

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter A. und die weiteren Senatsmitglieder Richter B. (als Berichterstatter), C. und D. (als fachkundige Laienrichter) in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch E., über die Beschwerde vom 5.4.2012 gegen die Bescheide des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 16.3.2012, betreffend die Festsetzung von Biersteuer und Säumniszuschlägen zu Recht erkannt:

**Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.**

**Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.**

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensablauf:**

Mit drei Bescheiden, Zln: 001, 002 und 003, allesamt vom 16.3.2012 berichtigte das Zollamt gemäß § 201 BAO die Biersteueranmeldungen der nunmehrigen Beschwerdeführerin (kurz Bf.) für die Monate Jänner, März, April, Juni, Juli, August, September, November und Dezember des Jahres 2009, für die Monate Jänner, Februar, März, September, Oktober, November und Dezember des Jahres 2010 und für die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni und Juli des Jahres 2011. Die Biersteuer wurde dabei für die Monate des Jahres 2009 mit insgesamt 13.440,00 €, betreffend die Zeiträume des Jahres 2010 in Summe mit 11.920,00 € und für die Monate des Jahres 2011 mit 16.880,00 € festgesetzt. Zusätzlich schrieb das Zollamt in den Bescheiden betreffend die Berichtigungen des Jahres 2010 einen Säumniszuschlag in Höhe von 80,00 € und hinsichtlich des Jahres 2011 in Höhe von 145,60 € vor. Begründend führt das Zollamt in diesen Bescheiden zusammengefasst sinngemäß aus, dass anlässlich einer Betriebsprüfung bei der Bf. festgestellt worden sei, dass die in den Bescheiden jeweils näher bezeichneten Mengen und Sorten an Bier in Großgebinden zur Abfüllung in Flaschen nach Deutschland verbracht worden wären. Dabei sei von der Bf. anlässlich der Entnahme des Biers aus ihrem Steuerlager kein begleitendes Verwaltungsdokument bzw. für Zeiträume nach 1.4.2010 kein elektronisches Verwaltungsdokument eröffnet worden. Folglich sei die Biersteuerschuld in der jeweils in den Bescheiden näher ausgeführten Höhe nach § 7 BierStG entstanden.

Dagegen richtet sich die damalige Berufung der Bf. vom 5.4.2012. Darin bringt sie im Wesentlichen vor, dass die Bescheide bereits deshalb rechtswidrig seien, da es durch diese Vorgangsweise der Abgabenbehörde zu einer Doppelbesteuerung ein und derselben Menge an Bier kommen würde. Die an die Fa. F. gelieferten Mengen an Bier sei im Wege des Steueraussetzungsverfahrens nach Deutschland verbracht und am selben Tag wiederum von der Bf. zurückgenommen worden. Im Anschluss seien diese Mengen durch die Auslieferung an Kunden - somit durch die Wegbringung aus dem Steuerlager - in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt und korrekt gem. § 10 BierStG der Behörde gegenüber angemeldet worden. Aus dem bloßen Versehen, bei tagesaktuellen Lieferungen an unser Partnerunternehmen die formalrechtlichen Bestimmungen über das Verfahren der Steueraussetzung außer Acht gelassen zu haben, entstehe der Bf. als Kleinbrauerei nachträglich eine Steuerschuld welche längst - bezogen auf die selbe Menge und zeitnah von ihr zum Entstehungszeitpunkt der Abgabenschuld - korrekt angemeldet und versteuert worden sei. Außerdem sei eine doppelte Besteuerung ein und desselben Steuergegenstandes wirtschaftlich unvernünftig, entspreche nicht dem Sinn des BierStG und stelle auch einen Eingriff in die wirtschaftliche Selbständigkeit eines Unternehmens dar. Dass es sich bei jenem von der Bf. nach Deutschland versandten und nach seiner Abfüllung wiederum in ihrem Steuerlager aufgenommenen Bier um jenes nämliche gehandelt habe, welches zur Abfüllung nach Deutschland geliefert worden sei, ergebe sich aus den betrieblichen Aufzeichnungen sowie auch aus den von der Behörde in den Bescheiden durchgeführten Berechnungen. Die Vermeidung einer Doppelbesteuerung sei auch Intention sowohl der Richtlinie 2008/118EG als auch der Richtlinie 92/83. Folglich sei auch dem österreichischen BierStG eine Doppelbesteuerung fremd. Weiters gehe aus den Bestimmungen des § 7 BierStG hervor, dass bei kumuliertem Auftreten der beiden Tatbestände "Entnahme zum Verbrauch" sowie "Wegbringung aus dem Steuerlager" nicht zweimal für die selbe Ware eine Steuerschuld entstehe. Abschließend beantragte die Bf. - sollte der Berufung nicht Folge geleistet werden - eine Nachsicht der festgesetzten Abgaben nach § 236 BAO sowie eine Stundung des insgesamt vorgeschriebenen Betrages in Höhe von 42.465,60 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.5.2012, Zahl: 004 wies das Zollamt die Berufung als unbegründet ab. In dieser Entscheidung führt die Abgabenbehörde im Wesentlichen aus, dass die Behauptung der Bf., dass die streitgegenständlichen Biermengen im Wege des Steueraussetzungsverfahrens zur Abfüllfirma gelangt seien nicht nachvollzogen werden könne. Vielmehr stehe fest, dass diese Biermengen vom Steuerlager weggebracht worden seien, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren angeschlossen hätte. Dadurch sei für das betreffende Bier erstmalig die Steuer entstanden. Es bedarf demnach kein weiteres Eingehen auf den von der Bf. vorgebrachten Einwand der Doppelbesteuerung.

