

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache ^{***}, als Insolvenzverwalter der A-GmbH, Adr., über die Beschwerde vom 8. April 2013 gegen den Bescheid des Zollamtes Z. vom 25. März 2013, Zl. 00000, betreffend die Vorschreibung von Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird insofern geändert, als die Eingangsabgabenschuld nicht gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK), sondern gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entstanden ist. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang und Sachverhalt

A) Verfahrensgang

Das Zollamt teilte der A-GmbH mit Bescheid vom 25. März 2013, Zl. 00000, für jene eingangsabgabepflichtigen Waren, die mit Anmeldung CRN 10AT^{***} vom 31. März 2010 in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung überführt wurden, gemäß Art. 221 Abs. 1 Zollkodex (ZK) die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer in der Höhe von 30.061,51 Euro mit und schrieb ihr gem. § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 2.739,86 Euro zur Entrichtung vor, da die materiellen Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung/ein steuerfreies innergemeinschaftliches Verbringen gem. Art. 3 Abs. 1 Z. 1 in Verbindung mit Art. 7 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 (Anhang Binnenmarktregelung) nicht erfüllt seien und damit auch die Voraussetzungen für die erklärte Steuerbefreiung nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht vorgelegen seien.

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht führte die Zollbehörde aus:

„Vom Zollamt Z. wurde auf Grund eines Amtshilfeersuchens der französischen Finanzverwaltung (Informationsaustausch gemäß Artikel 7 der Verordnung (EG)

Nr. 904/2010) mit Prüfungs- und Nachschauauftrag GZ. **/**/11 vom 9. Juni 2011 bei der A-GmbH , Adr. , eine Nachschau gem. § 24 ZollR-DG durchgeführt.

Es wurden die innergemeinschaftlichen Erwerbe durch die Fa. SARL XY , FR-Adr. , UID-Nr. FR*** , überprüft.

Betroffen war von diesen Ermittlungen die Anmeldung CRN 10AT*** vom 31.03.2010.

Wie auch in der Niederschrift, Zl. **/**/11 , vom 14.07.2011 festgestellt, trat die Spedition A-GmbH , Adr. , im gegenständlichen Zollverfahren unter ihrer Sonder-UID-Nummer für Spediteure als Fiskalvertreter und indirekter Vertreter für den Warenempfänger auf.

Der Frachtbrief mit der Übernahmebestätigung im Feld 24 (Stempel XY) wurde von V. **, Adr** , TR-Istanbul, an die Spedition A-GmbH , Adr. , vorerst gefaxt und anschließend per Post im Original nachgesendet.

Eine Kontaktaufnahme mit der Fa. SARL XY, FR-Adr. , wurde laut Aussage von der Spedition A-GmbH (Fr. A.B.) versucht, blieb jedoch erfolglos.

Laut mündlicher Auskunft von V. **, TR-Istanbul, an die Spedition A-GmbH, soll die Fa. SARL XY nicht mehr existent sein.

Der Fax-Verkehr bei der Firma G-GmbH , (Auftraggeber der Zollanmeldung an A-GmbH) wurde durch Herrn D.Z. durchgeführt.

Die Spedition A-GmbH (Fr. A.B.) bestätigte in der Niederschrift, Zl. **/**/11 , vom 14.07.2011 mit Unterschrift, dass sie den Sachverhalt lückenlos und wahrheitsgetreu dargelegt und die Bezug habenden Unterlagen vollständig vorgelegt hat und dass der Sachverhalt richtig und vollständig in der Niederschrift Punkte 2-3 dargestellt ist.

Gegen die getroffenen Feststellungen in den Punkten 2-3 wurden keine Einwände erhoben.

Als Unterlagen wurden von der A-GmbH folgende Schriftstücke (Kopien) vorgelegt:

- PDF-Ausdruck der Zollanmeldung CRN 10AT*** vom 31.03.2010
- Abgabenmitteilung dazu
- Invoice Nr. xxxx vom 26.03.2010, Fa. V. **, Adr** , TR-Istanbul, an Fa. SARL XY, FR-Adr. , (Bekleidung, Warenwert 150.207,55 EUR, 336 Colli, Gross Weight: 5.464 kg)
- A.TR No. xx*xx
- Versandschein T1, MRN 10DE*** vom 31.03.2010
- Rechnung Nr. 00x00 v. 31.03.2010 von der S.A. , Plz Adr. an die Firma G-GmbH
- Kontoaufzeichnungen der Firma G-GmbH
- Kontoauszug der Sparkasse S* (A-GmbH)
- Ein als Ladeliste bezeichnetes Papier, 0000xy , das von der A-GmbH (Fr. A.B.) als Verzollungsauftrag von G-GmbH an A-GmbH bezeichnet wurde
- Fax der Vollmacht zur Fiskalvertretung (Fa. SARL XY, FR, an Z-GmbH)
- 4 Seiten „Kontounterlagen V. “ ohne Erklärung dazu vorgelegt
- Frachtbrief über 336 Packstücke mit 5.464,00 kg Gross Weight (Frächter lt. Feld 16: FR. , *Adr*); (Versender lt. Feld 1: V. , TR); (Empfänger lt. Feld 2: XY, Paris, FR), mit 5 verschiedenen Inhalten:

