

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende V und die weiteren Senatsmitglieder R1, R2 und R3 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache der AAA, Adresse, vertreten durch Vertreter, Adresse1, gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 4. April 2012, Zahl zz, betreffend Eingangsabgaben nach der am 9. November 2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die nachfolgend angeführten Warenanmeldungen mit den laufenden Nummern 1 bis 10 betrifft, aufgehoben.
2. Der angefochtene Bescheid wird, soweit er für die nachfolgend angeführten Warenanmeldungen mit den laufenden Nummern 11 bis 43 die Abgabe Zoll betrifft, aufgehoben.
3. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist für die Beschwerdeführerin gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 und § 71a ZollR-DG in der Höhe von 30.988,40 Euro entstanden. Die Abgabenerhöhung wird mit 2.986,38 Euro festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnungen der Einfuhrumsatzsteuer und der Abgabenerhöhung sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes vom 4. April 2012 schrieb das Zollamt der Beschwerdeführerin für die von in einer Beilage angeführten Warenanmeldungen erfassten Waren gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b) und Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 und § 71a Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 39.051,41 Euro (Zoll: 0 Euro,

Einfuhrumsatzsteuer: 39.051,41 Euro) vor. Als Folge der Entstehung dieser Abgabenschuld erfolgte die Vorschreibung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von 3.835,42 Euro. In der Begründung wurde (neben der Anführung der einschlägigen rechtlichen Grundlagen) ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei aufgefordert worden, zu den Zollanmeldungen sämtliche Unterlagen vorzulegen. Dabei sei hingewiesen worden, die Abliefernachweise, Frachtbriefe, Übernahmebestätigungen des Warenempfängers und dergleichen in Original vorzulegen, um feststellen zu können, ob das Verfahren 4200 ordnungsgemäß und richtig durchgeführt worden sei. Nach einer neuerlichen Aufforderung habe die Beschwerdeführerin die ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen beigebracht. Die Beschwerdeführerin habe den Nachweis der Beförderung oder Versendung der Waren in einen anderen Mitgliedstaat nicht erbracht, die Einfuhrzollschuld sei nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entstanden.

Der Beschwerdeführerin sei es nicht möglich gewesen, Abliefernachweise in Form von Empfangsbestätigungen des Empfängers zu erbringen und andererseits seien Empfangsbestätigungen erbracht worden, diese jedoch nicht in Original. Diese seien auch nicht als Nachweise gemäß Art. 6 Abs. 3 lit. c Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) zu qualifizieren gewesen.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 8. Mai 2012. Die Beschwerdeführerin, zum damaligen Zeitpunkt vertreten durch Vertreter1, brachte vor, es habe zwar der Schuldner den Nachweis der Beförderung oder Versendung der Waren in einen anderen Mitgliedsstaat zu erbringen, es sei jedoch unzutreffend, dass es der Beschwerdeführerin nach der Aktenlage nicht möglich bzw. gelungen sei, die erforderlichen Nachweise vorzulegen. Dies betreffe zunächst jene Zollanmeldungen, für welche Abliefernachweise in Form von Empfangsbestätigungen oder dergleichen beigebracht worden seien, jedoch nicht in Original. Die Erstbehörde führe nicht näher aus, weshalb die in Kopie erbrachten Empfangsbestätigungen nicht als Nachweise gemäß Art. 6 Abs. 3 lit. c UStG 1994 zu qualifizieren seien. Dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass der Nachweis der Ausfuhr ausschließlich durch Original-Empfangsbestätigungen erbracht werden dürfe. Vielmehr statuiere die genannte Bestimmung lediglich den buchmäßigen Nachweis der Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und des Verwaltungsgerichtshofs sei der Nachweis entscheidend, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen würden. Der Buchnachweis habe nur formellrechtliche Bedeutung. Diesen Judikatur-Grundsätzen entsprechend genüge durchaus die Vorlage von Kopien von den in den Mitgliedsstaaten niedergelassenen Empfängern gefertigten Empfangsbestätigungen, weil auch dadurch der Nachweis der materiellen Steuerbefreiung, nämlich jener der Durchführung der innergemeinschaftlichen Lieferung, erbracht werden könne. Die belangte Behörde begründe nicht einmal ansatzweise, weshalb durch die vorgelegten Kopien der Originalbelege der Beweis für die Ablieferung der jeweiligen Waren bei den in den anderen Mitgliedsstaaten niedergelassenen Unternehmen nicht erbracht worden sein

sollte. Es sei kein Indiz oder auch kein Anhaltspunkt dafür gegeben gewesen, dass die vorgelegten Kopien nicht den jeweiligen Originalen entsprochen hätten. Es sei somit auch kein Zweifel an der tatsächlichen Durchführung der jeweiligen innergemeinschaftlichen Lieferungen vorgelegen. Tatsächlich habe die Beschwerdeführerin das Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen erbringen können, sodass für die Beschwerdeführerin keine Einfuhrzoll- bzw. Einfuhrumsatzsteuerschuld entstanden sei.

Es sei dabei auch zu berücksichtigen, dass sich die Original-Ablieferungsbelege naturgemäß zunächst im Ausland befänden, wo sie durch Anbringung der Empfängerstampiglie bzw. –unterschrift ihren Charakter als Original-Belege erlangten. Angesichts der heute üblichen elektronischen Kommunikationsformen sei es durchaus nicht mehr üblich, die jeweiligen Originale auf dem Postweg an die Beschwerdeführerin zu retournieren. In vielen Fällen werde dies nur mehr gescannt und automationsunterstützt übermittelt. Die Beschwerdeführerin verfüge somit in vielen Fällen nicht über die jeweiligen Originalbelege. Auch aus diesem Grund sei das Abverlangen der Originalbelege als einzig denkbaren Nachweis für die Durchführung der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht zumutbar; dies insbesondere dann, wenn wie hier kein Zweifel an der Übereinstimmung der vorgelegten Kopien mit den Originalen bestünde.

Die Beschwerdeführerin habe sich auch bemüht, zu jenen Zollanmeldungen, zu welchen bisher keine Abliefernachweise erbracht worden seien, solche Abliefernachweise einzuholen. Teilweise hätten noch ursprüngliche Ablieferbelege beigeschafft werden können, teilweise hätten "*die Empfänger auf zu diesem Zweck angefertigten neuen Ausdrucken insbesondere von CMR-Frachtbriefen nachträglich den Empfang der verfahrensgegenständlichen Ware durch Anbringung von Stampiglie und Unterschrift bestätigt.*" Die Beschwerdeführerin legte Belege zu näher angeführten Warenanmeldungen vor und führte aus, noch weitere Bestätigungen vorzulegen.

