdokumentes erfolgt, in der Absicht, die Erzeugnisse aus dem Steuerlager zu einem Ort zu verbringen, wo diese das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union verlassen sollten. Zwischen den Daten des elektronischen Verwaltungsdokumentes und der Ausfuhranmeldung seien Unstimmigkeiten festgestellt worden, diese seien darauf zurück zu führen, dass der beauftragte Spediteur im Exportdokument systemgerecht eine Eigenmasse von 7.848 Liter und nicht wie bisher vom System gefordert die Eigenmasse in Kilogramm angeführt habe. Aufgrund der Nichtübereinstimmung der zugrunde liegenden Dokumente habe keine ordnungsgemäße Beendigung des Steueraussetzungsverfahrens stattfinden können.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die richtige und vollständige Erstellung des elektronischen Verwaltungsdokuments werde nicht in Abrede gestellt. Im Zuge der Eröffnung des Steueraussetzungsverfahrens sei es zu keinen Unregelmäßigkeiten gekommen. Für die Zurückweisung des Verwaltungsdokuments habe keine Veranlassung bestanden. Die Zustellung der Registriernummer bedeute jedoch nicht den Abschluss des Verwaltungsdokumentes im System oder die Annahme zum Export. Die Waren seien *"in das Steueraussetzungsverfahren mit dem Steuerlager der Beschwerdeführerin als Abgangsort und einem Ort, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Anwendungsgebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen sollten, als Bestimmungsort, überführt"* worden. In weiterer Folge seien die Waren in der Ausfuhranmeldung angemeldet worden. In dieser Ausfuhranmeldung sei der für die spätere ordnungsgemäße Beendigung des Steueraussetzungsverfahrens erforderliche Bezug zum elektronischen Verwaltungsdokument nicht erbracht worden. Der automatische Abgleich habe nicht erfolgen können. Es habe die Nämlichkeit der zur Ausfuhr gestellten Waren mit den im elektronischen Verwaltungsdokument angeführten Waren nicht festgestellt werden können. Dies stelle jedoch eine zwingende Voraussetzung dafür dar, dass nach Erhalt der zollrechtlichen Austrittsbestätigung das zollrechtliche Ausfuhrverfahren für die Erstellung einer verbrauchsteuerrechtlichen *"Ausfuhranmeldung"* herangezogen werden könne. Da die Übereinstimmung der erklärten Waren im

elektronischen Verwaltungsdokument und in der Ausfuhranmeldung nicht gegeben gewesen sei, habe dies zur Zurückweisung des elektronischen Verwaltungsdokuments durch das Zollamt geführt, um die Ausfuhr zu ermöglichen.

Das Vorliegen der von der Beschwerdeführerin angeführten Nachweise der tatsächlichen Ausfuhr der verfahrensgegenständlichen Waren sowie deren inhaltliche Richtigkeit würden ebenfalls nicht in Abrede gestellt. Als Unregelmäßigkeit gälte ein während der Beförderung von einem Erzeugnis unter Steueraussetzung eintretender Fall, auf Grund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung nicht ordnungsgemäß beendet werden könne. Die Übernahme des elektronischen Verwaltungsdokuments in das Ausfuhrverfahren und somit in das Ausfuhrkontrollsystem sei eine zwingende verfahrensbedingte Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Beendigung des Steueraussetzungsverfahrens in der Ausfuhr. Für die gegenständliche Sendung fehle die Voraussetzung der ordnungsgemäßen Beendigung. Für eine Heilung fehle eine rechtliche Grundlage.