In ihrer - damals als Beschwerde zu wertenden - Eingabe vom 13.6.2012 bringt die Bf. sinngemäß vor, dass die bisherigen Feststellungen des Zollamtes zutreffend seien. So wären die jeweiligen Mengen an Bier aus dem Steuerlager entnommen worden,

ohne dass sich ein Steueraussetzungsverfahren für die zur Abfüllung in Flaschen nach Deutschland verbrachten Waren angeschlossen hätte. Dadurch sei das Bier grundsätzlich in den steuerrechtlich freien Verkehr (§ 7 Abs. 1 Z 1 BierStG) überführt worden. Allerdings sei das Bier von der Bf. nach Abfüllung nachweislich wiederum am selben Tag zurückgenommen worden. Diesbezüglich bestimme § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG, dass Bier, welches bis zum Tag der Aufzeichnung (§ 43 BierStG) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden sei, nicht angemeldet werden müsse. Folglich sei lediglich der Saldo aus den in den steuerrechtlich freien Verkehr überführten Biermengen abzüglich der innerhalb dieser Frist zurückgenommenen Mengen zu bilden und beim Zollamt anzumelden. Gegenständlich sei das im freien Verkehr befindliche Bier nach Abfüllung in Deutschland in Flaschengebinden am selben Tag von der Bf. zurückgenommen worden. Durch den in weiterer Folge erfolgten Verkauf an Kunden sei das Bier wiederum aus dem Steuerlager entnommen worden und ordnungsgemäß nach § 10 BierStG bis zum 25. des dem Entstehen der Steuerschuld jeweils folgenden Kalendermonats schriftlich bei der Zollbehörde angemeldet worden. Somit sei die Biersteuer ordnungsgemäß angemeldet und entrichtet worden. Weiters beantragte die Bf. in dieser Eingabe die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

In weiterer Folge teilte das BFG der Bf. den nach der bis dahin gegebenen Aktenlage anzunehmenden Sachverhalt mit und räumte ihr die Gelegenheit zur Gegenäußerung ein. Im Antwortschreiben vom 31.3.2017 betonte die Bf. neuerlich, dass das Bier innerhalb eines Tages nach Deutschland verbracht, abgefüllt und im Anschluss daran wieder in den Betrieb der Bf. zurückgebracht worden sei. In engem zeitlichen Zusammenhang (maximal 14 Tage) wäre der Verkauf der Flaschenware erfolgt. Die Steuer sei ordnungsgemäß angemeldet und abgeführt worden und zwar im Hinblick auf den zeitlichen Ablauf auch in Bezug auf das Verbringen des Bieres nach Deutschland zum Zwecke der Abfüllung. Abschließend führte die Bf. in diesem Schriftsatz aus, dass sie auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung - sofern keine weitere Beweisaufnahme vom entscheidenden Senat erforderlich gehalten werde - verzichte.

## **II. Sachverhalt:**

Die Bf. ist ein Unternehmen welches sich mit der Herstellung, der Lagerung und dem Vertrieb von Bier und Biermischgetränken sowie mit dem Handel von Fremdbier und alkoholfreien Getränken beschäftigt. Sie ist Inhaberin einer vom damaligen Hauptzollamt Feldkirch erteilten Bewilligung gemäß § 12 BierStG. Anlässlich einer durchgeführten Betriebsprüfung wurde u.a. festgestellt, dass die Bf. Bier in Großbehältern aus ihrem Steuerlager in den Jahren 2009 bis 2011 entnommen, nach Deutschland zur Abfüllung in Flaschen an die Fa. F. versendet und nach erfolgter Rücklangung der Flaschenware wiederum in ihr Steuerlager aufgenommen hat. Für die Beförderung der Großbehälter nach Deutschland wurde kein begleitendes (elektronisches) Verwaltungsdokument von der Bf. erstellt. Nach Abgabe der Flaschenware an Kunden erfolgte durch die Bf. die Anmeldung an das Zollamt im Sinne des § 10 Abs. 1 BierStG unter Selbstberechnung der angefallenen Biersteuer.

### III. Rechtslage:

Infolge der Novellierung des Art. 129 B-VG (Bundes-Verfassungsgesetz) trat mit 1. Jänner 2014 an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde II. Instanz (kurz UFS) das Bundesfinanzgericht. Die am 31. Dezember 2013 beim UFS noch anhängigen Verfahren sind gem. § 323 Abs. 38 BAO idF des BGBl 14/2013 nunmehr vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Biersteuergesetzes lauten in der hier anzuwendenden Fassung auszugsweise wie folgt:

#### § 3 BierStG:

*(1) Die Biersteuer beträgt je Hektoliter Bier 2 € je Grad Plato (Steuerklasse).*

...

#### § 5 BierStG:

*(1) Die Steuer wird auf Antrag erstattet oder vergütet für nachweislich im Steuergebiet versteuertes Bier, das in ein Steuerlager aufgenommen worden ist, ausgenommen Ausleerbier, Tropfbier oder Bierneigen.*

*(2) Erstattungs- oder vergütungsberechtigt ist der Inhaber des Steuerlagers.*

*(3) Die Erstattung oder Vergütung der Biersteuer obliegt dem Zollamt, in dessen Bereich sich das Steuerlager befindet.*

*(4) Erstattungs- und Vergütungsanträge sind nur für volle Kalendermonate zulässig. Sie sind bei sonstigem Verlust des Anspruchs bis zum Ablauf des auf die Aufnahme des Bieres folgenden Kalenderjahres zu stellen.*

#### § 7 BierStG in der Fassung bis 30.12.2009:

*(1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass Bier aus einem Steuerlager weggebracht wird, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren oder Zollverfahren nach § 15 Abs. 1 Z 3 anschließt, oder dadurch, dass es in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wird (Entnahme in den freien Verkehr). Als Entnahme von Bier zum Verbrauch gilt auch das Verbringen in einen Betriebsteil, in dem Bier ausschließlich an Verbraucher abgegeben wird. Wird Bier, das in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wurde, aus dem Betrieb weggebracht, dann entsteht durch eine solche Wegbringung keine Steuerschuld. Als Entnahme zum Verbrauch gilt nicht die Weiterverarbeitung von Bier zu einem anderen Produkt.*

...

*(4) Die Steuerschuld entsteht*

*1. in den Fällen des Abs. 1 im Zeitpunkt der Entnahme in den freien Verkehr;*

...

Ab 31.12.2009 lautet § 7 BierStG idF des BGBl 151/2009:

*(1) Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr. Bier wird in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt durch:*

- 1. die Wegbringung aus einem Steuerlager, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren anschließt, oder durch die Entnahme zum Verbrauch in einem Steuerlager;*
- 2. die gewerbliche Herstellung ohne Bewilligung;*
- 3. eine Unregelmäßigkeit nach § 23 bei der Beförderung unter Steueraussetzung.*

*(2) Als Entnahme zum Verbrauch nach Abs. 1 Z 1 gilt auch das Verbringen in einen Betriebsteil, in dem Bier ausschließlich an Verbraucher abgegeben wird. Wird Bier, das in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wurde, aus dem Betrieb weggebracht, dann entsteht durch eine solche Wegbringung keine weitere Steuerschuld. Als Entnahme zum Verbrauch gilt nicht die Weiterverarbeitung von Bier zu einem anderen Produkt.*