Frachtbrief 1:

mit Stempel FR. in Feld 23 ohne Unterschrift (Kopie), Feld 15 mit ohne Eintrag und Datum 26.03.2012

Frachtbrief 2:

mit Stempel FR. in Feld 23 ohne Unterschrift und mit Stempel G.-GmbH und Unterschrift in Feld 19/20 (Kopie), Feld 15 mit ohne Eintrag und Datum 26.03.2012

Frachtbrief 3:

mit Stempel FR. und mit Unterschrift in Feld 23, und mit Stempel XY, Datum [31.03.2010] und Unterschrift in Feld 24 (Kopie); (lt. A-GmbH, Fr. A.B. , der Frachtbrief mit französischer Übernahmebestätigung, den sie per FAX aus der Türkei von V. erhalten hat); Feld 15 mit Eintrag „CIF“ und Datum mit Jahreszahl 2011

Frachtbrief 4:

mit Stempel FR. mit Unterschrift (Unterschrift unterschiedlich zu Variante 3) in Feld 23, und mit Stempel XY, Datum [31.03.2010] und Unterschrift (Unterschrift unterschiedlich zu Variante 3) in Feld 24 (Kopie, aber Stempel und Unterschrift in Feld 23 und 24 im Original), (lt. A-GmbH, Fr. A.B. , der Frachtbrief mit französischer Übernahmebestätigung, den sie per Post im Original von der Firma V. aus der Türkei erhalten hat); Feld 15 mit Eintrag „CIF“ und Datum 26.03.2012

Frachtbrief 5:

mit Stempel FR. ohne Unterschrift in Feld 23, und mit Stempel XY, Datum [31.03.2010] und Unterschrift (Unterschrift unterschiedlich zu Variante 3 und 4) in Feld 14 (Kopie, aber Stempel und Unterschrift in Feld 23 und 24 im Original), (lt. A-GmbH, Fr. A.B. , der Frachtbrief mit französischer Übernahmebestätigung, den sie per Post im Original von der Firma V. aus der Türkei erhalten hat); Feld 15 mit ohne Eintrag und Datum 26.03.2012

*Auf Grund der Hinweise im Amtshilfeersuchen der französischen Finanzverwaltung (Informationsaustausch gemäß Artikel 7 der Verordnung (EG) Nr. 904/2010), wonach das französische Unternehmen SARL XY, FR-Adr. , UID-Nr. FR***, vermutlich an einem Karussellbetrug teilnimmt, wurde vom Zollamt Z. ein Amtshilfeersuchen an die französische Finanzverwaltung (Informationsaustausch gemäß Artikel 7 der Verordnung (EG) Nr. 904/2010) zur Einholung weiterer Informationen bzgl. der Anmeldung CRN 10AT*** vom 31.03.2010 gesendet.*

Außerdem wurde auf Grund der Ermittlungshandlungen festgestellt, dass für die im Auftrag der Firma G-GmbH , durchgeführte Anmeldung zur Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher steuerbefreiter Lieferung (Code: 4200) kein entsprechender „Ablieferbeleg“ vorhanden ist.

Durch unterschiedliche Abdrucke von Firmenstempel (Firmen- und Mehrwertsteuernummer) auf der Fiskalvollmacht und den CMR-Frachtbriefen („Ablieferbelegen“) mit Übernahmebestätigung in Feld 24 bzw. ergaben sich Zweifel, dass diese Lieferungen nicht für die Firma SARL XY, FR-Adr. , bestimmt waren.

Im Rahmen der Anwendung der VO 515/97 (EG) vom 13. März 1997 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten und die Zusammenarbeit dieser Behörden mit der Kommission im Hinblick auf die ordnungsgemäße Anwendung der Zoll- und der Agrarregelung (ABIEG Nr. L 82/1 vom 22.3.97) wurde auch ein Amtshilfeersuchen an die französischen Zollbehörden gestellt.

In der Amtshilfebeantwortung der französischen Zoll- u Finanzverwaltung ist festgehalten:

Der Geschäftsführer der Firma XY zu dieser Zeit (2009/2010) war W. T. .

*Herrn W. wurden die Transportdokumente [Frachtbriefe über 336 Packstücke mit 5.464,00 kg Gross Weight; (Frächter lt. Feld 16: FR., *Adr*) der Firma FR. mit den Übernahmestempeln von XY in Feld 24 bzw. 14 (Variante 4 und 5 mit dem Originalstempeln) vorgezeigt.*

Er bestätigte, dass der Stempelabdruck von „XY“ auf diesen Transportdokumenten gefälscht ist. Die Unterschrift von T. W. auf diesen Transportdokumenten ist ebenfalls gefälscht.

Der Unterschied zwischen dem echten und dem falschen Stempel ist, dass die Firmen- und MwSt-Nummer auf dem echten Stempel vorhanden ist.

Unter den von den französischen Zollbehörden beschlagnahmten Dokumenten war auch die Vollmacht von der Fa. XY, Paris, an die Firma Z-GmbH. Auf diesem Dokument ist der Stempelabdruck von XY und die Unterschrift von Herrn W.. W. hat die Echtheit dieses Stempelabdruckes und seiner Unterschrift auf diesem Dokument anerkannt.

Er hat auch gesagt; dass nur ein Stempel für die Firma existierte.

W. T. gab an, dass er keine Angestellten beschäftigt hat.

Bei der Firma XY wurde der Zeitraum 01.01.2010 bis 31.10.2010 in Frankreich steuerlich überprüft.