Dagegen richtete sich die nun als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 18. Juli 2012. Nach Wiedergabe des bisherigen Verfahrensverlaufs stellte die Beschwerdeführerin die Anträge, der Bescheid möge ersatzlos aufgehoben werden, und es möge eine mündliche Verhandlung anberaumt werden. Die Beschwerdeführerin brachte vor, sie sei aufgrund der von der Zollbehörde erhaltenen Dokumente von einer ordnungsgemäßen Beendigung des Verfahrens ausgegangen. Die Ausfuhrmeldung und alle Ausfuhrbegleitpapiere seien vom Zollamt erstellt bzw. geprüft und der Beschwerdeführerin übermittelt worden. Somit könne auch nicht von einer Unregelmäßigkeit im Sinne des § 46 AlkStG ausgegangen werden. Die Beschwerdeführerin habe auf die Ausstellung der Ausfuhrbegleitpapiere gewartet, welche schließlich am nächsten Tag vom zuständigen Zollorgan als geprüft und als konform bestätigt worden seien. Es sei keine falsche Vorgehensweise oder Unregelmäßigkeit ersichtlich. Die Eingabemaske für das elektronische Verwaltungsdokument erfordere die Eingabe des Eigengewichts in Kilogramm. Einige Tage nach der gegenständlichen Eingabe sei der Beschwerdeführerin in einem Telefonat von der Zollbehörde mitgeteilt worden, die Eingabe zu ändern. Um eine Übereinstimmung mit den Dokumenten der Spedition zu gewährleisten, müsse hinkünftig die Menge in Liter angegeben werden. Ihr sei in diesem Telefonat abermals bestätigt worden, immer alles richtig gemacht zu haben, das System nun aber etwas Anderes verlange. Der Unterschied zwischen der Eigenmasse im Verwaltungsdokument und der in der Ausfuhranmeldung sei auf den neuen Eingabemodus zurückzuführen. In einem später geführten Gespräch hätten Vertreter der Zollbehörde der Beschwerdeführerin angeraten, auf einen Fehler der Zollbehörde zu plädieren. Dieser Fehler hätte mit einem manuellem Cross Check behoben werden können. Die Unstimmigkeit bei der Mengenangabe hätte bei Durchsicht der Unterlagen geklärt werden können. Der automatische und der manuelle Cross Check seien, wie die belangte Behörde bestätigt habe, nicht durchgeführt worden. Alle Dokumente seien von der Zollbehörde geprüft und kontrolliert worden, eine Unregelmäßigkeit sei in keiner Phase ersichtlich gewesen. In der Berufungsvorentscheidung bestätige die belangte Behörde die

richtige und vollständige Erstellung des elektronischen Verwaltungsdokumentes. Ebenfalls stelle die Behörde den Nachweis der tatsächlichen Ausfuhr der gegenständlichen Waren nicht in Abrede. Vielmehr stelle die Zollbehörde in der Berufungsvorentscheidung auf das Fehlen des automatischen Abgleichs ab. Die automatische Prüfung falle nicht in den Zuständigkeitsbereich der Beschwerdeführerin, für sie könne in diesem Punkt kein Mangel und keine Unregelmäßigkeit nachgewiesen werden. Auf Grund des Bestätigungsvermerks auf den Ausfuhrdokumenten habe die Beschwerdeführerin von den notwendigen Überprüfungen durch die Zollbehörde ausgehen können. Entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung sei der Beschwerdeführerin keine Zurückweisung des elektronischen Verwaltungsdokuments vorgelegen. Sie habe nur die kontrollierten und für konform erachteten Dokumente erhalten. Ein in der Sphäre der Zollbehörde gelegenes Verhalten könne nicht eine Unregelmäßigkeit im Sinne des Alkoholsteuergesetzes darstellen. Die dahingehende Auslegung der belangten Behörde erscheine vielmehr willkürlich und insofern verfassungsrechtlich bedenklich.

In der mündlichen Verhandlung gingen beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens übereinstimmend davon aus, dass für die verfahrensgegenständlichen Waren ein elektronisches Verwaltungsdokument erstellt und dieses von der belangten Behörde validiert worden ist und dass die Waren das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen haben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Die Beschwerdeführerin erstellte am 17. November 2011 ein elektronisches Verwaltungsdokument zum Zwecke der Ausfuhr einer verbrauchsteuerpflichtigen Sendung unter Steueraussetzung. Dieses Dokument wurde von der Zollbehörde am 17. November 2011 validiert. Als Ausfuhrzollstelle war "AT420000" (Zollamt Klagenfurt Villach) codiert worden. Position 1 des Verwaltungsdokuments umfasste 6.336 l " Ware1 " mit einem Eigengewicht von 12.266,50 kg und einem Rohgewicht von 12.987,52 kg. Von der Position 2 waren 1.512 l " Ware2 " mit einem Eigengewicht von 3.719,52 kg und einem Rohgewicht von 4.024,30 kg erfasst. In Feld 9b des Verwaltungsdokumentes ist die Nummer der Handelsrechnung angeführt. Diese umfasst die vorstehend genannten Waren und weist ein Bruttogewicht von 17.011,82 kg und ein Nettogewicht von 15.986,02 kg aus.

Ebenfalls am 17. November 2011 reichte die Vertreterin der Beschwerdeführerin im Informatikverfahren eine Ausfuhranmeldung betreffend diese Arzneimittel bei der belangten Behörde ein. In Feld 31 der Anmeldung wurde Folgendes angegeben: " Ware1 : 12987,52 kg netto Ware2: 4024,30 kg netto". Feld 35 der Anmeldung weist eine Rohmasse von 17.011,82 kg und Feld 38 eine Eigenmasse von 7.848 kg aus. In Feld 37, zweites Unterfeld wurde "2VS" codiert und in Feld 44 unter Besondere Vermerke

der Code "C651" (Begleitendes Verwaltungsdokument) und die Nummer des von der Zollbehörde validierten Verwaltungsdokumentes angegeben. Als Ausgangszollstelle wurde "AT250000" (Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt) angegeben.