*(3) Wird Bier, das nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerfrei ist, bestimmungswidrig verwendet oder aus dem Bierverwendungsbetrieb weggebracht, so entsteht dadurch die Steuerschuld. Kann der Verbleib des Bieres nicht festgestellt werden, so gilt es als bestimmungswidrig verwendet. Wird Bier, das nach einer sonstigen Bestimmung dieses Bundesgesetzes steuerfrei bezogen wurde, bestimmungswidrig verwendet, insbesondere an nicht begünstigte Personen entgeltlich abgegeben, so entsteht dadurch die Steuerschuld.*

*(4) Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn das Bier auf Grund seiner Beschaffenheit oder in Folge unvorhersehbarer Ereignisse oder höherer Gewalt vollständig zerstört oder unwiederbringlich verloren gegangen ist. Bier gilt dann als vollständig zerstört oder unwiederbringlich verloren gegangen, wenn es als solches nicht mehr genutzt werden kann. Die vollständige Zerstörung sowie der unwiederbringliche Verlust des Bieres sind dem Zollamt nachzuweisen.*

*(5) Die Steuerschuld entsteht*

- 1. in den Fällen des Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 im Zeitpunkt der Wegbringung oder Entnahme zum Verbrauch;*

*...*

*(6) Die Steuerschuld entsteht nicht, wenn das Bier unter Steueraussetzung aus dem Steuergebiet oder einem anderen Mitgliedstaat über Drittländer oder Drittgebiete in das Steuergebiet befördert wird.*

§ 10 BierStG idF bis 31.5.2009:

*(1) Der Steuerschuldner hat bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb des Steuerschuldners befindet, die Biermengen, die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager weggebracht oder zum Verbrauch entnommen wurden, nach Steuerklassen getrennt, schriftlich anzumelden. Bier, das bis*

zum Tag der Aufzeichnung (§ 43) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden ist, muss nicht angemeldet werden.

(2) Der Steuerschuldner hat in der Anmeldung von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Bier entfallen, das unter Steueraussetzung verbraucht wurde oder nach § 4 von der Biersteuer befreit ist. Die abgezogenen Mengen sind nach den Befreiungsgründen des § 4 aufzugliedern. Von den nach Vornahme dieser Abzüge verbleibenden Mengen hat der Steuerschuldner die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung). Der Steuerschuldner kann bei der Selbstberechnung Biersteuerbeträge abziehen, die gemäß § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1 zu erstatten oder zu vergüten sind. Die Vornahme eines solchen Abzugs gilt als Antrag im Sinne des § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1. Erweist sich der Abzug als unrichtig oder unvollständig, ist die Höhe der zu erstattenden oder zu vergütenden Biersteuer bescheidmäßig festzustellen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung des Bescheides nicht von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt. Sind amtliche Vordrucke oder Muster für die Anmeldungen vorgesehen, so sind diese zu verwenden.

(3) Der Steuerschuldner hat für jedes Steuerlager eine gesonderte Anmeldung einzureichen. Die Verpflichtung zur Anmeldung besteht auch dann, wenn für die anzumeldenden Mengen keine Biersteuer zu entrichten ist.

(4) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 1, ist die Biersteuer bis zum 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats bei dem im Abs. 1 genannten Zollamt zu entrichten.

(5) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 2 oder 3, so hat der Steuerschuldner die Biermengen binnen einer Woche nach Entstehen der Steuerschuld bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb befindet, schriftlich anzumelden. Weiters hat der Steuerschuldner die auf die anzumeldenden Mengen entfallende Biersteuer selbst zu berechnen und den errechneten Steuerbetrag bis zum Ablauf der Anmeldefrist zu entrichten.

(6) Ein Bescheid nach § 201 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, ist nicht zu erlassen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung eines derartigen Bescheides von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.

§ 10 BierStG idF vom 1.6.2009 bis 30.12.2009

(1) Der Steuerschuldner hat bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb des Steuerschuldners befindet, die Biermengen, die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager weggebracht oder zum Verbrauch entnommen wurden, nach Steuerklassen getrennt, schriftlich anzumelden. Bier, das bis

zum Tag der Aufzeichnung (§ 43) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden ist, muss nicht angemeldet werden.

(2) Der Steuerschuldner hat in der Anmeldung von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Bier entfallen, das unter Steueraussetzung verbraucht wurde oder nach § 4 von der Biersteuer befreit ist. Die abgezogenen Mengen sind nach den Befreiungsgründen des § 4 aufzugliedern. Von den nach Vornahme dieser Abzüge verbleibenden Mengen hat der Steuerschuldner die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung). Der Steuerschuldner kann bei der Selbstberechnung Biersteuerbeträge abziehen, die gemäß § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1 zu erstatten oder zu vergüten sind. Die Vornahme eines solchen Abzugs gilt als Antrag im Sinne des § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1. Erweist sich der Abzug als unrichtig oder unvollständig, ist die Höhe der zu erstattenden oder zu vergütenden Biersteuer bescheidmäßig festzustellen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung des Bescheides nicht von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.

(3) Der Steuerschuldner hat für jedes Steuerlager eine gesonderte Anmeldung einzureichen. Die Verpflichtung zur Anmeldung besteht auch dann, wenn für die anzumeldenden Mengen keine Biersteuer zu entrichten ist.

(4) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 1, ist die Biersteuer bis zum 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats bei dem im Abs. 1 genannten Zollamt zu entrichten.

(5) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 2 oder 3, so hat der Steuerschuldner die Biermengen binnen einer Woche nach Entstehen der Steuerschuld bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb befindet, schriftlich anzumelden. Weiters hat der Steuerschuldner die auf die anzumeldenden Mengen entfallende Biersteuer selbst zu berechnen und den errechneten Steuerbetrag bis zum Ablauf der Anmeldefrist zu entrichten.

(6) Ein Bescheid nach § 201 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, ist nicht zu erlassen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung eines derartigen Bescheides von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.

(7) Die Anmeldung hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Fehlen die technischen Voraussetzungen zur Übermittlung im elektronischen Weg, hat die Anmeldung papiermäßig zu erfolgen. Sind amtliche Vordrucke oder Muster dafür vorgesehen, so sind diese zu verwenden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steueranmeldung mit Verordnung festzulegen.