*Dabei wurden auch die Unterlagen (österreichische Anmeldung CRN 10AT*** vom 31.03.2010, das A.TR und die Rechnung von V. Nr. 9855 vom 26.03.2010 an XY) sichergestellt.*

Diese Dokumente sind deckungsgleich mit jenen, auf denen sich die gefälschten Stempelabdrucke und Unterschriften befinden.

W. T. kann sich nicht an die Lieferung erinnern. Er hat dazu ausgesagt, dass die Waren den Kunden meistens direkt geliefert werden.

In diesem Zeitraum konnte u. a. festgestellt werden, dass die Firma XY keine Steuermeldung in Frankreich durchgeführt hat und dass die Firma keine Buchhaltung hat.

*Die Firma SARL XY, FR-Adr., UID-Nr. FR***, ging im September 2011 in Konkurs.“*

Gegen diesen Bescheid vom 25. März 2013 richtete sich die fristgerecht eingebrachte und nunmehr als Bescheidbeschwerde gemäß § 243 Bundesabgabenordnung (BAO) idF des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 - FinVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, zu erledigende Berufung vom 8. April 2013.

Mit Beschluss des Landesgerichtes LG vom Datum , ***** , wurde über das Vermögen der A-GmbH der Konkurs eröffnet und RA , zum Insolvenzverwalter bestellt.

Das Zollamt wies in der Folge die Bescheidbeschwerde vom 8. April 2013 mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. März 2014, Zl. 0000 , als unbegründet ab.

Mit der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrages vom 25. April 2014 durch den Insolvenzverwalter im Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs. 3 BAO).

B.) Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die A-GmbH, ein Speditionsunternehmen, beantragte mit der hier gegenständlichen Anmeldung vom 31. März 2010 beim Zollamt Z., Zollstelle Adr., die Überführung verschiedener Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr und die Befreiung der Waren von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 (Binnenmarktregelung-BMR), indem sie im Feld 37 der Anmeldung den Verfahrenscode „4200“ eintrug. In der Anmeldung war als „Versender/Ausführer“ „V. **, xxx ISTANBUL“ erklärt. Als Empfänger wurde „XY, FR-Adr1 “ mit der UID-Nr. FR***, als Versendungsland-/Ausfuhrland-Code in Feld 15 „TR“ und als Bestimmungsland-Code in Feld 17 „FR“ angegeben.

Die A-GmbH beantragte die Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung als indirekte Vertreterin des in der Zollanmeldung angeführten Empfängers, unter Verwendung der ihr erteilten Sonder-UID.

Die UID-Nr. FR*** war von 1. November 2009 bis 3. April 2013 gültig. Eine durch die Zollbehörde durchgeführte MIAS-Abfrage ergab, dass das genannte Speditionsunternehmen keine die UID-Nr. FR*** betreffenden Bestätigungsverfahren durchgeführt hat.

Unter Bezugnahme auf den in der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer vorgesehenen Informationsaustausch richtete die zuständige Behörde der Französischen Republik in einem Vordruck mit der Bezeichnung E_FR_*** [Vordruck zum Austausch von Informationen in Zusammenhang mit „MISSING TRADER“ Betrug (SCAC 383 Anhang 1 Rev. 2)] vom 18. Jänner 2011 ein Auskunftersuchen an die österreichische Zollbehörde und teilte hinsichtlich des in der Zollanmeldung angeführten, in Frankreich ansässigen Empfängers u.a. Folgendes mit:

„Im Zuge einer Überprüfung der Firma SARL XY (für den Zeitraum 1. Oktober 2009 bis 31. Oktober 2010) wurden Handelsbeziehungen zwischen diesem Unternehmen und der österreichischen Firma A-GmbH gefunden. Laut Abfragen von Datenbanken scheinen innergemeinschaftliche Erwerbe von der A-GmbH in Höhe von 150.258,00 Euro auf. SARL XY hat dafür keinen Beleg geliefert. Daher ist es nötig, die Rechnungen von

den Lieferanten zu erhalten. Es wird vermutet, dass das Unternehmen, welches keine Transaktionen mit Österreich gemeldet hat, an einem MwSt-Karussellbetrug teilnimmt.

...

Diese Unternehmen könnten in einen Karussellbetrug verwickelt sein.“

Im Rahmen des Informationsaustauschs nach der oben angeführten Verordnung (EU) Nr. 904/2010 teilte die zuständige Behörde der Französischen Republik in einem Vordruck mit der Bezeichnung E_AT** vom 22. Jänner 2013 hinsichtlich des in der Zollanmeldung bezeichneten Empfängers zudem Folgendes mit:

„Unternehmensgegenstand sind Import-Export sowie Kauf- und Verkauf von Konfektionsbekleidung, Textilien und Mode-Accessoires

Datum der Geschäftsgründung: 24. Oktober 2009

Datum der mwst. Erfassung: 1. November 2009

Datum der Abmeldung/Löschung der UID-Nummer: 16. August 2011

Begründung: Liquidation der Gesellschaft am 8. September 2011

*SARL XY hat ein Bankkonto bei der Bank B*** in Frankreich.*

SARL XY präsentierte keine Buchhaltung im Rahmen der Prüfung. Daher hatten die Prüfer keinen Zugang zu der Buchführung und zu Belegen des Unternehmens.