Die Ausfuhrzollstelle hat gemäß Art. 796e ZK-DVO bescheinigt, dass die Sendung am 18. November 2011 bei der in der Ausfuhranmeldung angegebenen Ausgangszollstelle das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen hat. Grundlage für diese Bescheinigung ist der Umstand, dass die Sendung mit Carnet TIR als Versandschein ( yy ) nach Russland befördert worden ist.

Der vorstehende Sachverhalt stand auf Grund des Verwaltungsdokumentes, der Ausfuhranmeldung, der Handelsrechnung und auf Grund durchgeführter Abfragen im elektronischen Zollabfertigungssystem (e-Zoll) unstrittig fest.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (nachfolgend Systemrichtlinie) entsteht der Verbrauchsteueranspruch zum Zeitpunkt und im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr. Als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne der Systemrichtlinie gilt nach Art. 7 Abs. 2 Buchstabe a) dieser Richtlinie die Entnahme verbrauchsteuerpflichtiger Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Entnahme, aus dem Verfahren der Steueraussetzung.

Artikel 10 der Systemrichtlinie bestimmt (auszugsweise) Folgendes:

*"(1) Wurde bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung eine Unregelmäßigkeit begangen, die eine Überführung dieser Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr nach Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe a zur Folge hatte, so findet die Überführung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr in dem Mitgliedstaat statt, in dem die Unregelmäßigkeit begangen wurde.*

*(...)*

*(6) Als Unregelmäßigkeit im Sinne dieses Artikels gilt ein während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung eintretender Fall - mit Ausnahme des in Artikel 7 Absatz 4 genannten Falls -, aufgrund dessen eine Beförderung oder ein Teil einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Ware nicht nach Artikel 20 Absatz 2 beendet wurde. "*

Gemäß Art. 17 Abs. 1 Buchstabe a Ziffer iii der Systemrichtlinie können verbrauchsteuerpflichtige Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung innerhalb des Gebiets der Gemeinschaft aus einem Steuerlager zu einem Ort befördert werden, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren entsprechend Art. 25 Abs. 1 das Gebiet der Gemeinschaft verlassen.

Die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung endet gemäß Art. 20 Abs. 2 der Systemrichtlinie (...) in den in Art. 17 Abs. 1 Buchstabe a Ziffer iii der Systemrichtlinie genannten Fällen, wenn die Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben.

Art. 21 der Systemrichtlinie lautet (auszugweise) wie folgt:

*"(1) Eine Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren gilt nur dann als in einem Verfahren der Steueraussetzung durchgeführt, wenn sie mit einem elektronischen Verwaltungsdokument erfolgt, das nach den Absätzen 2 und 3 erstellt wurde.*

*(2) Für die Zwecke des Absatzes 1 dieses Artikels übermittelt der Versender den zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats unter Verwendung des (...) EDV-gestützten Systems (...) einen Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments.*

*(3) Die zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats überprüfen elektronisch die Angaben in dem Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments.*

*Sind diese Angaben fehlerhaft, so wird dies dem Versender unverzüglich mitgeteilt. Sind diese Angaben korrekt, so weisen die zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats dem Dokument einen einzigen administrativen Referenzcode zu und teilen diesen dem Versender mit.*

*(...)*

*(5) Im Falle des Artikels 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer iii dieser Richtlinie leiten die zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats das elektronische Verwaltungsdokument an die zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem nach Artikel 161 Absatz 5 der Verordnung (EG) Nr. 2913/92 die Ausfuhranmeldung abgegeben wird (nachfolgend 'Ausfuhrmitgliedstaat' genannt), weiter, sofern dieser Mitgliedstaat nicht der Abgangsmitgliedstaat ist.*

*(6) Der Versender übermittelt der Person, die die verbrauchsteuerpflichtigen Waren begleitet, ein schriftliches Exemplar des elektronischen Verwaltungsdokuments oder eines anderen Handelspapiers, aus dem der einzige administrative Referenzcode eindeutig hervorgeht. Dieses Dokument muss den zuständigen Behörden während der gesamten Beförderung in einem Verfahren der Steueraussetzung auf Verlangen jederzeit vorgelegt werden können.*