§ 10 BierStG idF ab 31.12.2009 (BGBl 151/2009):

*(1) Der Steuerschuldner hat bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb des Steuerschuldners befindet, die Biermengen, die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager weggebracht oder zum Verbrauch entnommen wurden, nach Steuerklassen getrennt, schriftlich anzumelden. Bier, das bis zum Tag der Aufzeichnung (§ 43) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden ist, muss nicht angemeldet werden.*

*(2) Der Steuerschuldner hat in der Anmeldung von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Bier entfallen, das unter Steueraussetzung verbracht wurde oder nach § 4 von der Biersteuer befreit ist. Die abgezogenen Mengen sind nach den Befreiungsgründen des § 4 aufzugliedern. Von den nach Vornahme dieser Abzüge verbleibenden Mengen hat der Steuerschuldner die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung). Der Steuerschuldner kann bei der Selbstberechnung Biersteuerbeträge abziehen, die gemäß § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1 zu erstatten oder zu vergüten sind. Die Vornahme eines solchen Abzugs gilt als Antrag im Sinne des § 5 Abs. 1 oder § 31 Abs. 1. Erweist sich der Abzug als unrichtig oder unvollständig, ist die Höhe der zu erstattenden oder zu vergütenden Biersteuer bescheidmäßig festzustellen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung des Bescheides nicht von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.*

*(3) Der Steuerschuldner hat für jedes Steuerlager eine gesonderte Anmeldung einzureichen. Die Verpflichtung zur Anmeldung besteht auch dann, wenn für die anzumeldenden Mengen keine Biersteuer zu entrichten ist.*

*(4) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 1, ist die Biersteuer bis zum 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats bei dem im Abs. 1 genannten Zollamt zu entrichten.*

*(5) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 2 oder § 7 Abs. 3, so hat der Steuerschuldner die Biermengen binnen einer Woche nach Entstehen der Steuerschuld bei dem Zollamt, in dessen Bereich sich der Betrieb befindet, schriftlich anzumelden. Weiters hat der Steuerschuldner die auf die anzumeldenden Mengen entfallende Biersteuer selbst zu berechnen und den errechneten Steuerbetrag bis zum Ablauf der Anmeldefrist zu entrichten.*

*(5a) Entsteht die Steuerschuld nach § 7 Abs. 1 Z 1 durch eine unrechtmäßige Wegbringung oder Entnahme oder nach § 7 Abs. 1 Z 3, ist die Steuer unverzüglich bei dem Zollamt 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 Zollamt Innsbruck. Wird für Bier, das im Steuergebiet dem Steueraussetzungsverfahren entzogen wurde, im Einzelfall nachgewiesen, dass das betreffende Bier an Personen im Steuergebiet abgegeben wurde, die zum Bezug von steuerfreiem Bier oder von Bier unter Steueraussetzung berechtigt*



*sind, kann das Zollamt zur Vermeidung unnötigen Verwaltungsaufwandes die nach § 7 Abs. 1 Z 3 entstandene Steuer auf Antrag nicht erheben.*

*(6) Ein Bescheid nach § 201 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, ist nicht zu erlassen, wenn der Steuerschuldner vor Erlassung eines derartigen Bescheides von sich aus die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit durch eine neue Selbstberechnung beseitigt und diese Berichtigung oder Ergänzung spätestens bis zum Ablauf des dem im Abs. 1 genannten Zeitpunkt zweitfolgenden Kalendermonats vornimmt.*

*(7) Die Anmeldung hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen. Fehlen die technischen Voraussetzungen zur Übermittlung im elektronischen Weg, hat die Anmeldung papiermäßig zu erfolgen. Sind amtliche Vordrucke oder Muster dafür vorgesehen, so sind diese zu verwenden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steueranmeldung mit Verordnung festzulegen.*

**§ 11 BierStG:**

*(1) Die Biersteuer ist ausgesetzt (Steueraussetzungsverfahren) für Bier, das*

- 1. sich in einem Steuerlager (Abs. 2) befindet, oder*
- 2. nach §§ 15, 16 und 22 befördert wird.*

*(2) Steuerlager im Sinne dieses Bundesgesetzes sind Herstellungsbetriebe oder Bierlager, soweit für diese eine Bewilligung nach § 12 oder § 14 erteilt worden ist, sowie in anderen Mitgliedstaaten gelegene Betriebe, die nach den Bestimmungen dieser Mitgliedstaaten als Steuerlager zugelassen sind.*

**§ 38 BierStG:**

*(1) Der Inhaber eines Herstellungsbetriebes hat Aufzeichnungen zu führen, aus denen hervorgehen muss, wie viel Bier*

- 1. im Betrieb hergestellt wurde;*
- 2. in den Betrieb aufgenommen wurde;*
- 3. zum Verbrauch im Betrieb entnommen wurde, wenn durch die Entnahme die Steuerschuld entstanden ist;*
- 4. aus dem Betrieb weggebracht wurde;*
- 5. in den Betrieb zurückgenommen wurde;*
- 6. im Betrieb zum menschlichen Genuss unbrauchbar gemacht oder vernichtet wurde.*

*(2) Die Aufzeichnungspflicht nach Abs. 1 Z 2, 5 und 6 gilt nicht für die in den Betrieb aufgenommenen oder zurückgenommenen Mengen an Ausleerbier, Tropfbier und Bierneigen.*