Bei seiner Einvernahme durch die Behörde am 2. September 2010 hat Herr T. W. zur Firma SARL XY angegeben:

- er ist Geschäftsführer des Unternehmens*
- er hat keine Mitarbeiter*
- das Unternehmen hat kein Lager, nur das Geschäft in **xx***
- die Geschäftsaktivität besteht aus der Einfuhr von Textilien und anderen Produkten und die Lieferanten befinden sich in der Türkei oder in China*
- sein Lieferant V. sucht die Waren aus und schlägt die Warensendungen vor*
- er selbst kümmert sich weder um die Zollformalitäten noch um den Transport*
- seine französischen Kunden kaufen die Waren direkt in seinem Geschäft*

Die Prüfung konnte nicht belegen, dass die Waren tatsächlich bei der Firma SARL XY angekommen sind; diese wurden aber an französische Kunden verkauft.

Die Firma SARL XY hat keine USt-Erklärungen abgegeben.“

II.) Rechtslage

Die Einfuhr von Gegenständen unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Gemäß § 1 Abs. 2 erster Satz UStG 1994 ist Inland das Bundesgebiet.

Gemäß § 26 Abs. 1 UStG 1994 gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist.

Gemäß § 26 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 sind für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer die Zollämter zuständig.

Gemäß § 29 Abs. 8 UStG 1994 gelten bis auf weiteres als Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten der EU die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes - soweit sie nicht unmittelbar anwendbar sind (zB für die Besteuerung des Erwerbes) gelten sie sinngemäß - ergänzt um die entsprechenden Artikel im Anhang (Binnenmarkt).

Gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 (BMR) sind innergemeinschaftliche Lieferungen (Art. 7) steuerfrei.

Gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 756/1996 ist die Einfuhr der Gegenstände steuerfrei, 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. Die Befreiung ist nur anzuwenden, wenn derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung tätigt.

Art. 7 UStG 1994 über die innergemeinschaftliche Lieferung lautet:

"(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,
 - b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
 - c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und
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.

(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."

Gem. Art. 3 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 gilt als Lieferung gegen Entgelt:

Das Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Inland eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Lieferer.

Die Steuerfreiheit des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 beruht auf der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABIEU Nr. L 347 vom 11. Dezember 2006 (im Folgenden: MwStSystRL)

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchstabe d der MwStSystRL unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Mehrwertsteuer.

Im Titel IV „Steuerbarer Umsatz“ der MwStSystRL lautet unter Kapitel 1 „Lieferung von Gegenständen“ der Art. 14 Abs. 1:

„Als „Lieferung von Gegenständen“ gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.“

Art. 17 Abs. 1 der MwStSystRL lautet:

„Einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt gleichgestellt ist die von einem Steuerpflichtigen vorgenommene Verbringung eines Gegenstands seines Unternehmens in einen anderen Mitgliedstaat

Als „Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat“ gelten die Versendung oder Beförderung eines im Gebiet eines Mitgliedstaats befindlichen beweglichen körperlichen Gegenstands durch den Steuerpflichtigen oder für seine Rechnung für die Zwecke seines Unternehmens nach Orten außerhalb dieses Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft.“

Als „Einfuhr eines Gegenstands“ gilt gemäß Art. 30 Abs. 1 der MwStSystRL die Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr im Sinne des Artikels 24 des Vertrags befindet, in die Gemeinschaft.

Neben dem in Absatz 1 genannten Umsatz gilt als Einfuhr eines Gegenstands auch die Verbringung eines im freien Verkehr befindlichen Gegenstands mit Herkunft aus einem Drittgebiet, das Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft ist, in die Gemeinschaft (Abs. 2 leg. cit.)

Die Einfuhr von Gegenständen erfolgt gemäß Art. 60 der MwStSystRL in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet sich der Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, in dem er in die Gemeinschaft verbracht wird.

Abweichend von Artikel 60 erfolgt bei einem Gegenstand, der sich nicht im freien Verkehr befindet und der vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne des Artikels 156, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren unterliegt, die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt. Unterliegt ein Gegenstand, der sich im freien Verkehr befindet, vom Zeitpunkt seiner Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne der Artikel 276 und 277, erfolgt die Einfuhr in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet der Gegenstand nicht mehr diesem Verfahren oder der sonstigen Regelung unterliegt (Art. 61 der MwStSystRL).

Steuertatbestand und Steueranspruch treten gem. Art. 70 der MwStSystRL zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.

Unterliegen Gegenstände vom Zeitpunkt ihrer Verbringung in die Gemeinschaft einem Verfahren oder einer sonstigen Regelung im Sinne der Artikel 156, 276 und 277, der Regelung der vorübergehenden Verwendung bei vollständiger Befreiung von Einfuhrabgaben oder dem externen Versandverfahren, treten Steuertatbestand und Steueranspruch erst zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Gegenstände diesem Verfahren oder dieser sonstigen Regelung nicht mehr unterliegen (Art. 71 Abs. 1 UA 1 der MwStSystRL)

Unterliegen die eingeführten Gegenstände Zöllen, landwirtschaftlichen Abschöpfungen oder im Rahmen einer gemeinsamen Politik eingeführten Abgaben gleicher Wirkung, treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben entstehen (Art. 71 Abs. 1 UA 2 der MwStSystRL)

In den Fällen, in denen die eingeführten Gegenstände keiner der Abgaben im Sinne des Absatzes 1 Unterabsatz 2 unterliegen, wenden gem. Art. 71 Abs. 2 der MwStSystRL die Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuertatbestand und Steueranspruch die für Zölle geltenden Vorschriften an.