Der angefochtene Bescheid sei darüber hinaus infolge Ablaufs der dreijährigen Verjährungsfrist materiell rechtswidrig und die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer hätte unterbleiben müssen, weil die Beschwerdeführerin zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei. Abschließend stellte die Beschwerdeführerin die Anträge, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes ersatzlos zu beheben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, in einer (näher genannten) Verordnung sei geregelt, wie der Nachweis der Warenbewegung bzw. der Beförderung oder Versendung zu erbringen sei. Der Unternehmer müsse eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet habe. In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versende, sei der Nachweis durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung und durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und

dergleichen oder deren Doppelstücke zu erbringen. Soweit Spediteure Unterlagen aufbewahrten sei § 132 BAO auch im Verfahren 4200 grundsätzlich anwendbar. Danach seien Bücher und Aufzeichnungen und die dazugehörigen Belege durch sieben Jahre aufzubewahren. Dies könne auch auf Datenträgern erfolgen.

Die im gegenständlichen Fall vorgelegten Fotokopien der Abliefernachweise stellten keine Doppelstücke dar. Doppelstücke seien vielmehr bei durchschreibenden Formularen die im Formularsatz hinterlegten Doppel. Es sei somit kein ordnungsgemäßer Nachweis für die innergemeinschaftliche Lieferung erbracht worden. Keiner der nachgereichten Originalabliefernachweise weise ein Übernahmedatum auf. Es könne dadurch nicht festgestellt werden, zu welchem Zeitpunkt die Waren übernommen worden seien, sodass dies einen weiteren gravierenden Mangel darstelle. Es könne daher der Hinweis auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union, die Befreiung dürfe nicht allein mit der Begründung versagt werden, der Buchnachweis sei verspätet vorgelegt worden, nicht zum Erfolg verhelfen. Die einschlägige nationale Verordnung normiere in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise, welche Belege in Durchschrift oder Abschrift bzw. in Original oder als Doppelstück als Nachweis der Versendung/Beförderung zu führen seien.

Eine Einfuhrumsatzsteuerbefreiung fuße aufgrund des § 72a ZollR-DG nur, soweit der Empfänger nach den umsatzrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei. Für die Beschwerdeführerin komme § 72a ZollR-DG nicht in Frage, da sie für die gegenständlichen Waren nie zum Abzug der Vorsteuer berechtigt gewesen sei. Sie sei bei diesen Lieferungen nicht die Endabnehmerin/Empfängerin gewesen. Nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld dürfe eine Mitteilung an den Zollschuldner nicht mehr erfolgen. Die verfahrensgegenständlichen Warenanmeldungen seien nicht vor dem 9. April 2009 abgegeben worden, der angefochtene Bescheid sei mit 4. April 2012 datiert.

Dagegen richtete sich die nun als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 20. September 2012. Darin führte die Beschwerdeführerin aus, sie habe hinreichende Nachweise für die jeweils erfolgte innergemeinschaftliche Lieferung erbracht. Die Aufbewahrung und Vorlage eines Frachtbriefes mit originaler Empfängerunterschrift sei in der Regel dem Versender oder der Spedition als indirekter Vertreterin gar nicht möglich. Denn nach den gesetzlichen Bestimmungen erhalte der Absender gar keine Originalausfertigung des mit der Empfangsbestätigung des Empfängers versehenen Frachtbriefs. In der Praxis übermittelte der Frachtführer nach erfolgter Ablieferung über Ersuchen des Absenders lediglich auf dem Faxweg eine Kopie des vom Empfänger bestätigten Frachtbriefes. Die belangte Behörde verlange von der Beschwerdeführerin mit der Vorlage des Originals als Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung faktisch und rechtlich Unmögliches. Die Beschwerdeführerin habe die Empfangsbestätigungen der jeweiligen Empfänger, teilweise in Original, teilweise in Kopie, erbracht.

Der Ansicht der belangten Behörde, keiner der vorgelegten Belege weise ein Übernahmedatum auf, sei insofern unzutreffend, als jedenfalls einer der Abliefernachweise sehr wohl ein Empfangsdatum aufweise. Gemäß der einschlägigen Verordnung

sei darüber hinaus lediglich nachzuweisen, dass befördert oder versendet worden sei, nicht aber, wann befördert oder versendet worden sei. Auch sei sonst keiner geltenden Rechtsnorm zu entnehmen, dass das exakte Datum der Übernahme nachgewiesen werden müsse. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde seien mit den vorgelegten Unterlagen mit Originalempfangsbestätigung der jeweiligen Empfänger die Abliefernachweise in der erforderlichen Form erbracht. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union und auch nach der des Verwaltungsgerichtshofes sei der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit entscheidend. Der Gerichtshof der Europäischen Union habe schließlich die Funktion, für die Sicherung der Wahrung des Rechts bei der Auslegung und Anwendung der Verträge und europäischen Rechtsnormen zu sorgen. Die Berufungsbehörde unterliege einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung, wenn sie sich mit dem lapidaren Hinweis begnüge, die Original-Belege seien nicht beigebracht worden.

Betreffend die Verjährung werde ergänzt, dass die dreijährige Frist des Art. 221 ZK jedenfalls hinsichtlich eines Großteils der gegenständlich vorgeschriebenen Einfuhrumsatzsteuer zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung bereits abgelaufen gewesen sei, und zwar jedenfalls hinsichtlich all jener Anmeldungen, die vor dem 8. Mai 2009 erstattet worden seien. Die Zustellung des erstinstanzlichen Bescheides sei am 10. April 2012 erfolgt. Die Vorschreibungen, die auf Zollanmeldungen beruhten, die vor dem 10. April 2009 erstattet worden seien, hätten jedenfalls nicht mehr vorgeschrieben werden dürfen. Auch gemäß § 72a ZollR-DG hätte die nachträgliche buchmäßige Erfassung unterbleiben müssen, die Beschwerdeführerin sei für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Da der Anmelder die Einfuhrumsatzsteuerschuld schulde, sei dieser Fall nicht anders zu behandeln, als habe die Beschwerdeführerin die Waren selbst für ihr Unternehmen bezogen. Die Empfänger der Waren in den jeweiligen Empfängerländern seien zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen. Es widerspräche dem Gleichheitsgrundsatz, die Beschwerdeführerin diesbezüglich anders zu behandeln und ihr den Vorsteuerabzug zu versagen. Es werde beantragt, Erhebungen dahingehend anzustellen, dass die jeweiligen Empfänger die auf die jeweils gelieferte Ware entfallende Einfuhrumsatzsteuer korrekt entrichtet hätten und diesbezüglich vorsteuerabzugsberechtigt gewesen seien. Es werde sich die korrekte Abführung der Einfuhrumsatzsteuer in den Endempfänger-Ländern erweisen.