*(3) Aus den Aufzeichnungen müssen zu ersehen sein:*

1. für das im Betrieb hergestellte Bier die Menge, die Steuerklasse und der Tag der Herstellung; für die Erfüllung der Aufzeichnungspflicht gilt das Bier als hergestellt, sobald es in ein Transportbehältnis eingefüllt wird oder sobald es in ein Transportmittel gelangt, das zur Entfernung des Bieres aus dem Betrieb oder zum Verbringen des Bieres in einen Betriebsteil verwendet wird, in dem Bier ausschließlich an Verbraucher abgegeben wird;
2. für das in den Betrieb aufgenommene Bier die Menge, die Steuerklasse und der Tag der Aufnahme; zusätzlich müssen entweder aus den Aufzeichnungen oder den Belegen der Name oder die Firma und die Anschrift des Lieferanten zu entnehmen sein und,
  - a) wenn das Bier aus einem Steuerlager bezogen wurde, die Bezeichnung und die Anschrift des Steuerlagers oder,
  - b) wenn das Bier in das Steuergebiet eingeführt wurde, der Tag der Überführung in den freien Verkehr, die Bezeichnung der Zollstelle, bei der die Überführung stattfand, sowie der Name oder die Firma und die Anschrift des Anmelders;
3. für das zum Verbrauch im Betrieb entnommene Bier die Menge, die Steuerklasse und der Tag der Entnahme;
4. für das aus dem Betrieb weggebrachte Bier die Menge, die Steuerklasse und der Tag der Wegbringung; soweit das Bier nicht unmittelbar an Verbraucher abgegeben wird, müssen zusätzlich entweder aus den Aufzeichnungen oder den Belegen der Name oder die Firma und die Anschrift des Abnehmers zu entnehmen sein und,
  - a) wenn das Bier in ein Steuerlager oder einen Bierverwendungsbetrieb aufgenommen werden soll, die Bezeichnung und die Anschrift dieses Betriebes oder,
  - b) wenn das Bier in einen anderen Mitgliedstaat unter Steueraussetzung verbracht werden soll, der Name oder die Firma und die Anschrift des Abnehmers im Mitgliedstaat, oder
  - c) wenn das Bier aus dem Steuergebiet ausgeführt wurde, der Tag des Ausgangs aus dem Zollgebiet;
5. für das in den Betrieb zurückgenommene Bier die Steuerklasse, die Menge und der Tag der Zurücknahme; zusätzlich müssen entweder aus den Aufzeichnungen oder den Belegen der Name oder die Firma und die Anschrift des Abnehmers, der das Bier zurückgegeben hat, zu entnehmen sein und, wenn das Bier aus einem Steuerlager, einem Bierverwendungsbetrieb, einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland zurückgenommen wurde, die unter Z 2 lit. a und b aufgezählten Angaben;
6. für das im Betrieb zum menschlichen Genuss unbrauchbar gemachte oder vernichtete Bier die Menge, die Steuerklasse sowie der Tag und die Art des Unbrauchbarmachens oder der Vernichtung.

§ 39 BierStG:

(1) Der Inhaber eines Bierlagers hat Aufzeichnungen zu führen, aus denen hervorgehen muss, wie viel Bier

1. in das Bierlager aufgenommen wurde;

2. zum Verbrauch im Bierlager entnommen wurde, wenn durch die Entnahme die Steuerschuld entstanden ist;
3. aus dem Bierlager weggebracht wurde;
4. in das Bierlager zurückgenommen wurde;
5. im Bierlager zum menschlichen Genuss unbrauchbar gemacht oder vernichtet wurde.

(2) Die Aufzeichnungen müssen den Bestimmungen des § 38 Abs. 3 Z 2 bis 6 entsprechen. § 38 Abs. 2 ist sinngemäß anzuwenden.

#### **IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:**

Der unter II. dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus der vom Zollamt dem BFG übermittelten Aktenlage und wird im gesamten bisherigen Verfahren auch von der Bf. nicht bestritten. Vielmehr vermeint die Bf. jedoch sinngemäß, dass durch die innerhalb des selben Tages erfolgte Wiederaufnahme des Flaschenbiers in ihrem Steuerlager nach der zuvor erfolgten Wegbringung des Biers aus ihrem Betrieb mit anschließender Lieferung in Großbehältern nach Deutschland zur Abfüllung, nach den Bestimmungen des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG eine "Entlastung" der bereits entstandenen Steuerschuld im gegenständlichen Fall eingetreten und keine Anmeldepflicht für das zur Fa. F. verbrachte Bier vorgelegen sei. Des Weiteren wendet die Bf. ein, dass es ohnedies nicht Zielsetzung des BierStG bzw. der Systemrichtlinie sei - was nunmehr durch die erfolgte Steuervorschreibung jedoch eintrete - das Bier einer Doppelbesteuerung zu unterwerfen.

Zunächst ist zum anhängigen Verfahren auszuführen, dass - wie die Bf. ohnedies in ihrem Schriftsatz vom 13.6.2012 zutreffend darlegt - durch Wegbringen des Biers aus einem Steuerlager, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren anschließt, in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wird und dadurch die Steuerschuld für die verbrauchsteuerpflichtige Ware entsteht (§ 7 Abs. 1 Ziffer 1 BierStG). Dass im gegenständlichen Fall die Großbehälter vom Steuerlager der Bf. weggebracht wurden, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren für das nach Deutschland zur Abfüllung verbrachte Bier angeschlossen hat ist evident. Folglich ist der Tatbestand des § 7 Abs. 1 Z 1 BierStG zweifelsohne erfüllt. Gemäß § 8 Ziffer 1 BierStG idF des BGBl 427/1996, bzw. gemäß § 8 Abs. 1 Ziffer 1 BierStG idF des BGBl 151/2009 entsteht in einem solchen Fall für den Inhaber des Steuerlagers die Steuerschuld und zwar in dem Zeitpunkt der Entnahme des Biers in den freien Verkehr (§ 7 Abs. 4 BierStG idF des BGBl 427/1996 bzw. § 7 Abs. 5 Ziffer 1 BierStG idF des BGBl 151/2009).

Zum Vorbringen der Bf., dass gemäß § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG zurückgenommenes Bier des freien Verkehrs nicht anzumelden sei, ist zunächst darauf zu verweisen, dass die österreichischen Verbrauchsteuergesetze durch den Beitritt Österreichs mit 1. Jänner 1995 zur Europäischen Union dem harmonisierten Verbrauchssteuersystem der Gemeinschaft anzupassen bzw. neu zu fassen waren. Die Grundlagen des rechtlichen Rahmens für die neuen Verbrauchsteuergesetze bildete u.a. die Richtlinie 92/12/EWG (später abgelöst durch die RL 2008/118 mit Wirkung 1.4.2010 - folgend kurz System-

RL 2008) des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren (kurz als System-Richtlinie 1992 bezeichnet). In den Erwägungsgründen der System-Richtlinie 1992 findet sich u.a., dass der Steueranspruch in allen Mitgliedstaaten identisch sein muss, um die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes sicherzustellen. Im Artikel 6 dieser Richtlinie wird festgelegt, dass die Verbrauchsteuer mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr oder mit der Feststellung von Fehlmengen gemäß Art 14 Abs. 3 entsteht. Als Überführung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr gilt nach lit a) jede - auch unrechtmäßige - Entnahme der Waren aus dem Verfahren der Steueraussetzung. Mit dem im Jänner 1995 neu gefassten österreichischen Biersteuergesetz wurden durch die Regelungen des § 7 BierStG die Rahmenbedingungen des Art 6 der System-Richtlinie 1992 hinsichtlich der Steuerschuldentstehung entsprechend umgesetzt. Auch durch die System-RL 2008 vom 16.12.2008, mit der die System-Richtlinie 1992 ersetzt wurde, ergeben sich für den gegenständlichen Fall keine wesentlichen Änderungen. So legt Art. 7 Abs. 1 der System-RL 2008 fest, dass der Verbrauchsteueranspruch zum Zeitpunkt und im Mitgliedstaat der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr entsteht. Als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne dieser Richtlinie gilt nach Abs. 2 lit a) die Entnahme der verbrauchsteuerpflichtigen Waren, einschließlich der unrechtmäßigen Entnahme, aus dem Verfahren der Steueraussetzung.