Im Titel IX „Steuerbefreiungen“ der MwStSystRL lautet unter Kapitel 1 „Allgemeine Bestimmungen“ der Art. 131:

„Artikel 131

Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen.“

Im Kapitel 4 „Steuerbefreiungen bei innergemeinschaftlichen Umsätzen“ des Titels IX der MwStSystRL lautet Art. 138:

„Artikel 138

(1) Die Mitgliedstaaten befreien die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb ihres jeweiligen

Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nicht steuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt.

(2) Außer den in Absatz 1 genannten Lieferungen befreien die Mitgliedstaaten auch folgende Umsätze von der Steuer:

a) ...

b) ...

c) die Lieferungen von Gegenständen in Form der Verbringung in einen anderen Mitgliedstaat, die gemäß Absatz 1 und den Buchstaben a und b des vorliegenden Absatzes von der Mehrwertsteuer befreit wäre, wenn sie an einen anderen Steuerpflichtigen bewirkt würde."

Im Kapitel 5 „Steuerbefreiungen bei der Einfuhr“ des Titels IX der MwStSystRL lautet Art. 143 Buchstabe d in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Stammfassung:

„Artikel 143

Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

...

d) die Einfuhr von Gegenständen, die von einem Drittgebiet oder einem Drittland aus in einen anderen Mitgliedstaat als dem Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung versandt oder befördert werden, sofern die Lieferung dieser Gegenstände durch den gemäß Art. 201 als Steuerschuldner bestimmten oder anerkannten Importeur bewirkt wird und gemäß Art. 138 befreit ist;"

Gemäß Art. 201 MwStSystRL wird bei der Einfuhr die Mehrwertsteuer von der Person oder den Personen geschuldet, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt.

Gemäß § 2 Abs. 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG, BGBl. Nr. 659/1994) gelten das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen, weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Art. 204 Zollkodex, Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19.10.1992, S. 1 (ZK) lautet:

„Abs. 1:

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder
b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,
es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Abs. 2:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren überführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Abs. 3:

Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.“

Gemäß § 71a Zollrechts-Durchführungsgesetz (BGBl. Nr. 659/1994, ZollR-DG) schuldet in den Fällen einer Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Artikel 6 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1994 eine nach Artikel 204 Abs. 1 ZK entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn er nicht bereits nach Artikel 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt.

Der Abgabebetrag ist gem. Art. 221 Abs. 1 ZK dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

Gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Artikel 243 eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.

Gemäß § 5 ZollR-DG hat derjenige, der im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen will, dies geltend zu machen und das Vorliegen der hierfür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen. Wenn der Nachweis nach den Umständen nicht zumutbar ist, genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder im Fall einer Zollschuldnererhebung gemäß

Art. 220 ZK 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.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG werden Säumniszinsen je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn sie Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats.

III.) Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der vom Zollamt vorgelegten Akten sowie aus den Angaben und Vorbringen in der Bescheidbeschwerde und im Vorlageantrag.

Ausgehend von den Ermittlungsergebnissen sieht das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt als ausreichend geklärt an. Es liegen in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch die Verfahrensparteien keine solchen begründeten Zweifel darlegten, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erschienen. Die oben näher dargestellten Sachverhaltsannahmen gründen sich im Wesentlichen auf Ermittlungsergebnisse und Feststellungen der zuständigen Behörden der Französischen Republik, deren Unrichtigkeit auch in der Beschwerde nicht behauptet wird.

Die Waren gelangten im Zuge einer Einfuhr gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 von einem Drittlandsgebiet ins Inland. Die Anmelderin beantragte mit der hier strittigen Zollanmeldung die Befreiung der in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführten Waren von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994. Sie gab in Feld 14 der Zollanmeldung ihre Sonder-UID an und erklärte in Form der Angabe „E/ID“, als indirekte Vertreterin iSd Art. 5 Abs. 2 Zollkodex, sohin im eigenen Namen, aber auf Rechnung des von ihr in Feld 8 der Anmeldung bezeichneten Empfängers mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat zu handeln.

Die Steuerbefreiung des Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 findet bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen auch für den Fall Anwendung, dass die Waren im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar innergemeinschaftlich verbracht werden, da gem. Art. 7 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 auch das einer Lieferung (Art. 7 Abs. 1 UStG 1994) gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes iSd Art. 3 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 als innergemeinschaftliche Lieferung gilt.

Nach der zuletzt angeführten Bestimmung handelt es sich dabei um ein Verbringen eines Gegenstandes des Unternehmens aus dem Inland in das übrige Gemeinschaftsgebiet durch einen Unternehmer zu seiner Verfügung, ausgenommen zu einer nur vorübergehenden Verwendung, auch wenn der Unternehmer den Gegenstand in das Inland eingeführt hat. Der Unternehmer gilt als Lieferer.

Ein innergemeinschaftliches Verbringen liegt vor, wenn der Empfänger der Lieferung die Verfügungsmacht über den Gegenstand bereits im Drittland mit Beginn der Beförderung oder Versendung übertragen bekommen hat, die Ware zur Einfuhr anmeldet und unmittelbar anschließend die Ware zu seiner eigenen Verfügung in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat der Einfuhr verbringt (Mairinger in AW-Prax 1995, 68).