Abschließend stellte die Beschwerdeführerin die Anträge auf Entscheidung durch den Senat, auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und auf ersatzlose Behebung des angefochtenen Bescheides, in eventu die Aufhebung unter Zurückverweisung an die Berufungsbehörde der ersten Stufe.

Die belangte Behörde teilte in ihrer Stellungnahme vom 26. August 2016 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes, der angefochtene Bescheid sei am 10. April 2012 zugestellt worden und von diesem seien Warenanmeldungen umfasst, die am 8. April 2009 angenommen und auch an diesem Tag überlassen worden seien, mit, betreffend

dieser Warenanmeldungen seien keine Rechtsbehelfsverfahren vor Erlassung des angefochtenen Bescheides anhängig gewesen.

In Beantwortung eines Vorhalts teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 30. September 2016 mit, die grundsätzlichen Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Vorhalt betreffend Frachtbriefe seien zutreffend. In den verfahrensgegenständlichen Fällen sei die Abwicklung jedoch vielfach, insbesondere bei nordeuropäischen Empfängern, dergestalt gewesen, dass gar keine Frachtbriefe ausgestellt worden seien. Die Waren sei zunächst im konzerninternen Werksverkehr zu einem (eigenständigen) deutschen Unternehmen, das zum selben Konzern gehöre wie die Beschwerdeführerin (nachfolgend Konzernunternehmen genannt), befördert worden und von dort seien die Weiterbeförderungen zu den jeweiligen Empfängern vorgenommen worden. Über diese Beförderungen von Österreich nach Deutschland mittels einer routinemäßig täglich abgehenden, mit einer Vielzahl an gesammelten, auch anderen Transportgütern beladenen Wechselbrücke sei nicht für jede einzelne Sendung ein Frachtbrief ausgestellt worden, sondern seien jeweils Sammelborderos über die jeweils auf dieser Wechselbrücke beladenen Waren und zusätzlich Einzelborderos erstellt worden. Diese seien jeweils auf elektronischem Weg zum deutschen Konzernunternehmen übersandt worden. Dort sei anhand dieser der Inhalt der Wechselbrücke überprüft und identifiziert und die Weiterleitung an die jeweiligen Empfänger organisiert worden. Für diese Weiterbeförderungen habe das deutsche Konzernunternehmen nach erfolgten Ablieferungen an die jeweiligen Empfänger der Beschwerdeführerin jeweils die angefallenen Transportkosten in Rechnung gestellt. Diese weiterverrechneten Kosten der Zustellung vom deutschen Konzernunternehmen an die jeweiligen Empfänger dienten daher als weiterer Beleg für die Durchführung dieser Zustellungen und damit der erfolgten Ablieferung an die jeweiligen außerösterreichischen Empfänger. Zu der in einigen Unterlagen angeführten BBB führte die Beschwerdeführerin aus, die gegenständlichen Waren seien im Lager der Beschwerdeführerin entladen und dort kommissioniert worden und von dort an die jeweiligen Empfänger in verschiedenen Ländern weiterbefördert und zugestellt worden. Die BBB sei der Vertriebspartner des Absenders gewesen und habe diesem bei der Organisation des Imports hinsichtlich der in Europa zu besorgenden Agenden unterstützt. Dieses Unternehmen sei nicht Warenempfängerin gewesen und habe die Waren natürlich auch nicht physisch erhalten. Im Einzelnen legte die Beschwerdeführerin für 9 Warenanmeldungen Sammelborderos, Einzelborderos und konzerninterne Rechnungen und für 3 Warenanmeldungen CMR-Frachtbriefe vor.

In der mündlichen Verhandlung brachte die Beschwerdeführerin vor, im Zuge der Prüfungshandlungen der Zollbehörde sei man nahezu an alle Empfänger herangetreten und habe diese gebeten, den seinerzeitigen Empfang der Waren zu bestätigen. Hierzu habe man nachträglich ausgestellte Frachtbriefe verwendet. Denn die seinerzeitigen Frachtdokumente seien nicht mehr gefunden worden oder möglicherweise schlichtweg nicht aufgehoben worden. Es habe sehr wohl elektronisch versandte Borderos gegeben, bei Auffälligkeiten hätte man Reklamationen erwartet. Die Beschwerdeführerin legte

weitere Unterlagen, zum Teil nachträglich ausgedruckte Frachtbriefe und Borderos mit darauf angebrachten Bestätigungen vor. Bei der Abwicklung der Warenlieferungen habe es keine Probleme gegeben, kein Empfänger habe reklamiert, die Waren nicht erhalten zu haben.

Der in der mündlichen Verhandlung als Zeuge vernommene Leiter der Niederlassung der Beschwerdeführerin, die für die Abwicklung der verfahrensgegenständlichen Fälle verantwortlich war, gab zusammenfassend an, die Aufträge für die Abwicklung der Zollabfertigungen der verfahrensgegenständlichen Waren habe die Beschwerdeführerin vom Versender der Waren oder von der BBB erhalten, von wem genau, das könne er nicht sagen. Bei Beförderungen der Waren vom Ort der Niederlassung der Beschwerdeführerin in Österreich zum Konzernunternehmen in Deutschland sei eine Datenliste mit den einzelnen Waren elektronisch nach Deutschland übermittelt worden. Bei den dortigen Entladungen sei kontrolliert worden, ob die angelieferten Waren mit den Angaben auf der Datenliste übereinstimmten; Abweichungen und Beschädigungen seien an die Beschwerdeführerin rückgemeldet worden. Beim Weitertransport der Waren vom Konzernunternehmen in Deutschland an die jeweiligen Empfänger seien keine CMR-Frachtbriefe, sondern elektronisch erstellte Zustellkarten, Rollkarten, etc. ausgestellt worden. Bei Übernahme durch die Empfänger habe es Belege mit Übernahmebestätigungen gegeben, diese seien eingescannt und elektronisch aufbewahrt worden. Das sei das Problem gewesen, es hätten keine Originale beigebracht werden können, sondern nur Ausdrucke. Auf diesen Ablieferbelegen seien der Absender, der Empfänger, das Gewicht und die Abmaße angegeben gewesen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Die Beschwerdeführerin, ein Speditionsunternehmen, beantragte mit den folgenden Warenanmeldungen als indirekte Vertreterin der in den Anmeldungen angegebenen jeweiligen Empfänger unter Verwendung der ihr erteilten Sonder-UID-Nr. die Überführung von verschiedenen Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr unter Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer.