§ 10 BierStG beinhaltet Vorschriften über die Abgabe der Anmeldung beim Zollamt, über die Fälligkeit der Abgaben und nähere Ausführungen über die Selbstberechnung der Abgaben. Diese Bestimmung enthält somit nähere Modalitäten bezüglich der an das Zollamt bis zum 25. eines jeden Kalendermonats anzumeldenden Biermengen, welche im Vormonat aus dem Steuerlager weggebracht oder zum Verbrauch entnommen wurden. Der letzte Satz des § 10 Abs. 1 leg cit bestimmt somit eine Vereinfachung dahingehend, dass Bier, das bis zum Tag der Aufzeichnung (§ 43) aus dem freien Verkehr zurückgenommen worden ist, nicht angemeldet werden muss. Voraussetzung für den Entfall der Anmeldepflicht für zurückgenommenes Bier ist neben der Einhaltung der Frist nach § 43 BierStG die Rücknahme des Biers aus dem steuerrechtlich freien Verkehr. Zum vorgenannten Begriff "zurückgenommen" enthielt das vor Österreichs Beitritt zur Europäischen Union geltende Biersteuergesetz (BGBl 297/1977) in § 8 folgende Regelungen:

*(1) Entsteht die Steuerschuld nach § 4 Abs. 1, so hat der Steuerschuldner bis zum 25. eines jeden Kalendermonats bei dem für die Erhebung der Biersteuer zuständigen Finanzamt, die Biermengen schriftlich anzumelden, für die im vorangegangenen Monat die Steuerschuld entstanden ist. Er hat in der Anmeldung von den anzumeldenden Mengen jene darin enthaltenen Mengen abzuziehen, die auf Bier entfallen, das nach § 6 Abs. 1 von der Biersteuer befreit ist, für die verbleibenden Mengen unter Berücksichtigung der nach Abs. 2 und 3 vorzunehmenden Abzüge für Rückbier und Fremdbier die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung) und den errechneten Steuerbetrag bis zum 25.*

des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Die Verpflichtung zur Anmeldung besteht auch dann, wenn für die anzumeldenden Biermengen keine Biersteuer zu entrichten ist. Ist der Steuerschuldner Inhaber mehrerer Herstellungsbetriebe, dann hat er für jeden Herstellungsbetrieb eine gesonderte Anmeldung abzugeben.

(2) Wurde in einen Herstellungsbetrieb Bier zurückgenommen (Rückbier) oder Bier aufgenommen, das sich dort noch nicht befunden hat (Fremdbier), dann sind die zurückgenommenen oder aufgenommenen Mengen von jenen nach Abs. 1 anzumeldenden Biermengen abzuziehen, die steuerpflichtig sind. Abzüge von oder für Biermengen, denen außerhalb eines Herstellungsbetriebes eine Flüssigkeit beigemengt wurde, bei denen es sich um Ausleerbier, Tropfbier oder Bierneigen handelt oder die in einem Herstellungsbetrieb zum menschlichen Genuss unbrauchbar gemacht wurden, sind unzulässig. Der Anspruch auf Vornahme eines Abzugs für Rückbier oder Fremdbier entsteht mit dem Ablauf des Kalendermonats, in welchem das Bier in den betreffenden Herstellungsbetrieb zurückgenommen oder aufgenommen wurde.

(3) Die Abzüge für Rückbier und für Fremdbier sind grundsätzlich bei der Ermittlung der zu versteuernden Biermengen für den Kalendermonat vorzunehmen, in welchem die Zurücknahme oder Aufnahme des Bieres stattfand. Sind jedoch die abzuziehenden Mengen größer als die steuerpflichtigen Biermengen, so sind jene Mengen, die aus einem solchen Grund nicht abgezogen werden können, bei der Ermittlung der zu versteuernden Biermengen für den jeweils nächsten Kalendermonat, in welchem ein Abzug möglich ist, abzuziehen bis sie voll berücksichtigt sind. Alle Abzüge für Rückbier und für Fremdbier sind in der Reihenfolge vorzunehmen, in welcher der Anspruch auf ihre Vornahme entstanden ist.

(4) Bei der Vornahme von Abzügen nach Abs. 2 und 3 ist Rückbier oder Fremdbier, das sich noch in original verschlossenen Transportbehältnissen befindet, mit jenen Mengen anzusetzen, für welche vor der Zurücknahme oder Aufnahme in den betreffenden Herstellungsbetrieb zuletzt die Steuerschuld entstanden ist.

(5) Entsteht die Steuerschuld nach § 4 Abs. 4, so hat der Steuerschuldner für die Biermengen, für welche die Steuerschuld entstanden ist, die Biersteuer zu berechnen (Selbstberechnung) und den errechneten Steuerbetrag binnen einer Woche nach dem Entstehen der Steuerschuld an das für die Erhebung der Biersteuer zuständige Finanzamt, in dessen Bereich sich die Verschlusßbrennerei befindet, zu entrichten. Er hat dem Finanzamt gleichzeitig schriftlich bekanntzugeben, wann und für welche Biermengen die Steuerschuld entstanden ist.

In den Erläuterungen zur Neufassung des BierStG durch den Beitritt Österreichs zur Europäischen Union findet sich u.a., dass sich durch die unterschiedlichen Steuersätze in den einzelnen Mitgliedstaaten auch die Möglichkeit eröffne, Waren in Niedrigsteuerländer in den freien Verkehr zu überführen und dann in Länder mit höheren Steuersätzen (zurück)zuliefern und dadurch diese Steuerdifferenzen auszunützen. Die Regelungen

würden daher eine neuerliche Steuerschuldentstehung in dem Staat, in dem der weitere steuerlich relevante Tatbestand gesetzt wird, vorsehen. Dadurch allenfalls auftretende Mehrfachbesteuerungen würden durch eine Steuererstattung im Abgangsmitgliedstaat, in dem sich die Ware zuerst im freien Verkehr befand, ausgeglichen (siehe 1690 der Beilagen XVII. GP - Regierungsvorlage, Seite 16, 6. Absatz ff). Zum neuen § 10 BierStG, dessen Inhalt vor 1.1.1995 im zuvor dargestellten § 8 BierStG normiert war, ist zu entnehmen, dass die Bestimmungen über die Steueranmeldung und die Entrichtung der Biersteuer den bisherigen Regelungen entsprechen würden. Die Regelungen über Rückbier und Fremdbier seien entbehrlich, weil diese Biermengen entweder von den anzumeldenden Mengen abgezogen oder über eine Erstattung bzw. Vergütung der Steuer geltend gemacht werden könnten.