*(...)*

*(8) Während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung kann der Versender den Bestimmungsort über das EDV-gestützte System ändern und einen anderen Bestimmungsort angeben, der einer der in Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffern i, ii oder iii oder gegebenenfalls in Artikel 17 Absatz 2 genannten Bestimmungsorte sein muss."*

Artikel 25 der Systemrichtlinie normiert auszugsweise:

*"(1) In den Fällen nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer iii sowie gegebenenfalls (...) dieser Richtlinie erstellen die zuständigen Behörden des Ausfuhrmitgliedstaats auf der Grundlage des von der Ausgangszollstelle nach Artikel 793 Absatz 2 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission (...) erteilten Sichtvermerks eine Ausfuhrmeldung, in der bestätigt wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben.*

*(2) Die zuständigen Behörden des Ausfuhrmitgliedstaats überprüfen elektronisch die Angaben, die sich aus dem in Absatz 1 genannten Sichtvermerk ergeben. Sobald diese Angaben überprüft wurden, senden die zuständigen Behörden des Ausfuhrmitgliedstaats die Ausfuhrmeldung an die zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats, falls der Abgangsmitgliedstaat nicht auch der Ausfuhrmitgliedstaat ist.*

*(3) Die zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats leiten die Ausfuhrmeldung an den Versender weiter."*

Artikel 28 der Systemrichtlinie lautet auszugsweise:

*"(1) Unbeschadet des Artikels 27 gilt die Eingangsmeldung nach Artikel 24 Absatz 1 oder die Ausfuhrmeldung nach Artikel 25 Absatz 1 als Nachweis, dass eine Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Artikel 20 Absatz 2 beendet wurde.*

*(2) Abweichend von Absatz 1 kann für den Fall, dass - aus anderen als den in Artikel 27 genannten Gründen - keine Eingangs- oder Ausfuhrmeldung vorliegt, das Ende der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung in den Fällen nach (...) durch einen Sichtvermerk der zuständigen Behörden des Bestimmungsmitgliedstaats nachgewiesen werden, wenn hinreichend belegt ist, dass die versandten verbrauchsteuerpflichtigen Waren den angegebenen Bestimmungsort erreicht haben, oder in dem in Artikel 17 Absatz 1 Buchstabe a Ziffer iii genannten Fall, durch einen Sichtvermerk der zuständigen Behörden des Mitgliedstaats, in dem sich die Ausgangszollstelle befindet, durch den bestätigt wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben.*

*Ein vom Empfänger vorgelegtes Dokument, das dieselben Angaben enthält wie die Eingangsmeldung oder die Ausfuhrmeldung, gilt als hinreichender Beleg im Sinne von Unterabsatz 1.*

*Wurden die entsprechenden Belege von den zuständigen Behörden des Abgangsmitgliedstaats akzeptiert, so gilt die Beförderung im EDV-gestützten System als abgeschlossen."*

Gemäß Art. 7 der Verordnung (EG) Nr. 684/2009 der Kommission zur Durchführung der Richtlinie 2008/118/EG des Rates in Bezug auf die EDV-gestützten Verfahren für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung müssen die Eingangsmeldung nach Artikel 24 und die Ausfuhrmeldung nach Artikel 25 der Systemrichtlinie den in Anhang I Tabelle 6 dieser Verordnung aufgeführten Anforderungen entsprechen.

Nach der Tabelle 6 im Anhang I der Verordnung (EG) Nr. 684/2009 ist in der Ausfuhrmeldung unter anderen der Referenzcode (ARC) des elektronischen Verwaltungsdokuments anzugeben.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden.

Die Ausfuhranmeldung ist gemäß Art. 161 Abs. 5 ZK bei der Zollstelle abzugeben, die für den Ort zuständig ist, an dem der Ausführer ansässig ist oder die Waren zur Ausfuhr verpackt oder verladen werden (Ausfuhrzollstelle).

Die von der Ausfuhrzollstelle zur Ausfuhr überlassenen Waren sind gemäß Art. 793 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, (ZK-DVO) der Ausgangszollstelle zu stellen. Ausgangszollstelle ist gemäß Art. 793 Abs. 2 ZK-DVO die letzte Zollstelle vor dem Ausgang der Ware aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft.

Gemäß Art. 4a Abs. 1 ZK-DVO können die Zollbehörden vorsehen, dass schriftlich zu erledigende Förmlichkeiten auf der Grundlage von Informatikverfahren (Austausch mit den Zollbehörden von Standard-Nachrichten gemäß EDI - Electronic Data Interchange) durchgeführt werden. Werden Waren auf der Grundlage von Informatikverfahren abgegeben, so werden gemäß Art. 222 ZK-DVO die vorgesehenen Angaben der schriftlichen Zollanmeldung dadurch ersetzt, dass der dazu bezeichneten Zollstelle die für schriftliche Zollanmeldungen vorgeschriebenen Angaben in Form von Codes oder in jeder anderen von den zuständigen Zollbehörden festgelegten Form zum Zweck der datentechnischen Verarbeitung übermittelt werden.