Ifd. Nr.	CRN	Annahmedatum
1	aa	8. April 2009
2	bb	8. April 2009
3	cc	8. April 2009

4	dd	8. April 2009
5	ee	8. April 2009
6	ff	8. April 2009
7	gg	8. April 2009
8	hh	8. April 2009
9	ii	8. April 2009
10	jj	8. April 2009
11	kk	22. April 2009
12	ll	22. April 2009
13	mm	22. April 2009
14	nn	22. April 2009
15	oo	22. April 2009
16	pp	22. April 2009
17	qq	22. April 2009
18	rr	22. April 2009
19	ss	6. Mai 2009
20	tt	6. Mai 2009
21	uu	6. Mai 2009
22	vv	6. Mai 2009
23	ww	6. Mai 2009
24	xx	6. Mai 2009
25	yy	6. Mai 2009
26	ab	6. Mai 2009
27	ac	6. Mai 2009
28	ad	6. Mai 2009
29	ae	6. Mai 2009
30	af	26. Mai 2009
31	ag	26. Mai 2009
32	ah	26. Mai 2009
33	ai	26. Mai 2009

34	aj	26. Mai 2009
35	ak	26. Mai 2009
36	al	22. Juni 2009
37	am	22. Juni 2009
38	an	22. Juni 2009
39	ao	22. Juni 2009
40	ap	22. Juni 2009
41	aq	22. Juni 2009
42	ar	22. Juni 2009
43	as	22. Juni 2009

Die angemeldeten Waren sind antragsgemäß in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt worden und dabei die Einfuhrumsatzsteuerfreiheit gewährt worden. In den Warenanmeldungen war als Versender/Ausführer ein Unternehmen in Hongkong, als Empfänger waren verschiedene Unternehmen in unterschiedlichen Mitgliedsstaaten (nachfolgend näher ausgeführt) der Europäischen Union angegeben. In Feld 29 der Warenanmeldungen ist als Zollstelle, bei der die Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sind, eine niederländische Zollstelle angegeben. Laut den Angaben in Feld 40 der jeweiligen Warenanmeldung (Code 821) wurden die Waren anschließend im externen Versandverfahren nach Österreich befördert und hier in den zoll- und steuerrechtlichen freien Verkehr überführt.

Die Aufträge für die Zollabfertigungen hat die Beschwerdeführerin vom Versender der Waren oder von der BBB, ein Unternehmen mit Sitz in Graz, erhalten.

Vom Konzernunternehmen ausgestellte Beförderungsnachweise wurden nicht vorgelegt. Der Großteil der vorgelegten Frachtbriefe ist rund drei Jahre nach den durchgeföhrten Einfuhrabfertigungen ausgestellt worden und bildet nicht das tatsächliche Transportgeschehen ab.

Die von den am 8. April 2009 angenommenen Warenanmeldungen erfassten Waren wurden am 8. April 2009 überlassen. Betreffend dieser Warenanmeldungen waren vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides Rechtsbehelfsverfahren nicht anhängig.

Der angefochtene Bescheid, mit dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld der Beschwerdeführerin mitgeteilt worden ist und der mit 4. April 2012 datiert ist, wurde am 10. April 2012 der Beschwerdeführerin zugestellt.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen,

die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Unter Berücksichtigung der Angaben in den Warenanmeldungen, der Ermittlungen der belangten Behörde, der im Verwaltungsverfahren hervorgekommenen Unterlagen und aufgrund der Angaben der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens stand der vorstehende und der nachfolgend zu den einzelnen Warenanmeldungen angeführte Sachverhalt fest. Die Zustellung des angefochtenen Bescheides erfolgte ohne Zustellnachweis. Die Beschwerdeführerin hat in der Berufungsschrift und in der Beschwerdeschrift vom 20. September 2012 angegeben, der Bescheid sei ihr am 10. April 2012 zugestellt worden. Die belangte Behörde hat keine gegenteiligen Angaben gemacht und sogar die nun als Beschwerde zu erledigende und am 8. Mai 2012 per Post aufgegebene Berufung als rechtzeitig eingebracht betrachtet. Auch zu dem Schreiben vom 27. Juli 2016, mit dem das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde mitgeteilt hat, es gehe von einer Zustellung des angefochtenen Bescheides am 10. April 2012 aus, hat das Zollamt keine gegenteiligen Angaben gemacht. Das Bundesfinanzgericht erachtete es daher als erwiesen, dass der angefochtene Bescheid der Beschwerdeführerin am 10. April 2012 zugestellt worden ist. Mit Schreiben vom 26. August 2016 teilte die belangte Behörde in Beantwortung des bereits genannten Vorhalts mit, für die Warenanmeldungen mit den laufenden Nummern 1 bis 10 seien vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides keine Rechtsbehelfsverfahren anhängig gewesen. Aufgrund der Aussagen der Beschwerdeführerin und des Zeugen in der mündlichen Verhandlung stand fest, dass die vorgelegten Unterlagen in den meisten Fällen rund drei Jahre später ausgestellt worden sind, mit dem Zweck, Empfangsbestätigungen nachzuholen. Denn nach den Aussagen der Beschwerdeführerin seien die ursprünglich ausgestellten Frachtdokumente nicht mehr zur Verfügung gestanden. Das findet (wie nachfolgend näher ausgeführt) auch Stütze darin, dass die vorgelegten Frachtbriefe keine Unterschriften der Absender und Frachtführer enthalten.

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

Steuerfrei ist gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Novelle durch das Abgabenänderungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, die Einfuhr der Gegenstände, die vom Anmelder im Anschluss an die Einfuhr unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) verwendet werden; der Anmelder hat das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 7 buchmäßig nachzuweisen. Die Befreiung ist nur anzuwenden, wenn derjenige, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die anschließende innergemeinschaftliche Lieferung tätigt.

Art. 7 UStG 1994 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.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch

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

(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."

Gemäß 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 nach Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996, bestimmt (auszugsweise) Folgendes:

"Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2 (...)

§ 3. (1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994) und*
- 2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.*

§ 4. (...)

Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 5. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

§ 6. (...)

§ 7. In den einer Lieferung gleichgestellten Verbringungsfällen (Art. 3 Abs. 1 UStG 1994) hat der Unternehmer folgendes aufzuzeichnen:

- 1. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des verbrachten Gegenstandes,*
- 2. die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des im anderen Mitgliedstaates gelegenen Unternehmensteils,*
- 3. den Tag des Verbringens und*
- 4. die Bemessungsgrundlage nach Art. 4 Abs. 2 UStG 1994.*

§ 8. (...)"

