

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 24. April 2015, Zl. 100000/13157/2013-24, betreffend Biersteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 22. April 2015, Zl. 100000/13157/2013-24, wurde für den Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 201 BAO iVm § 26 Abs.1 Biersteuergesetz 1995 (BierStG) eine Biersteuerschuld in Höhe von € 283,49 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. von A.B. unversteuertes Bier laut Anlage des Bescheides, welches aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen wurde, kaufte und somit in Gewahrsame hatte, für welches die Biersteuerschuld durch die Verbringung in das österreichische Verbrauchsteuergebiet entstanden sei. Für den Bf. und A.B. bestehe ein Gesamtschuldverhältnis, das gemäß § 20 BAO bei allen Gesamtschuldnern geltend gemacht wurde.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 5. Mai 2014 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bezeichnung des in der Anlage genannten Bieres nicht eindeutig sei, sodass die angeführten Platogramme nicht nachvollzogen werden können. Zudem habe A.B. auch bei österreichischen Großhändlern versteuertes Bier bezogen. Im Jahre 2012 habe A.B. auch fallweise selbst Biersteuer entrichtet. Da nicht mehr feststellbar ist, für welches Bier diese

Biersteuer entrichtet worden sei, könne keinesfalls davon ausgegangen werden, dass das vom Bf. bezogene Bier unversteuert sei. Abschließend wies der Bf. darauf hin, dass er kein Bier aus dem freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen habe, der Begriff „Gewahrsame“ beziehe sich zudem nur auf den Verbringer.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 30. Juli 2015, ZI. 100000/13157/2013-45, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sich die verfahrensgegenständliche Festsetzung der Biersteuer nur auf Bierbezüge beziehe, für die von A.B. keine Biersteuer entrichtet wurde. A.B. habe demnach 1.243,96 Liter Bier aus Deutschland und Tschechien nach Österreich verbracht und die darauf lastende Biersteuer nicht entrichtet. Die steuerrelevanten Grad Plato seien mit Hilfe der ETOS-Untersuchungsbefunde der Technischen Untersuchungsanstalt der Steuer- und Zollkoordination, dem Internetauftritt der jeweiligen Brauerei, diversen Internetplattformen und den Angaben der Partei ermittelt worden, wobei im Zweifelsfalle der niedrigste Grad Plato herangezogen wurde. Steuerschuldner sei gemäß § 26 Abs.1 BierStG dabei neben dem Bezieher auch jeder, der das Bier in Gewahrsame hat.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat der Bf. mit Eingabe vom 1. August 2015 den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt. Mit Eingabe vom 8. September 2015 führte der Bf. dazu näher aus, dass nicht gesichert sei, ob die von A.B. an ihn verkauften Biere zur Gänze aus nicht versteuerten Importen stammen würden. Da A.B. im Jahre 2012 sehr wohl Biersteuer entrichtet hat, sei davon auszugehen, dass die vom Bf. bezogenen Biere versteuert wurden. Auch könne auf Grund der Rechnungsbezeichnung des jeweiligen Bieres nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um alkoholfreies Bier oder Leichtbier handle. Es sei daher nicht nachvollziehbar, dass im Zweifelsfalle der niedrigere Platowert zur Abgabenberechnung herangezogen wurde.

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:

Der Bf. kaufte in der Zeit vom 16. Jänner 2012 bis 21. Dezember 2012 bei der Firma A.B. Bier deutscher Herkunft. Im Zuge einer im April 2013 gemäß § 147 Abs.1 BAO durchgeführten Außenprüfung beim Bf. wurde festgestellt, dass dem Bf. zwar die Regelung des § 26 Abs.1 BierStG bekannt war, nicht aber, dass die Biersteuer von seinem Lieferanten nicht entrichtet wurde. Die Ermittlung der steuerrelevanten Grad Plato erfolgte über den Internetauftritt der jeweiligen Brauerei, diversen Internetplattformen ( [www.bierindex.de](http://www.bierindex.de) , [www.biershop-hamburg-de](http://www.biershop-hamburg-de) , [www.biershop-bayern.de](http://www.biershop-bayern.de) ), ETOS-Untersuchungsbefunden der Technischen Untersuchungsanstalt der Steuer und Zollkoordination und den Angaben des Bf.. Konnten keine Daten ermittelt werden, wurde auf Werte gleichartiger Getränke zurückgegriffen und auf Grund des Alkoholgehalts die jeweils niedrigsten Grad Plato der ETOS-Untersuchungsergebnisse zur Berechnung herangezogen.