In solch einem Fall der Ausfuhr überlässt gemäß Art. 796a Abs. 1 ZK-DVO die Ausfuhrzollstelle dem Anmelder die Waren dadurch, dass sie ihm das Ausfuhrbegleitdokument ausstellt.

Bei der Überlassung der Waren übermittelt die Ausfuhrzollstelle gemäß Art. 796b Abs. 1 ZK-DVO der angegebenen Ausgangszollstelle mit der Nachricht "Vorab-Ausfuhranzeige" Angaben zum Ausfuhrvorgang. Diese Nachricht beruht auf Daten aus der Ausfuhranmeldung, die die Zollbehörden gegebenenfalls ergänzen.

Gemäß Art. 796d Abs. 1 ZK-DVO überzeugt sich die Ausgangszollstelle davon, dass die ihr gestellten Waren den angemeldeten Waren entsprechen und überwacht sie den körperlichen Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft. Spätestens am ersten Arbeitstag nach dem Tag, an dem die Waren das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen, übermittelt die Ausgangszollstelle der Ausfuhrzollstelle gemäß Art. 796d Abs. 2 ZK-DVO die Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang". Gemäß Art. 796e Abs. 1 ZK-DVO bescheinigt die Ausfuhrzollstelle dem Ausführer oder Anmelder den Ausgang der Waren, nachdem sie u.a. von der Ausgangszollstelle die Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang" erhalten hat.

Nach § 8 Abs. 1 AlkStG entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Alkohols in den steuerrechtlich freien Verkehr. Alkohol wird nach § 8 Abs. 1 Z 9 AlkStG durch eine Unregelmäßigkeit nach § 46 AlkStG bei der Beförderung unter Steueraussetzung in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Nach § 19 Abs. 1 Z 2 AlkStG ist die Alkoholsteuer für Erzeugnisse, die nach den §§ 37a, 38, 39 und 45 AlkStG befördert werden, ausgesetzt (Steueraussetzungsverfahren).



§ 37a AlkStG lautet auszugsweise:

*"(1) Beförderungen von Alkohol gelten, soweit in diesem Bundesgesetz keine Ausnahmen vorgesehen sind, nur dann als unter Steueraussetzung durchgeführt, wenn sie mit einem elektronischen Verwaltungsdokument nach Art. 21 der Systemrichtlinie erfolgen und dieses Verwaltungsdokument den in Art. 2 und 3 der Verordnung (EG) Nr. 684/2009 zur Durchführung der Richtlinie 2008/118/EG in Bezug auf die EDV-gestützten Verfahren für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung (...) genannten Anforderungen entspricht.*

*(...)*

*(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt,*

*1. durch Verordnung das Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung entsprechend den Art. 21 bis 30 der Systemrichtlinie und den dazu ergangenen Verordnungen sowie das Verfahren der Übermittlung des elektronischen Verwaltungsdokuments und den dazu erforderlichen Datenaustausch zu regeln;*

*2. durch Verordnung das Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung abweichend von Abs. 1 zu regeln;*

*3. (...)"*

§ 45 AlkStG bestimmt (auszugsweise) Folgendes:

*"(1) Ein Erzeugnis darf unter Steueraussetzung, auch über Drittländer oder Drittgebiete, aus Steuerlagern im Steuergebiet oder von registrierten Versendern vom Ort der Einfuhr im Steuergebiet zu einem Ort befördert werden, an dem das Erzeugnis das EG-Verbrauchsteuerggebiet verlässt.*

*(2) Der Inhaber des Steuerlagers oder der registrierte Versender hat das Erzeugnis unverzüglich auszuführen.*

*(3) In den Fällen des Abs. 1 beginnt die Beförderung unter Steueraussetzung, wenn das Erzeugnis das Steuerlager verlässt oder am Ort der Einfuhr in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden ist. Die Beförderung unter Steueraussetzung endet, wenn das Erzeugnis das EG-Verbrauchsteuerggebiet verlässt.*

*(...) "*

§ 46 AlkStG lautet:

*"(1) Als Unregelmäßigkeit gilt ein während der Beförderung von einem Erzeugnis unter Steueraussetzung eintretender Fall, mit Ausnahme der in § 8 Abs. 3 geregelten Fälle, auf Grund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung nicht ordnungsgemäß beendet werden kann.*