Im Urteil vom 18. Dezember 2014, Rs. C-131/13, „Schoenimport Italmoda Mariano Previti vof“, hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in den Rn. 42 und 43 zunächst darauf hingewiesen, dass die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein Ziel ist, das von der Sechsten Richtlinie anerkannt und gefördert wird (vgl. u. a. Urteile Halifax u. a., C- 255/02, EU:C:2006:121, Rn. 71, Kittel und Recolta Recycling, C- 439/04 und C- 440/04, EU:C:2006:446, Rn. 54, sowie Mahagében und Dávid, C-80/11 und C- 142/11, EU:C:2012:373, Rn. 41) und er hierzu wiederholt entschieden hat, dass eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Unionsrecht nicht erlaubt ist (vgl. u. a. Urteile Kittel und Recolta Recycling, EU:C:2006:446, Rn. 54; Fini H, C- 32/03, EU:C:2005:128, Rn. 32, und Maks Pen, C- 18/13, EU:C:2014:69, Rn. 26).

In Rn. 44 des angeführten Urteils vom 18. Dezember 2014 hat der Gerichtshof daraus in ständiger Rechtsprechung zum Vorsteuerabzugsrecht nach der Sechsten Richtlinie hergeleitet, dass die nationalen Behörden und Gerichte dieses Recht zu versagen haben, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass es in betrügerischer Weise geltend gemacht wird (vgl. u. a. Urteile Kittel und Recolta Recycling, EU:C:2006:446, Rn. 55, Bonik, C- 285/11, EU:C:2012:774, Rn. 37, sowie Maks Pen, EU:C:2014:69, Rn. 26) und in den Rn. 45 und 46 festgestellt, dass sich zweitens aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs ergibt, dass ein Missbrauch oder Betrug diese Folge grundsätzlich auch für das Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung hat (vgl. in diesem Sinne Urteile R., C- 285/09, EU:C:2010:742, Rn. 55, und Mecsek-Gabona, C- 273/11, EU:C:2012:547, Rn. 54) und drittens die nationalen Behörden und Gerichte, wie der Generalanwalt in den Nrn. 50 bis 52 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, sofern eine etwaige Versagung eines sich aus der Sechsten Richtlinie ergebenden Rechts den in Rn. 43 des vorliegenden Urteils genannten allgemeinen Grundsatz widerspiegelt, wonach sich niemand missbräuchlich oder betrügerisch auf die im Rechtssystem der Union vorgesehenen Rechte berufen darf, dieses Recht generell zu versagen haben, unabhängig davon, welches Recht aus dem Bereich der Mehrwertsteuer von der betrügerischen Handlung betroffen ist. Dies gilt somit auch für das Recht auf Mehrwertsteuererstattung.

Aus den vorstehenden Erwägungen folgte für den Gerichtshof, dass die nationalen Behörden und Gerichte in der Sechsten Richtlinie vorgesehene Rechte, die betrügerisch oder missbräuchlich geltend gemacht werden, unabhängig davon versagen müssen, ob es sich um Rechte auf Abzug, auf Befreiung von oder auf Erstattung der auf eine innergemeinschaftliche Lieferung entfallenden Mehrwertsteuer handelt, wie sie im Ausgangsverfahren in Rede stehen (Rn. 49) und dies nach Rn. 50 nach

ständiger Rechtsprechung nicht nur dann gilt, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit dem betreffenden Umsatz an einem Umsatz beteiligte, der in eine vom Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile Kittel und Recolta Recycling, EU:C:2006:446, Rn. 45, 46, 56 und 60, sowie Bonik, EU:C:2012:774, Rn. 38 bis 40).

Nach alledem antwortete der Gerichtshof in Rn. 62 des Urteils vom 18. Dezember 2014 auf die erste Frage, dass die Sechste Richtlinie dahin auszulegen ist, dass die nationalen Behörden und Gerichte einem Steuerpflichtigen im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung das Recht auf Vorsteuerabzug, auf Mehrwertsteuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung versagen müssen, auch wenn das nationale Recht keine Bestimmungen enthält, die eine solche Versagung vorsehen, sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass dieser Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich durch den Umsatz, auf den er sich zur Begründung des betreffenden Rechts beruft, an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt hat.

In Rn. 69 des Urteils stellte der Gerichtshof zudem fest, dass die Sechste Richtlinie dahin auszulegen ist, dass einem Steuerpflichtigen, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich durch den Umsatz, auf den er sich zur Begründung von Rechten auf Vorsteuerabzug, auf Mehrwertsteuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung beruft, an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt hat, diese Rechte ungeachtet der Tatsache versagt werden können, dass die Steuerhinterziehung in einem anderen Mitgliedstaat als dem begangen wurde, in dem diese Rechte beansprucht werden, und dass der Steuerpflichtige in letzterem Mitgliedstaat die in den nationalen Rechtsvorschriften vorgesehenen formalen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Rechte erfüllt hat.

Im Lichte all dieser Ausführungen des EuGH ist auch im Beschwerdefall die Steuerfreiheit der im Anschluss an die Einfuhr behaupteten innergemeinschaftlichen Verbringung zu versagen, weil diese Steuerfreiheit in missbräuchlicher oder betrügerischer Weise geltend gemacht wurde.