Bereits im Februar 2013 hatte bei A.B. eine Betriebsprüfung stattgefunden. Es konnten im Amtshilfeweg von der deutschen Zollverwaltung zahlreiche Bierankäufe überwiegend aus Deutschland nachgewiesen werden, wobei A.B. die georderte Ware mit eigenem Fahrzeug selbst abgeholt und bar bezahlt hatte. Die Verbringung des Bieres erfolgte immer ohne die bei innergemeinschaftlicher Verbringung notwendigen Begleitpapiere nach § 27 BierStG. Für den Zeitraum 8. August 2012 bis 30. September 2012 erteilte das Zollamt Wien A.B. eine Verbrauchsteueridentifikationsnummer und richtete ein Abgabenkonto ein, auf das im August 2012 zwei Biersteuervorauszahlungen in Höhe von € 182,00 und € 250,00 eingingen. Den Betrag von € 432,00 hat das Zollamt Wien im Abgabenbescheid an A.B. global gegenverrechnet, ohne dass eine exakte Zuordnung zur Steuerschuld einzelner Lieferungen ersichtlich ist.

Über die Beschwerde wird erwogen:

Gemäß § 201 Abs.1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs.2 Z.3 leg.cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs.4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 26 Abs.1 BierStG entsteht, wenn Bier aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaats zu gewerblichen Zwecken bezogen wird, die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher 1. das Bier im Steuergebiet in Empfang nimmt oder 2. das außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Bier in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt. Der Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich das Bier befindet. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

Gemäß Abs.2 leg. cit. entsteht, wenn Bier aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates in anderen als den im Abs.1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht wird, die Steuerschuld dadurch, dass es erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet wird. Steuerschuldner ist, wer das Bier in Gewahrsame hält oder verwendet. ...

Gemäß Abs.3 leg. cit hat, wer Bier nach Abs.1 oder nach Abs.2 beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, dies dem Zollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten. Hat der Anzeigepflichtige keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist die Anzeige beim Zollamt Innsbruck zu erstatten.

Gemäß Abs.4 leg. cit. sind in der Anzeige die Art, die voraussichtlich benötigte Menge des Bieres und der Zweck anzugeben, für den das Bier bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden soll; dabei ist auch anzugeben, ob gleichartige Biere des freien Verkehrs gehandelt, gelagert oder verwendet werden.

Gemäß Abs.5 leg. cit hat der Steuerschuldner für das Bier, für das die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich bei dem Zollamt, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung eines solchen, beim Zollamt Innsbruck, eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach Abs.3 nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Hat in diesen Fällen der Steuerschuldner keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist das als erstes befasste Zollamt zuständig.

Gemäß § 6 Abs.1 BAO sind Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

§ 26 Abs.1 BierStG spricht als Abgabenschuldner den Bezieher der Ware an, also den gewerblich tätigen inländischen Einkäufer des im freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union befindlichen Bieres, sowie jede andere physische oder juristische Person, die das Bier in deren Gewahrsam bekommt, also die Sachherrschaft über die Ware ausübt. Es geht dabei nur um solche Bierwaren, die für gewerbliche Zwecke gedacht sind, also etwa vom Bezieher selbst in einem Gastronomiebetrieb an Endkonsumenten abgegeben oder aber an andere Gewerbetreibende weiterverhandelt werden. § 26 Abs.1 BierStG schreibt dabei keine Reihenfolge unter den möglichen Verbrauchsteuerschuldern fest und sollten gemäß dieser Bestimmung mehrere Personen Verbrauchsteuerschuldner werden, kommt das Rechtsinstitut der Gesamtschuldnerschaft (§ 6 BAO) zur Anwendung. Da seitens von A.B. keine Biersteuerentrichtung erfolgte, konnte das Zollamt Wien sowohl ihn als auch den Bf., in deren Gewahrsame die gegenständlichen Bierwaren gekommen waren, als Abgabenschuldner heranziehen. Es ist dabei hervorzuheben, dass die in § 26 Abs.1 BierStG angeführte Gewahrsame als rein objektives Tatbestandselement formuliert ist, d.h. es kommt für das Entstehen der Abgabenschuld nicht auf das Wissen oder Nichtwissen des Übernehmers um die allenfalls erfolgte Steuerentrichtung an. Nicht der Abgabengläubiger Bund, sondern der Abnehmer der Ware hat die nachteiligen Folgen eines rechtswidrigen Verhaltens des Lieferanten zu tragen (ZB EuGH 9.3.2006, Rs. C-293/04, Rz. 41 u.43).