*(2) Treten während einer Beförderung von Alkohol nach den §§ 38, 39 oder 45 im Steuergebiet Unregelmäßigkeiten ein, gilt der Alkohol als dem Verfahren der Steueraussetzung entzogen.*

*(3) Wird während der Beförderung unter Steueraussetzung aus einem Steuerlager eines anderen Mitgliedstaates oder von einem Ort der Einfuhr in einem anderen Mitgliedstaat*

*im Steuergebiet festgestellt, dass eine Unregelmäßigkeit eingetreten ist und kann nicht ermittelt werden, wo diese Unregelmäßigkeit eingetreten ist, so gilt sie als im Steuergebiet zum Zeitpunkt der Feststellung eingetreten.*

*(4) Ist ein Erzeugnis unter Steueraussetzung aus dem Steuergebiet an einen anderen Mitgliedstaat versandt worden (§ 39 Abs. 1 Z 2, § 45 Abs. 1) und nicht an seinem Bestimmungsort eingetroffen, ohne dass während der Beförderung eine Unregelmäßigkeit festgestellt worden ist, so gilt die Unregelmäßigkeit nach Abs. 1 als im Steuergebiet zum Zeitpunkt des Beginns der Beförderung eingetreten, es sei denn, der Versender führt innerhalb einer Frist von vier Monaten nach Beginn der Beförderung den Nachweis, dass das Erzeugnis*

*1. am Bestimmungsort eingetroffen ist und die Beförderung ordnungsgemäß beendet wurde oder*

*2. auf Grund einer außerhalb des Steuergebiets eingetretenen oder als eingetreten geltenden Unregelmäßigkeit nicht am Bestimmungsort eingetroffen ist.*

*(5) (...)*

*(6) Wird in den Fällen der Abs. 3 und 4 vor Ablauf einer Frist von drei Jahren ab dem Tag, an dem die Beförderung begonnen hat, festgestellt, dass die Unregelmäßigkeit in einem anderen Mitgliedstaat eingetreten und die Steuer in diesem Mitgliedstaat nachweislich erhoben oder dass das Erzeugnis nachweislich aus dem EG-Verbrauchssteuergebiet ausgeführt worden ist, ist die im Steuergebiet entrichtete Steuer auf Antrag zu erstatten. Die Erstattung obliegt dem Zollamt, an das der zu erstattende Betrag entrichtet wurde."*

§ 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend das Verfahren der Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung, BGBl. II Nr. 100/2010 (in der Folge Verordnung genannt) lautet auszugsweise:

*"(1) Sollen verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung befördert werden aus einem Steuerlager im Steuergebiet oder vom Ort der Einfuhr im Steuergebiet*

*(...)*

*3. zu einem Ort, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchssteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen,*

*hat der Steuerlagerinhaber als Versender oder der registrierte Versender dem zuständigen Zollamt vor Beginn der Beförderung unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems den Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln.*

*(2) Das zuständige Zollamt überprüft automatisiert die Angaben in dem Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments. Bei Beförderungen vom Ort der Einfuhr erfolgt zusätzlich ein Abgleich mit der Zollanmeldung. Gibt es keine Beanstandungen, wird der Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems mit einem eindeutigen administrativen Referenzcode (ARC) versehen und dem Versender als elektronisches Verwaltungsdokument übermittelt. Beanstandungen werden dem Versender mitgeteilt.*

*(3) Das zuständige Zollamt übermittelt das elektronische Verwaltungsdokument unverzüglich unter Verwendung des EDVgestützten Beförderungs- und Kontrollsystems in den Fällen (...), in den Fällen des Abs. 1 Z 3 den zuständigen Behörden eines anderen Mitgliedstaats, in dem die Ausfuhranmeldung nach Art. 161 Abs. 5 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften abgegeben wird.*

*(4) Der Beförderer hat während der Beförderung einen Ausdruck des vom zuständigen Zollamt übermittelten elektronischen Verwaltungsdokuments oder ein Handelspapier, aus dem der eindeutige administrative Referenzcode klar hervorgeht, mitzuführen. Dieses Dokument muss den zuständigen Behörden während der gesamten Beförderung in einem Verfahren der Steueraussetzung auf Verlangen jederzeit vorgelegt werden können.*

*(...)"*

Gemäß § 5 Abs. 6 der Verordnung erstellt in den Fällen des § 2 Abs. 1 Z 3 das Zollamt auf der Grundlage der von der Ausgangszollstelle übermittelten Ausgangsbestätigung eine Ausfuhrmeldung, mit der bestätigt wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen haben. Dies gilt auch bei der Ausfuhr von Teilmengen. Das zuständige Zollamt übermittelt die Ausfuhrmeldung an die Adresse des versendenden Steuerlagers eines Steuerlagerinhabers als Versender im Steuergebiet oder an den registrierten Versender im Steuergebiet. Ausfuhrmeldungen, die von den zuständigen Behörden eines anderen Mitgliedstaats an das zuständige Zollamt übermittelt wurden, werden von diesem an den Versender im Steuergebiet weitergeleitet.