Die Steuerfreiheit nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 beruht auf der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwSt-SystRL). In Titel IX dieser Richtlinie sind die Steuerbefreiungen geregelt. In Kapitel 1 (Allgemeine Bestimmungen) lautet der Art. 131:

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

In Kapitel 4 (Steuerbefreiungen bei innergemeinschaftlichen Umsätzen) des Titels IX lautet Art. 138 auszugsweise:

"(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

von der Steuer, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige 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) (...)

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."

In Kapitel 5 (Steuerbefreiungen bei der Einfuhr) bestimmt Art. 143 (auszugsweise) Folgendes:

" 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 den 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;

(...)"

Bei der Einfuhr wird die Mehrwertsteuer gemäß Art. 201 der MwSt-SystRL von der Person oder den Personen geschuldet, die der Mitgliedstaat der Einfuhr als Steuerschuldner bestimmt oder anerkennt.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG (in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 163/2015) gelten das in § 1 genannte Zollrecht der Union, 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 die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex), weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten unionsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsbereites, 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.

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

Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 verwendet den Begriff des Anmelders. Dieser Begriff ist dem Zollrecht entnommen. Die MwSt-SystRL spricht allerdings vom Importeur im Sinne des Art. 201 dieser Richtlinie. Das ist die nach nationalem Recht als Steuerschuldner

bestimmte oder anerkannte Person. Durch den Verweis auf das Zollrecht in § 2 Abs. 1 ZollR-DG und § 26 Abs. 1 UStG 1994 ist der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer der Zollschuldner (VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Eine Einfuhrzollschuld entsteht gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben (lit. a), oder 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 (lit. b), es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Art. 204 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld 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 übergeführt 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 erfüllt war. Der Zeitpunkt der Überführung in ein Zollverfahren ist der Zeitpunkt der Überlassung der Ware gemäß Art. 73 ZK an den Anmelder.

Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen 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 (Art. 204 Abs. 3 ZK).

Gemäß § 71a ZollR-DG (in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 163/2015) schuldet in den Fällen einer Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer nach Artikel 6 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes 1994 eine nach Art. 204 Abs. 1 ZK entstehende Einfuhrumsatzsteuerschuld auch der Anmelder, wenn er nicht bereits nach Artikel 204 Abs. 3 ZK als Schuldner in Betracht kommt.

Wer im Verfahren der Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung oder eine Verfahrenserleichterung in Anspruch nehmen will oder einen Wegfall der Folgen einer Zollzuwiderhandlung anstrebt, hat dies gemäß § 5 ZollR-DG 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum umsatzsteuerlichen Buchnachweis ist der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vom inländischen Lieferer zu erbringen. Im Bereich der

Nachweisführung ist nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweisführung, abzustellen. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031).

Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität erfordert, dass die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Anders verhält es sich nur, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt werden (EuGH 27.9.2007, C-146/05). Aufgrund der auf die Neutralität der Mehrwertsteuer gestützten Überlegungen des Gerichtshofs der Europäischen Union gilt für den Nachweis der Beförderung oder Versendung nichts anderes (VwGH 20.12.2012, 2009/15/0146; 26.3.2014, 2011/13/0038). Ob der zuletzt genannte Nachweis erbracht ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung.

Unbestritten war, dass die Beschwerdeführerin als indirekte Vertreterin der in den vorstehend angeführten Anmeldungen angegebenen Warenempfänger unter Verwendung ihrer Sonder-UID-Nummer Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr unter Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer angemeldet hat und damit zum Nachweis der Voraussetzungen des Art. 7 UStG 1994 verpflichtet war.

In den verfahrensgegenständlichen Fällen stand auch fest, dass die angemeldeten Waren in Österreich in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr (Verfahrenscode 4200) übergeführt und somit in das Inland eingeführt worden sind. Der Tatbestand der Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 war erfüllt. Dabei ist ohne Bedeutung, ob die eingeführte Ware nur zur Durchfuhr bestimmt ist oder später wieder ausgeführt werden soll (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 1 Rz 442). Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 stellt auf die Einfuhr von Gegenständen und nicht auf den Verbrauch in Österreich ab. Dass Waren dann im freien Verkehr in einen anderen Mitgliedstaat befördert werden, ändert nichts an der Einfuhr in Österreich (VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0052).

Nach den vorstehend genannten Bestimmungen liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung gemäß Art. 7 UStG 1994 nur dann vor, wenn der Gegenstand der Lieferung durch den Unternehmer oder Abnehmer nachweislich in das (übrige) Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wird (Warenbewegung), der Abnehmer Unternehmer ist und den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt und der Gegenstand beim Abnehmer im Empfangsmitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung unterliegt.

Aufgrund der personenbezogenen Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 1 Z 2 lit. a und Z 3 UStG 1994 setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung den Nachweis voraus, wer der Abnehmer der Lieferung ist (BFH 17.2.2011, V R 28/10). Der Person des Abnehmers und seiner Identität kommt für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung eine entscheidende Bedeutung zu, da innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb ein und derselbe

Vorgang und dabei Teil eines innergemeinschaftlichen Umsatzes sind, der bezweckt, die Steuereinnahmen auf den Mitgliedstaat zu verlagern, in dem der Endverbrauch der gelieferten Gegenstände erfolgt (EuGH 27.9.2007, C-409/04). Somit setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung voraus, dass der Abnehmer der Lieferung bekannt ist, da sonst das Ziel, die Steuereinnahmen dadurch auf den Bestimmungsmittelstaat zu verlagern, dass der Erwerber der innergemeinschaftlichen Lieferung in diesem Mitgliedstaat Steuerschuldner ist, nicht erreicht werden kann (BFH 17.2.2011, V R 28/10).

Den Angaben in den genannten Warenanmeldungen zufolge, für deren Richtigkeit die Beschwerdeführerin gemäß Art. 199 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) Gewähr übernimmt, nämlich der Personenidentität zwischen Importeur und Warenempfänger, erklärte die Beschwerdeführerin ein innergemeinschaftliches Verbringen der Waren zur eigenen Verfügung durch das von ihr vertretene Unternehmen.

Im gegenständlichen Verfahren war im Wesentlichen strittig, ob mit den von der Beschwerdeführerin (nachträglich) vorgelegten und nachträglich ausgestellten Unterlagen der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet erbracht werden konnte. Die Beschwerdeführerin hat, sofern nachfolgend nicht anders angeführt, Ausfertigungen oder Kopien von so genannten CMR-Frachtbriefen, Borderos und konzerninterne Rechnungen vorgelegt.