Mit der Novelle BGBl. I Nr. 151/2009 zum Biersteuergesetz erfolgte die Umsetzung der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem. Gemäß deren Art. 7 Abs.2 Buchstabe b gilt der Besitz steuerpflichtiger Waren außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde, als Überführung in den steuerrechtlich

freien Verkehr im Sinne dieser Richtlinie. Steuerschuldner eines entstandenen Verbrauchsteueranspruchs im Zusammenhang mit dem Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren nach Art. 7 Absatz 2 Buchstabe b ist gemäß Art. 8 Abs.1 jede Person, die im Besitz der verbrauchsteuerpflichtigen Waren ist, oder jede andere am Besitz dieser Waren beteiligte Person.

Gemäß § 6 BAO sind Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand), § 891 ABGB). Das Wesen der Gesamtschuld auf besteht darin, dass der Abgabengläubiger berechtigt ist, die Mitschuldner anteilmäßig in Anspruch zu nehmen oder aber den ganzen Anspruch bei jedem Mitschuldner geltend zu machen oder auch nur einen Schuldner auszuwählen und von diesem den gesamten Abgabenbetrag einzufordern, bis er die Leistung vollständig erhalten hat. Für diese Vorgangsweise räumt das Gesetz der Abgabenbehörde einen Ermessensspielraum gemäß § 20 BAO ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen hat. Bei Auslegung des § 20 BAO ist der Gesetzesbegriff „Billigkeit“ in der Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei zu sehen und unter dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ ist das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, zu verstehen (zB VwGH 26.6.2003, 2002/16/0301).

Es ist grundsätzlich als fehlerfreie Ermessensübung anzusehen, wenn das Zollamt Wien beide am Vorgang namentlich bekannten Gewerbeunternehmer, also A.B., der die Ware im Ausland selbst in Empfang nahm, und den Bf., der sie danach in seine Gewahrsame brachte, jeweils in voller Höhe in Anspruch nimmt. Im Zweckmäßigkeitsaspekt ist dabei zu berücksichtigen, dass nach Informationslage der Finanzverwaltung A.B. seit Februar 2013 nicht mehr in Österreich aufhältig ist. Wenn die Einhebung bei einem Gesamtschuldner Schwierigkeiten erwarten lässt, begründet dies die Vorschreibung (auch) an einen anderen Gesamtschuldner. Im Interesse des Bf. ist dabei aber zu berücksichtigen, dass A.B. für das Jahr 2012 den Betrag von € 432,00 an Biersteuer entrichtet hat, wobei das Zollamt Wien im Abgabenbescheid an A.B. diesen Betrag global gegenverrechnet und seine Biersteuer um diesen Betrag vermindert hat, da eine exakte Zuordnung zu einzelnen Lieferungen nicht möglich war. Auch wenn man die Verrechnungsregelung in § 214 Abs.1 BAO zur Anwendung bringt, ist etwa im Hinblick auf Zwischenlagerungszeiträume bei A.B. nicht exakt zuordenbar, für welche Warenlieferungen diese Tilgung greift, es ist aber doch davon auszugehen, dass zumindest ein Teil des dem Bf. vorgeschriebenen Steuerbetrages von € 283,49 erfasst und daher nicht mehr geschuldet ist. Im Hinblick auf diese Unsicherheit war es im Rahmen des Billigkeitsaspektes in § 20 BAO geboten, den noch offenen Teilbetrag nur A.B. vorzuschreiben und nicht auch den Bf. als Abgabenschuldner heranzuziehen (vgl. BFG 8.10.2015, GZ. RV/7200059/2015).

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Mai 2016