Aus den vorstehenden Ausführung ergibt sich demnach klar, dass dem in § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG in der hier anzuwendenden Fassung verwendeten Wortlaut "zurückgenommenes Bier" dem Begriff von "Rückbier" entspricht. Dies findet im Übrigen dadurch Bestätigung, dass mit Wirkung vom 15.12.2012 eine Änderung des § 5 Abs. 1 BierStG erfolgte und folgender Satz angefügt wurde: Für Bier, das in ein Steuerlager zurückgenommen wurde (Rückbier) wird die Steuer nur dann erstattet oder vergütet, wenn das zugrunde liegende Rechtsgeschäft nachweislich rückabgewickelt wurde. In den Erläuterungen zu den Gesetzesmaterialien findet sich zu dieser Ergänzung Folgendes: *"Die Änderung dient der Klarstellung, da auch bisher der Grundsatz galt, dass für jenes Bier eine Steuerentlastung ausgeschlossen ist, bezüglich dessen der Erwerber über den Verkaufspreis bereits die Biersteuer getragen hat. Würde dem Inhaber des Steuerlagers in diesen Fällen die Möglichkeit einer Steuerentlastung eingeräumt, erhielte er den betreffenden Steuerbetrag ein weiteres Mal.*

...

*Für Bier, das an ein Steuerlager zurückgeht (Rückbier) z.B. weil es verdorben war und daher der Verkauf storniert wurde, soll der Inhaber des Steuerlagers grundsätzlich Anspruch auf Entsteuerung haben. Als Nachweise für die Stornierung und Rückabwicklung des der Lieferung zugrunde liegenden Rechtsgeschäfts (im Normalfall ein Kaufvertrag) kommen die im Geschäftsleben üblichen Belege, wie auch Gutschriften oder Unterlagen über kostenlose Ersatzlieferungen in Betracht."*

Der Gesetzgeber räumt somit dem Steuerschuldner gem. § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG die Möglichkeit ein, sogenanntes "Rückbier" mengenmäßig nicht in die Biersteueranmeldung aufzunehmen und ihn wiederum von der Steuer zu entlasten, sofern die Rücknahme des Biers noch innerhalb der Frist nach § 43 leg cit erfolgt. Demnach hat diese Vereinfachung nur für jenes Bier Geltung, welches bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurde und sich danach Gründe für eine Rücknahme der gelieferten Ware ergeben. Es stellt sich demnach in diesen Fällen nachträglich heraus, dass die Disposition der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr unzutreffend war (vgl. auch in diesem Sinne die Ausführungen zum deutschen Verbrauchsteuerrecht "Studium und Praxis", Bogartz/Schröer-Schallenber,

2. Auflage, E 130 wo in der Bestimmung des dort anzuwendenden BierStG in § 24 eine gleichlautende Regelung enthalten ist). Im Regelfall handelt es sich also dabei um Reklamationen des Abnehmers beim Lieferer, weil beispielhaft Mängel an der gelieferten Ware (z.B. Verdorbenheit) festgestellt wurden oder eine Fehllieferung (z.B. Lieferung der nicht bestellten Sorte) vorliegt (vgl. wiederum Ausführungen zum deutschen Verbrauchsteuerrecht "Studium und Praxis", Bogartz/Schröer-Schallenber, 2. Auflage, G 334). Der hier vorliegende Sachverhalt ist jedoch mit diesen Fällen nicht vergleichbar. Vielmehr handelt es sich gegenständlich um eine in Deutschland durchgeführte Lohnabfüllung des dem Abfüllunternehmen in Großbehältern gelieferten Biers, wodurch die Rücklieferung in anderen Gebinden (hier Flaschen) von vornherein vereinbart war. Es kommt somit beim tatsächlich hier vorliegenden Vorgang weder zu einer Stornierung des abgeschlossenen Rechtsgeschäftes noch folgt daraus eine Gutschrift oder eine etwaige kostenlose Ersatzlieferung an den Vertragspartner. Da demnach dem gegenständlichen Bier die Eigenschaft von "Rückbier" im Sinne des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG nicht zugekommen ist, wäre die Bf. verpflichtet gewesen, die von seinem Biersteuerlager in Großbehältern weggebrachte Menge bis zum 25. des Kalendermonats beim zuständigen Zollamt für den vorangegangenen Monat anzumelden. Auch erfolgte keine Berichtigung dieser Unrichtigkeit von der Bf. im Sinne des § 10 Abs. 6 BierStG. Zu Recht konnte das Zollamt infolge der durchgeführten Betriebsprüfung auf Basis der Bestimmungen des § 201 Abs. 1 und Abs. 2 Ziffer 3 BAO im Rahmen des ihm zustehenden Ermessens (§ 20 BAO) die Abgaben entsprechend festsetzen. Solche Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" (vgl. auch Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 20 Tz 7).

Das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben ist gegenständlich gegeben, da § 7 Abs. 1 Z 1 BierStG die Rechtsfolge der Steuerschuldentstehung durch die Wegbringung von Bier aus dem Steuerlager dezidiert anordnet und dies im Einklang mit den hier relevanten Systemrichtlinien steht. Diese Abgabenfestsetzung dient demnach auch dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, da diese Rechtsfolge bei Entnahme von Bier aus dem Biersteuerlager sämtliche Biersteuerlagerhalter bzw. Bierherstellungsbetriebe im gleichen Ausmaß trifft. Obendrein dient diese Maßnahme auch dazu, die verbrauchsteuerrechtlichen Vorschriften einzuhalten. Eine Vermeidung der Steuerschuldentstehung wäre - wie das Zollamt ohnedies sinngemäß in seinen Abgabenfestsetzungsbescheiden bereits ausgeführt hat - dann eingetreten, wenn die Bf. für die Beförderung ein der Norm entsprechendes begleitendes Verwaltungsdokument für die jeweils in den Großbehältern enthaltene Biermenge eröffnet und somit diese im Steueraussetzungsverfahren nach § 16 BierStG zum Abfüllbetrieb nach Deutschland verbracht hätte. Des Weiteren eröffnet § 31 Abs. 1 BierStG für bereits in den freien Verkehr überführtes nachweislich versteuertes Bier bei einer Verbringung

zu gewerblichen Zwecken in ein anderes Mitgliedsland der EU, eine Erstattungs- oder Vergütungsmöglichkeit der Steuer unter Einhaltung der dort näher angeführten Bedingungen (vorherige Anzeige an das zuständige Zollamt).