Die Ausfuhrmeldung nach § 5 Abs. 6 der Verordnung gilt als Nachweis, dass die Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren beendet wurde. Die Ausfuhrmeldung gilt nicht als Nachweis, wenn nachträglich festgestellt wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft nicht verlassen haben (§ 5 Abs. 7 der Verordnung).

Liegt aus anderen als den in § 6 genannten Gründen kein Nachweis nach § 5 Abs. 7 vor, bestätigt gemäß § 7 der Verordnung das für den Empfänger zuständige Zollamt oder das Zollamt, in dessen Bereich sich die Ausgangszollstelle befindet, die Beendigung der Beförderung unter Steueraussetzung, wenn hinreichend belegt ist, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren den angegebenen Bestimmungsort erreicht oder das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen haben (Ersatznachweis). Als hinreichender Beleg im Sinne des ersten Satzes gilt insbesondere ein vom Empfänger vorgelegtes Dokument, das dieselben Angaben enthält wie die Eingangsmeldung und in dem dieser den Empfang der verbrauchsteuerpflichtigen Waren bestätigt.

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand fest, dass die Waren unter Steueraussetzung befördert worden sind. Die Beschwerdeführerin hat den Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments der Zollbehörde übermittelt und diese hat den administrativen Referenzcode ( zz ) vergeben. Das im Verwaltungsdokument angegebene Eigengewicht

stimmt mit dem in der Handelsrechnung ausgewiesenen Eigengewicht überein. Der Umstand, dass die in der Ausfuhranmeldung angegebene Eigenmasse vom Eigengewicht im Verwaltungsdokument abweicht, mag zwar in weiterer Folge eine elektronische Erstellung der Ausfuhrmeldung verhindert haben, stellt jedoch kein Hindernis für eine weitere Beförderung unter Steueraussetzung dar (vgl. VwGH 22.10.2015, 2014/16/0069).

Nach Art. 10 Abs. 6 der Systemrichtlinie liegt eine Unregelmäßigkeit bei einer Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung dann vor, wenn eine Beförderung nicht nach Art. 20 Abs. 2 der Systemrichtlinie beendet wird. Nach Art. 20 Abs. 2 der Systemrichtlinie (und nach § 45 Abs. 1 AlkStG) endet die Beförderung unter Steueraussetzung, wenn die Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben.

Ob die Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben, unterliegt der Beweiswürdigung. Als Nachweis einer solchen Beendigung der Beförderung sieht Art. 28 Abs. 1 der Systemrichtlinie (und § 5 Abs. 7 der Verordnung) grundsätzlich die gemäß Art. 25 der Systemrichtlinie (und gemäß § 5 Abs. 6 der Verordnung 100/2010) zu erstellende Ausfuhrmeldung vor. Art. 28 Abs. 2 der Systemrichtlinie (und § 7 der Verordnung 100/2010) sieht aber auch Vorschriften über einen Ersatznachweis vor (VwGH 22.10.2015, 2014/16/0069).

Die Ausfuhrmeldung setzt einen Sichtvermerk der Ausgangszollstelle voraus (Art. 25 Abs. 1 und 2 der Systemrichtlinie), welche den körperlichen Ausgang der Waren überwacht hat (Art. 796d Abs. 1 ZK-DVO). Dazu erhält die Ausfuhrzollstelle von der Ausgangszollstelle die Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang" (Art. 796d Abs. 2 ZK-DVO).

In der gegenständlichen Ausfuhranmeldung waren im zweiten Unterfeld des Feldes Nr. 37 der Code "2VS" und in Feld 44 der Code "651" und der administrative Referenzcode des gegenständlichen Verwaltungsdokumentes angegeben. Der Ausgangszollstelle war somit bekannt, dass es sich um Waren im Verfahren unter Steueraussetzung handelte. Der auf Grund der von dem im Verwaltungsdokument angegebenen Eigengewicht abweichenden Eigenmasse in der Ausfuhranmeldung nicht erfolgte automatische Abgleich zwischen den Daten des Verwaltungsdokumentes und den der Ausfuhranmeldung und die somit nicht (automatisch) erstellte Ausfuhranmeldung stellen nicht zwingend eine Unregelmäßigkeit im Sinne des § 46 AlkStG dar. Die unterschiedlichen Gewichtsangaben ändern nichts daran, dass sich solcherart mit einem elektronischen Verwaltungsdokument zur Ausgangszollstelle beförderte Waren im Verfahren unter Steueraussetzung befinden und das Verfahren unter Steueraussetzung beendet ist, wenn die Waren das EG-Verbrauchsteuergebiet verlassen.