Im vorliegenden Fall hat die zuständige Behörde der Französischen Republik im Rahmen des nach der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer vorgesehenen Informationsaustauschs u.a. festgestellt, dass der in der Zollanmeldung genannte Empfänger in Frankreich keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben hat und das Unternehmen anlässlich einer behördlichen Prüfung keine Unterlagen aus der Buchhaltung vorweisen konnte. Die Waren sind somit nicht zur Erwerbsteuer angemeldet worden.

Zwischen dem Verbringer und Warenempfänger besteht Personenidentität. Nach vorliegender Beweislage wollten die verantwortlich handelnden Personen der SARL XY die Waren durch Nichtanmeldung zur Erwerbsteuer in Frankreich bewusst der Besteuerung entziehen und haben diese auch tatsächlich entzogen. Dagegen sprechende Tatsachen wurden im Beschwerdeverfahren weder vorgebracht, noch ergeben sich solche aus den vorgelegten Verwaltungsakten.

Das Beschwerdevorbringen, der Geschäftsführer habe die Empfangnahme der entsprechenden Waren bestätigt, wodurch der Nachweis vorliege, dass die Ware beim Abnehmer, der Firma SARL XY abgeliefert worden sei und daher eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliege, vermag aufgrund der gegebenen Umstände das Vorliegen einer missbräuchlichen oder betrügerischen Vorgehensweise nicht in Zweifel zu ziehen.

Das von der MwStSystRL anerkannte Missbrauchsverbot auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer steht der Steuerfreiheit des im Anschluss an die Einfuhr intendierten innergemeinschaftlichen Verbringens und somit auch einer steuerbefreiten Einfuhr nach Art. 143 Buchstabe d der MwStSystRL im Übrigen auch dann entgegen, falls im Einfuhrmitgliedstaat Österreich die (insbesondere in der Verordnung über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. 401/1996) gesetzlich vorgesehenen Nachweispflichten formal erfüllt worden wären.

Fehlt es aber - wie im Beschwerdefall - an einer gem. Art. 138 der MwStSystRL steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung oder an einem steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Verbringen im Anschluss an die Einfuhr, so sind nach dem Wortlaut des Art. 143 Buchstabe d der MwStSystRL auch die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Einfuhr nicht erfüllt.

Die Zollbehörde gründete das Entstehen der Einfuhrumsatzsteuerschuld auf Art. 201 ZK und sah die A-GmbH als Zollschuldnerin nach Art. 201 Abs. 3 ZK.

Der Gesetzgeber geht in solchen Fällen jedoch von einem Entstehen der Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 ZK aus, wie aus der Bestimmung des § 71a ZollR-DG ersichtlich ist (vgl. insbesondere die Materialien zu dieser durch die 3. ZollR-DG - Novelle BGBl. I Nr. 13/1998 eingefügten Bestimmung; RV 916 BlgNR, 20. GP; VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Allerdings schuldet gemäß § 71a ZollR-DG in den Fällen einer Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 eine nach Art. 204 Abs. 1 ZK entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn er nicht bereits nach Art. 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt.

Der angefochtene Abgabenbescheid war daher insoweit zu berichtigen, da die A-GmbH - wie aus ihren Angaben und Erklärungen in der hier gegenständlichen Zollanmeldung ersichtlich ist - im Beschwerdefall die Anmelderin der in Rede stehenden Waren und damit Gesamtschuldnerin war.

Die ermessenskonforme Heranziehung der A-GmbH als Schuldnerin der Einfuhrumsatzsteuer ergibt sich bereits aus dem Normzweck des § 71a ZollR-DG.

Selbst die Tatsache, dass ein Anmelder in gutem Glauben, mit Sorgfalt und in Unkenntnis einer Unregelmäßigkeit gehandelt hat, die die Erhebung von Zöllen verhinderte, die er ohne diese Unregelmäßigkeit nicht hätte entrichten müssen, ist auf seine Eigenschaft als Zollschuldner ohne Einfluss, die ausschließlich auf den Rechtswirkungen beruht, die an die Förmlichkeit der Anmeldung geknüpft sind (EuGH vom 14.11.2002, Rs. C-251/00, „Ilumitrónica“, Rn 33). Es verstößt auch nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, den Anmelder der Ware mit der Begleichung der Zollschuld zu belasten, auch wenn dieser gutgläubig gehandelt hat (EuGH vom 17.7.1997, Rs. C-97/95, „Pascoal & Filhos Ld.“, Rn 20).

Diese zum Zollrecht ergangene Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union ist aus folgenden Gründen auch auf die Einfuhrumsatzsteuer übertragbar:

Aus der Bestimmung des Art. 71 der MwStSystRL ergibt sich, dass der europäische Gesetzgeber einen im Kern übereinstimmenden Zoll- und Einfuhrumsatzsteuertatbestand bezweckt. Zudem geht aus der Rechtsprechung des EuGH zur Anwendbarkeit der Sechsten MwSt-RL auf die unerlaubte Einfuhr von Betäubungsmitteln und Falschgeld hervor, dass der Zolltatbestand und der Mehrwertsteuertatbestand sowie die Zollschuld und der Mehrwertsteueranspruch hinsichtlich solcher Fälle im Kern die gleichen sind. Beide Regelungen sind insofern hinsichtlich ihrer Hauptmerkmale vergleichbar, als die Tatbestände durch die Einfuhr in die Gemeinschaft und die sich anschließende Überführung in den Wirtschaftskreislauf der Mitgliedstaaten entstehen (EuGH vom 29. April 2010, Rs. C-230/08, Rn 91 unter Bezugnahme auf die Urteile vom 28. Februar 1984, Einberger, 294/82, sowie vom 6. Dezember 1990, Witzemann, C-343/89).