In einem Frachtbrief wird gemäß Art. 4 des Übereinkommens über den Beförderungsvertrag im internationalen Straßengüterverkehr (CMR), BGBI. Nr. 138/1961, der Beförderungsvertrag festgehalten. Gemäß Art. 5 Abs. 1 CMR wird der Frachtbrief in mindestens drei Originalausfertigungen ausgestellt, die vom Absender und vom Frachtführer unterzeichnet werden. Die erste Ausfertigung erhält der Absender, die zweite begleitet das Gut, die dritte behält der Frachtführer. Der Frachtbrief muss nach Art. 6 Abs. 1 CMR neben anderen Angaben Ort und Tag der Ausstellung, Name und Anschrift des Absenders, Name und Anschrift des Frachtführers, Stelle und Tag der Übernahme des Gutes sowie die für die Ablieferung vorgesehene Stelle und Name und Anschrift des Empfängers enthalten.

Zu den laut Angaben der Beschwerdeführerin nachträglichen Anfertigungen von Frachtbriefen und den darauf angebrachten Bestätigungen ist grundsätzlich festzuhalten, dass eine verspätete Erstellung die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen kann, mit dem sich die Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung zumindest auseinanderzusetzen hat (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, Art. 7 BMR Rz 30; VwGH 21.10.2015, 2012/13/0089).

Zu dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dem Gesetz selbst sei nicht zu entnehmen, dass der Nachweis der Ausfuhr ausschließlich durch Original-Empfangsbestätigungen zu erbringen sei, ist allgemein festzustellen, dass die erste Ausfertigung des Frachtbriefes beim Absender verbleibt. Die Vorlage dieser ersten Originalausfertigung, die zwar noch

nicht über eine Empfangsbestätigung des Warenempfängers verfügt, jedoch die Übergabe der Waren an den Frachtführer belegt, kann daher nicht daran scheitern, dass sich diese beim jeweiligen Empfänger der Waren befindet und von diesem nur mit den "*heute üblichen elektronischen Kommunikationsformen*" retourniert wird. Der Beschwerdeführerin müsste daher in allen Fällen die Vorlage der ersten Ausfertigung der Frachtbriefe jederzeit möglich gewesen sein. Der in § 3 Abs. 1 Z 2 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 genannte Versendungsnachweis ist erst dann vollständig erbracht, wenn der Absender auch über eine Ausfertigung mit der Empfangsbestätigung des Abnehmers verfügt. Das gilt auch für die Fälle, in denen Waren im werksinternen Verkehr mit Sammelborderos oder Borderos zum Konzernunternehmen in einem anderen Mitgliedstaat befördert werden und von dort aus zu verschiedenen Kunden versendet werden. Die erste Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes verbleibt in solchen Fällen beim Konzernunternehmen, von dem aus die Waren versendet werden. Es müsste der Beschwerdeführerin möglich gewesen sein, vom Konzernunternehmen die Originalausfertigungen zu erhalten und der Abgabenbehörde oder dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. Auch bei Ausstellung von elektronischen Zustellkarten, etc. hätte die Beschwerdeführerin oder gegebenenfalls das Konzernunternehmen über einen Ausdruck (zwar noch ohne Empfangsbestätigung) verfügen müssen. Derartiges wurde nicht vorgelegt.

Die Beschwerdeführerin hat im Zuge der nachträglichen Kontrolle durch die belangte Behörde oder im Beschwerdeverfahren zu den vorstehend angeführten Warenanmeldungen folgende Unterlagen vorgelegt:

zu Ifd. Nr. 11:

Zu dieser Warenanmeldung wurde eine Kopie einer Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes vorgelegt. In Feld 1 ist als Absender die BBB, die laut Angaben der Beschwerdeführerin der Vertriebspartner des in der Zollanmeldung ausgewiesenen Versenders gewesen sei, angegeben. In Feld 22 des Frachtbriefes ist hingegen die Beschwerdeführerin als Absender angeführt und enthält eine unleserliche Paraphe (in Kopie). Ähnlich verhält es sich betreffend den Frachtführer. Auch hier stimmen die Angaben in den Feldern 16 und 23 nicht überein, der Stempelabdruck in Feld 23 stammt von einem anderen Unternehmen als dem in Feld 16 angegebenen Frachtführer. In Feld 24 ist ein Stempelabdruck des in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen schwedischen Empfängers angebracht und ebenfalls eine unleserliche Paraphe (beides in Kopie). Nicht angegeben ist ein Datum.

zu Ifd. Nrn. 12, 17:

Die mit der Berufungsschrift vorgelegten Kopien von Frachtbriefausfertigungen sowie die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegten Originale (Ausstellungsdatum 23. April 2009) enthalten (so wie zu Ifd. Nr. 11) in Feld 24 einen Stempelabdruck des in Feld 2 des jeweiligen Frachtbriefes und in der Warenanmeldung angegebenen niederländischen Empfängers und eine unleserliche Paraphe, jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme. Darüber hinaus enthalten die Felder 22 (Unterschrift und Stempel des Absenders) und 23 (Unterschrift und Stempel des Frachtführers) weder einen Stempelabdruck noch eine Unterschrift. Als Absender scheint im Frachtbrief das in der

Warenanmeldung als Versender angegebene Unternehmen in Hong Kong auf und als Ort der Beladung ist ebenfalls Hong Kong angegeben. Dabei ist zu berücksichtigen, dass das CMR-Abkommen gemäß Art. 1 Abs. 1 nur für die Beförderung auf der Straße gilt und auszuschließen ist, dass Waren von Hong Kong über die Niederlande nach Österreich und dann wieder in die Niederlande ausschließlich auf der Straße befördert worden sind.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung legte die Beschwerdeführerin für beide Sendungen jeweils ein weiteres Original eines CMR-Frachtbriefes vor. Bis auf das Ausstellungsdatum (5. April 2012) sind die darin enthaltenen Angaben ident mit den Angaben in den mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegten Originalen. Der zu der laufenden Nummer 12 vorgelegte Frachtbrief enthält in Feld 24 die Angabe eines Datums ("28.4.09").