§ 46 Abs. 1 AlkStG ist richtlinienkonform dahin auszulegen, dass "ordnungsgemäß beendet" als "nach Art. 20 Abs. 2 der Systemrichtlinie beendet" zu verstehen ist (VwGH 22.10.2015, 2014/16/0069).

Entscheidend war im Beschwerdefall somit, ob die vom elektronischen Verwaltungsdokument erfassten Waren tatsächlich das Zollgebiet der Union verlassen haben (VwGH 14.12.2015, 2015/16/0010). Dies ist grundsätzlich durch

die Ausfuhrmeldung der Ausfuhrzollstelle nachzuweisen, die sich wiederum auf den Sichtvermerk der Ausgangszollstelle stützt, kann aber auch durch einen verfahrensmäßig aufwendigeren und der Beweiswürdigung unterliegenden Ersatznachweis belegt werden.

Auf Grund der in der Ausfuhranmeldung und im Verwaltungsdokument getätigten Angaben stand für das Bundesfinanzgericht fest, dass die vom Verwaltungsdokument erfassten Waren Gegenstand der Ausfuhranmeldung waren. In Feld 31 der Ausfuhranmeldung sind genau die vom Verwaltungsdokument erfassten Produkte angeführt. Bei den dabei angegebenen Gewichten handelt es sich zwar nicht um die Nettogewichte, die angegebenen Gewichte entsprechen jedoch genau den jeweils im Verwaltungsdokument angegebenen Rohgewichten. Diese stimmen auch mit dem Bruttogewicht laut Rechnung überein. Die in der Ausfuhranmeldung angegebene Eigenmasse (7.848 kg) entspricht den Mengenangaben im Verwaltungsdokument (6.336 l und 1.512 l) und stimmt auch mit den Angaben in der im Verwaltungsdokument angeführten Handelsrechnung überein ( $25.344 \text{ Pkg} \times 250 \text{ ml} = 6.336 \text{ l}$  bzw.  $30.240 \text{ Pkg} \times 50 \text{ ml} = 1.512 \text{ l}$ ). Darüber hinaus wurde in Feld 44 der Ausfuhranmeldung unter Angabe des dafür vorgesehenen Codes der administrative Referenzcode des Verwaltungsdokumentes angeführt.

Die Ausfuhrzollstelle hat gemäß Art. 796e ZK-DVO den Ausgang der Waren bescheinigt. Eine solche Bescheinigung setzt die Übermittlung der Nachricht "Ergebnisse beim Ausgang" durch die Ausgangsstelle voraus. Eine solche wird von der Ausgangszollstelle dann erteilt, wenn die gestellten Waren den angemeldeten entsprechen und diese den körperlichen Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft überwacht hat. Es stand im gegenständlichen Fall somit auf Grund der Mitteilung, die bei korrespondierenden Codierungen in der Ausfuhranmeldung und im elektronischen Verwaltungsdokument die Grundlage für die Erstellung der Ausfuhrmeldung dargestellt hätte, fest, dass für die von der Ausfuhranmeldung und somit auch vom Verwaltungsdokument erfassten Waren von der Ausgangszollstelle der Ausgang der Waren bestätigt worden ist. Die Waren sind mit Carnet TIR als Versandschein nach Russland befördert worden. Aus der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Kopie eines russischen Zolldokumentes lässt sich die Einfuhrabfertigung der gegenständlichen Waren in Russland nachvollziehen. Die vom Verwaltungsdokument erfassten Waren haben somit tatsächlich das Zollgebiet der Union verlassen. Sogar die belangte Behörde ging davon aus, dass die Waren das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen haben. Die Beförderung der vom Verwaltungsdokument erfassten Waren im Verfahren der Steueraussetzung wurde somit ordnungsgemäß beendet. Eine Unregelmäßigkeit lag nicht vor.

Nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut des § 7 der Verordnung sind auch andere Dokumente als solche, die dieselben Angaben wie eine Eingangsmeldung enthalten, als Ersatznachweise zulässig.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.10.2015, 2014/16/0069; 14.12.2015, 2015/16/0010).

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 15. Februar 2016