Die Parallelität wird dadurch bestätigt, dass nach Art. 71 Abs. 2 der MwStSystRL die zollrechtlichen Vorschriften über den Steuertatbestand und den Steueranspruch selbst auf solche eingeführte Gegenstände, die keinen gemeinschaftlichen Abgaben unterliegen, anzuwenden sind.

Vor dem Hintergrund dieser engen Verknüpfung des Einfuhrumsatzsteuerrechts mit dem Zollrecht, die durch die MwStSystRL zwingend und ohne Ausnahme angeordnet wird, widerspräche es der Intention des europäischen Gesetzgebers sowie der Rechtsprechung des EuGH, die Entstehung und Erhebung der Zollschuld und der Einfuhrumsatzsteuerschuld unterschiedlich zu beurteilen.

Bei der Nacherhebung nach Art. 220 und 221 ZK ist eine Berufung auf Vertrauensschutz oder den Grundsatz von Treu und Glauben nicht möglich, da diese Fragen vom Gemeinschaftsrecht (Unionsrecht) abschließend geregelt werden. Ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Einfuhrabgaben aus Gründen des Vertrauensschutzes ausscheidet, regelt im Zollrecht die Generalklausel des Art. 220 Abs. 2 ZK abschließend (Witte, Zollkodex⁶, Vor Art. 220 Rz 31 und die dort angeführte

Judikatur; VwGH 17. Mai 2001, 2000/16/0590). Vertrauensschutzgesichtspunkte können daher im Falle der Nacherhebung nur insoweit berücksichtigt werden, als die dafür im Gemeinschaftsrecht (Unionsrecht) festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind, d. h. wenn der Tatbestand des Art. 220 Abs. 2 ZK erfüllt ist.

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags hat nach Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK zu unterbleiben, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag auf Grund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

Um von einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung abzusehen, müssen die angeführten Tatbestandsvoraussetzungen kumulativ vorliegen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH wird für das Vorliegen eines Irrtums im Sinne des Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK ein Handeln der Zollbehörden und die Ursächlichkeit dieses Handelns für ihren Irrtum verlangt (vgl. Witte, Zollkodex⁶, Art. 220 Rz 13 ff mit Hinweisen zur Rsp).

Im Beschwerdefall fehlt es bereits an einem solchen aktiven Irrtum der Zollbehörde, weil bei der vorliegenden Sachlage nicht ersichtlich ist, wodurch die Behörde selbst die Grundlage, auf der das Vertrauen des Abgabepflichtigen beruht, geschaffen haben soll. Grundsätzlich ist ein Irrtum nur dann zu berücksichtigen, wenn er von der konkret zuständigen Zollbehörde selbst begangen wurde. Das Handeln der Zollbehörde hatte im gegenständlichen Einfuhrfall keinen Einfluss auf das Unterbleiben der Erhebung des gesetzlich geschuldeten Einfuhrumsatzsteuerbetrages anlässlich der Annahme der Zollanmeldung.

Ein Absehen von der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK kommt daher im vorliegenden Fall nicht in Betracht. Damit scheidet auch die Gewährung von Vertrauensschutz im Rahmen der Anwendung zollrechtlicher Vorschriften aus.

Auch die Vertrauensschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 greift bei dieser Sachlage nicht, weil es im Falle einer innergemeinschaftlichen Verbringung an einem Abnehmer mangelt, welcher unrichtige Angaben geliefert hätte (VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Dazu kommt, dass eine durch die Zollbehörde durchgeführte MIAS-Abfrage ergab, dass das anmeldende Speditionsunternehmen keine die UID-Nr. FR*** betreffenden Bestätigungsverfahren in Anspruch genommen hat.

Hat aber die Anmelderin ein solches Bestätigungsverfahren nicht in Anspruch genommen und auch nicht behauptet, dass die im Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 2006, 2006/16/0070, genannten besonderen Umstände für eine Abstandnahme vorgelegen seien, hat sie der nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 gebotenen Sorgfalt nicht Genüge getan und kann sich daher auch aus diesem Grund nicht auf diese Bestimmung berufen (z.B. VwGH 29.3.2007, 2006/16/0178).

Hinsichtlich der unbestritten gebliebenen Höhe der vorgeschriebenen Abgabenerhöhung sowie deren Bemessungsgrundlagen und Berechnung wird auf den angefochtenen Abgabenbescheid vom 25. März 2013 und die diesem Bescheid angeschlossenen Berechnungsblätter verwiesen.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV.) Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Das Bundesfinanzgericht konnte sich bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auf das Erkenntnis vom 28. März 2014, 2012/16/0009, sowie auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union bzw. auf eine ohnehin klare Rechtslage stützen.

Die Revision ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Es liegen auch keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor.

Linz, am 12. Jänner 2016