Mit Schreiben vom 30. September 2016 hat die Beschwerdeführerin für diese beiden Sendungen je ein Sammelbordero und die entsprechenden Einzelborderos (erstellt am 22. September 2016) über die Beförderung der Waren zum Konzernunternehmen, eine Monatsrechnung des Konzernunternehmens an die Beschwerdeführerin über die im gesamten Monat im Rahmen der Wechselbrücke durchgeföhrten Beförderungen und jeweils eine Rechnung des Konzernunternehmens, mit der die Frachtkosten vom zuletzt genannten Unternehmen an die Empfänger der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt worden sind, vorgelegt. In der mündlichen Verhandlung wurden weitere Einzelborderos vorgelegt. Diese weisen als Erstellungsdatum den 5. April 2012 aus.

zu Ifd. Nr. 13:

Die in Kopie vorgelegte Ausfertigung eines Frachtbriefes weist in Feld 22 die Beschwerdeführerin als Absender aus, enthält jedoch keinen Stempelabdruck und keine Unterschrift. Feld 24 enthält einen Stempelabdruck, eine unleserliche Paraphe und ein Datum. In Feld 8 der Warenanmeldung ist eine natürliche Person in Tschechien als Warenempfänger angegeben. Der Stempelabdruck in Feld 24 des Frachtbriefes enthält zwar den Nachnamen der in der Warenanmeldung angegeben natürlichen Person, jedoch eine andere Adresse als in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegeben.

zu Ifd. Nr. 14:

Die von der Beschwerdeführerin vorlegte Kopie einer Frachtbriefausfertigung enthält in Feld 16 den Namen des angeblichen Frachtführers, jedoch keine Anschrift. Feld 23 enthält weder Stempel noch Unterschrift des Frachtführers. Ebenso fehlt in Feld 22 die Unterschrift des Absenders. Feld 24 enthält offensichtlich Angaben, aufgrund der schlechten Qualität der vorgelegten Kopie lassen sich nur Fragmente eines darin angebrachten Stempelabdruckes erkennen, aber nicht, ob das Feld eine Unterschrift oder die Angabe eines Datums enthält und auch nicht, von wem der Stempelabdruck stammt.

zu Ifd. Nr. 15:

Auch die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Kopie einer Ausfertigung eines Frachtbriefes enthält in Feld 23 keine Angaben. Feld 16 weist nur den Namen eines

Frachtführers aus. Feld 22 enthält keine Unterschrift. Feld 24 enthält zwar einen Stempelabdruck, eine unleserliche Paraphe und die Angabe eines Datums, jedoch lassen sich Monat und Jahr des angegebenen Datums nicht erkennen. Darüber hinaus stimmt der in Feld 24 angebrachte Stempelabdruck nicht mit dem in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen Warenempfänger (Italien) überein. Die vorgelegte Ausfertigung enthält auch keine Angabe über Ort und Tag der Ausstellung.

zu Ifd. Nr. 16:

Die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Kopie eines Frachtbriefes eines französischen Unternehmens weist zwar in dem für den Empfänger vorgesehenen Feld einen Stempelabdruck und eine Paraphe aus, enthält jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme. Darüber hinaus stimmen die in diesem unternehmensinternen Frachtbrief enthaltenen Angaben betreffend Rohgewicht und Anzahl der Packstücke nicht mit den Angaben in der Warenanmeldung und auch nicht mit den Angaben auf den vorgelegten Packlisten überein. Als Absender ist die Beschwerdeführerin angegeben, als Datum der Versendung ist der 14. April 2009 ausgewiesen. Die Abfertigung zum freien Verkehr erfolgte hingegen erst am 22. April 2009. Eine vom Bundesfinanzgericht durchgeföhrte Abfrage hat darüber hinaus noch ergeben, dass für die gegenständlichen Waren das externe Versandverfahren erst am 15. April 2009 (23:56 Uhr) in den Niederlanden eröffnet worden ist.

zu Ifd. Nr. 19:

Die vorgelegte Kopie einer Frachtbriefausfertigung enthält zwar in Feld 24 einen Stempelabdruck des in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen (schwedischen) Warenempfängers und eine unleserliche Paraphe (beides in Kopie), jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme. Feld 22 enthält keine Unterschrift, Feld 23 enthält keinen Stempelabdruck und die darin enthaltene handschriftliche Angabe deckt sich nicht mit der Angabe in Feld 16, das nur einen Namen, jedoch keine Anschrift enthält. Darüber hinaus enthält die Unterlage keine Angabe über Ort und Tag der Ausstellung.

zu Ifd. Nr. 20:

Die in Kopie vorgelegte Ausfertigung eines Frachtbriefes weist in Feld 22 die Beschwerdeführerin als Absender aus, enthält jedoch keinen Stempelabdruck und keine Unterschrift. Feld 24 enthält einen Stempelabdruck, eine unleserliche Paraphe und ein Datum. In Feld 8 der Warenanmeldung ist eine natürliche Person in Tschechien als Warenempfänger angegeben. Der Stempelabdruck in Feld 24 des Frachtbriefes enthält zwar den Nachnamen der in der Warenanmeldung angegebenen natürlichen Person. Die Angabe in Feld 16 (Name, Anschrift und Land des Frachtführers) deckt sich nicht mit dem Stempelabdruck in Feld 23. In diesem Feld scheint ein anderer Frachtführer als in Feld 16 angegeben auf.

zu Ifd. Nr. 21:

Die mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegte Kopie und das in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Original einer CMR-Frachtbriefausfertigung enthält in Feld 24 eine

unleserliche Unterschrift und darunter eine Angabe eines Namens. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong sowie der 7. Mai 2009 angegeben. Bei Richtigkeit dieser Angabe wäre die Übernahme der Waren in Hong Kong einen Tag nach der Überführung zum freien Verkehr erfolgt.

zu Ifd. Nr. 22:

Die mit Schreiben vom 11. Mai 2012 vorgelegte Kopie einer Frachtbriefausfertigung enthält in Feld 24 einen Stempelabdruck des in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen Warenempfängers und eine Unterschrift mit Namenswiederholung (beides in Kopie). Das ebenfalls in diesem Feld angegebene Datum wurde bis zu Unkenntlichkeit durchgestrichen. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong sowie der 7. Mai 2009 angegeben.

zu Ifd. Nr. 24:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält in Feld 24 eine nicht leserliche Unterschrift, jedoch keinen Stempelabdruck und auch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong sowie der 7. Mai 2009 angegeben. In der mündlichen Verhandlung wurde ein weiteres Original eines Frachtbriefes vorgelegt. Diese Ausfertigung weist als Ausstellungsdatum und als Übernahmedatum den 5. April 2012 aus. Diese Unterlage enthält unterhalb der Felder 22 bis 24 eine Unterschrift und eine Angabe eines Datums, jedoch keinen Hinweis auf ein Unternehmen.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen und zu dem in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Bordero wird auf die Ausführungen zu den laufenden Nummern 12 und 17 verwiesen.