Zum Einwand der Bf., dass eine Doppelbesteuerung weder den Intentionen des BierStG noch den hier einflussnehmenden Systemrichtlinien entsprechen würde, ist auszuführen, dass bereits der EuGH in seinen Urteilen vom 13.12.2007, C-374/06 und C-175/14 vom 5.3.2015 zur System-Richtlinie 1992 ausgesprochen hat, dass die Vermeidung einer Doppelbesteuerung keinen absoluten Grundsatz darstelle. Gleichlautende Entscheidungen ergingen diesbezüglich auch vom BFH (Urteil vom 10.11.2009, VII R 39/08) als auch vom BFG (vgl. z.B. RV/7200152/2014 vom 26.1.2016). Obendrein ist zum anhängigen Verfahren anzumerken, dass die Bf. offenbar eine hier vorliegende "Doppelbesteuerung" in Österreich moniert, während die in dieser Entscheidung bereits angesprochenen Systemrichtlinien Regelungen enthalten, die bei vorliegender Mehrfachbesteuerung in verschiedenen Mitgliedsländern der Europäischen Union eine Steuerentlastung vorsehen, sofern bestimmte Verfahren eingehalten worden sind (Artikel 22 System-Richtlinie 1992 bzw. Artikel 11 und 33 der System-RL 2008). Auch die Regelungen des § 5 und § 31 BierStG ermöglichen bei Einhaltung der dort näher bezeichneten Bestimmungen eine Erstattung oder Vergütung für nachweislich bereits versteuertes Bier. In diesem Zusammenhang ist außerdem darauf zu verweisen, dass die Verschreibung in den nunmehr von der Bf. bekämpften Bescheiden auf die erstmalige Wegbringung des von ihr hergestellten Biers aus ihrem Steuerlager, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren angeschlossen hat, zurückzuführen ist, während die von der Bf. dem Zollamt angemeldeten Biermengen die neuerliche Wegbringung aus dem Steuerlager der, wiederum ins Steuerlager aufgenommenen Flaschenware nach Abfüllung in Deutschland betroffen hat. Der Vollständigkeit halber ist diesbezüglich ergänzend anzumerken, dass laut Aktenlage in den betrieblichen Aufzeichnungen die Wegbringung aus dem Steuerlager zur Abfüllung nach Deutschland - entgegen der Bestimmung des § 39 Abs. 1 Ziffer 3 BierStG - nicht korrekt dokumentiert wurde, sondern die Bf. vielmehr den Vorgang jeweils so behandelte als wäre eine Flaschenabfüllung im eigenen Betrieb erfolgt. Dass durch die neuerliche Entnahme der Flaschenware aus ihrem Steuerlager wiederum der Tatbestand der Steuerschuldentstehung nach § 7 Abs. 1 Ziffer 1 BierStG erfüllt wurde, steht ebenfalls zweifelsfrei fest. Im Übrigen sieht Art 11 der System-RL 2008 die Möglichkeit einer Erstattung oder einen Erlass der Verbrauchsteuer durch den Mitgliedstaat, in dem die verbrauchsteuerpflichtige Ware in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt wurde, auf Antrag in den von den Mitgliedsländern festgelegten Situationen und zu den Bedingungen, die die Mitgliedstaaten zur Vorbeugung von Steuerhinterziehung oder Missbrauch festlegen, vor. Den Erläuternden Bemerkungen zum Budgetbegleitgesetz 2001 (311 der Beilagen XXI. GP) ist zum § 31 Abs. 2 BierStG u.a. zu entnehmen, dass zur Hintanhaltung von Missbrauchsfällen eine steuerliche Entlastung nur dann gewährt werden soll, wenn die dafür vorgesehenen Verfahren eingehalten werden. Sowohl nach den Systemrichtlinien als auch nach nationalem Biesteuergesetz ist demnach eine Doppelbesteuerung dann nicht ausgeschlossen, wenn vorgesehene



Verfahren die für die Behörden entsprechende Kontrollmaßnahmen ermöglichen sollen, ignoriert werden.

Zum ebenfalls von der Bf. eingebrachten Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO ist auszuführen, dass den Gegenstand des vor dem BFG anhängigen Verfahrens der Spruch der angefochtenen Bescheide vom Zollamt Feldkirch Wolfurt, datiert allesamt mit 16. März 2012, mit denen eine Abgabenfestsetzung gemäß § 201 BAO erfolgte, bilden. Nach den Bestimmungen des § 279 BAO hat das Bundesfinanzgericht in der Sache selbst zu entscheiden. Dem BFG ist dabei u.a. das Recht eingeräumt, sowohl im Spruch als auch in der Begründung seine eigene Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen. Die Änderungsbefugnis ist jedoch durch die „Sache“ begrenzt (vgl. auch Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 279 Tz 10 bzw. auch Fischerlehner in „Das neue Abgabenverfahren“, Anmerkung 1 bis 3 zum § 279 BAO). Durch die Eingrenzung der Entscheidungsbefugnis auf die Sache der angefochtenen Bescheide ist es dem BFG demnach verwehrt, über den Nachsichtsantrag der Bf. abzusprechen. Gleiches gilt für ihren - ebenfalls bereits in ihrer Berufungseingabe gestellten - Antrag auf Stundung der Abgabenschuld.

Nach der gegebenen Aktenlage erfolgte demnach die Vorschreibung der Biersteuer vom Zollamt mit den drei angefochtenen Bescheiden zu Recht. Die Festsetzung des Säumniszuschlags in Höhe von 2 % beruht auf die Bestimmungen des § 217 Abs. 2 BAO für die, für die Monate der Jahre 2010 und 2011 nicht zeitgerecht entrichtete Biersteuer. Hinsichtlich des Jahres 2009 hatte eine Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß den Bestimmungen des § 217 Abs. 10 BAO zu unterbleiben.

Auf Grund der obenstehenden Ausführungen war daher - wie im Spruch ausgeführt - zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Zur hier relevanten Bestimmung des § 10 Abs. 1 letzter Satz BierStG fehlt bislang eine Rechtsprechung durch den Verwaltungsgerichtshof, wodurch die ordentliche Revision zuzulassen war.

Linz, am 23. Jänner 2018