zu Ifd. Nr. 25:

Die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Kopie einer Ausfertigung eines Frachtbriefes enthält in Feld 23 keine Angaben. Feld 16 weist so wie jenes zu Ifd. Nr. 14 nur den Namen eines Frachtführers aus. Feld 24 enthält keine Unterschrift. Feld 24 enthält zwar einen nicht vollständigen Stempelabdruck, eine unleserliche handschriftliche Angabe und die Angabe eines Datums (alles in Kopie). Bei der handschriftlichen Angabe lässt sich nicht feststellen, ob es sich dabei um eine Unterschrift oder um die Angabe eines Orts handelt. Das Datum deutet auf den "24.04.09" hin. Die Ware ist jedoch erst am 6. Mai 2009 in

den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden. Darüber hinaus stimmt der in Feld 24 angebrachte Stempelabdruck nicht mit dem in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen Warenempfänger (Italien) überein. Die vorgelegte Ausfertigung enthält auch keine Angabe über Ort und Tag der Ausstellung und weist auch betreffend Rechnungsnummer, Anzahl der Packstücke und Gewicht andere Angaben aus, als der gegenständlichen Warenanmeldung zugrunde gelegen sind.

zu Ifd. Nr. 27:

Die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Kopie eines unternehmensinternen Frachtbriefes eines französischen Unternehmens weist zwar in dem für den Empfänger vorgesehenen Feld einen Stempelabdruck und eine Paraphe aus, enthält jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme. Der Stempelabdruck weist einen anderen Empfängernamen aus als in der Warenanmeldung als Empfänger angegeben, lediglich der Ort ist identisch.

zu Ifd. Nr. 28:

Die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Unterlage weist zwar einen Stempelabdruck des in der Warenanmeldung angegebenen (französischen) Empfängers auf, jedoch keinen Zeitpunkt der Übernahme. Von der vorgelegten Unterlage ist ein Packstück mit einem Gewicht von "230" erfasst, während mit der gegenständlichen Warenanmeldung 16 Packstücke mit einer Rohmasse von 203 kg in den freien Verkehr überführt worden sind. In der vorgelegten Unterlage scheint als Versender der Waren ebenfalls ein französisches Unternehmen auf.

zu Ifd. Nr. 29:

Aus dem in Kopie vorgelegten Dokument eines Expressdienstes, das überwiegend griechische Schriftzeichen enthält, lässt sich ableiten, dass 22 Karton Gegenstand der vorgelegten Unterlage sind. Mit der gegenständlichen Warenanmeldung wurden 9 Packstücke zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet. Die vorgelegte Unterlage enthält zwar einen kaum leserlichen Stempelabdruck (in Kopie), aus diesem geht jedoch nicht hervor, ob dieser von dem in der Warenanmeldung angegebenen griechischen Empfänger stammt. Das Dokument weist ein Datum aus ("19/06/09"), die angemeldeten Waren sind am 6. Mai 2009 in den freien Verkehr überführt worden.

zu Ifd. Nr. 30:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält in Feld 24 einen Stempelabdruck und eine nicht leserliche Paraphe, jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong sowie der 26. Mai 2009 angegeben.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen wird auf die Ausführungen zu den laufenden Nummern 12 und 17 verwiesen.

zu Ifd. Nr. 31:

Die vorgelegte Kopie einer Frachtbriefausfertigung enthält zwar in Feld 24 einen Stempelabdruck des in der Warenanmeldung und in Feld 2 des Frachtbriefes angegebenen (schwedischen) Warenempfängers und eine unleserliche Paraphe (beides in Kopie), jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme. Feld 22 enthält keine Unterschrift, Feld 23 enthält keinen Stempelabdruck und die darin enthaltene handschriftliche Angabe deckt sich nicht mit der Angabe in Feld 16, das nur einen Namen, jedoch keine Anschrift enthält. Darüber hinaus enthält die Unterlage keine Angabe über Ort und Tag der Ausstellung. Mit der Warenanmeldung wurden 3 Packstücke mit einer Rohmasse von 30 kg zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet, die vorgelegte Kopie weist 7 Karton mit einem Bruttogewicht von 81 kg aus.

zu Ifd. Nr. 32:

Zu dieser Warenanmeldung wurde eine Kopie eines offensichtlich von einem spanischen Unternehmen, das zum selben Konzern gehört wie die Beschwerdeführerin, vorgelegt. Auf dieser sind ein nicht leserlicher Stempelabdruck und eine nicht leserliche Paraphe angebracht. Es war nicht feststellbar, ob der Stempelabdruck von dem in der Warenanmeldung angegebenen spanischen Empfänger stammt. Ein Übernahmedatum enthält die vorgelegte Unterlage nicht.

Mit Schreiben vom 30. September 2016 wurde eine Ausfertigung eines Frachtbriefes vorgelegt. Dieser CMR-Frachtbrief weist als Empfänger ein Konzernunternehmen in Spanien aus, jedoch nicht den in der Warenanmeldung angegebenen Empfänger. Feld 24 der vorgelegten Frachtbriefausfertigung enthält weder Datum, Unterschrift, Ort noch Stempelabdruck des Empfängers. Auch die Angaben in den Feldern 6 bis 11 des Frachtbriefes (Kennzeichen, Anzahl, Art und Bezeichnung des Gutes, Bruttogewicht und Umfang), weichen von den diesbezüglichen in der Warenanmeldung ab.

zu Ifd. Nr. 33:

Die vorgelegte Kopie eines Frachtbriefes enthält in Feld 24 den Stempelabdruck des in der Warenanmeldung angegebenen polnischen Empfängers, eine nicht leserliche Paraphe und ein Datum (alles in Kopie). Feld 16 enthält einen aus drei Buchstaben bestehenden Eintrag, daraus lässt sich der Frachtführer bzw. dessen Anschrift nicht ableiten. Feld 23 (Unterschrift und Stempel des Frachtführers) enthält keine Angaben und in Feld 22 fehlt ebenfalls die Unterschrift. Laut den Angaben ist der Frachtbrief am 27. Mai 2009 ausgestellt worden, in Feld 24 ist "30.06.09" angegeben. Demnach sollen die Waren erst mehr als ein Monat nach der Ausstellung des Frachtbriefes übernommen worden sein.

zu Ifd. Nr. 34:

Auf dieser schlecht lesbaren Kopie eines (internen) Dokumentes lassen sich der Name des in der Warenanmeldung angegebenen belgischen Empfängers und eine Paraphe erkennen. Weitere Angaben und Aussagen lassen sich nicht ableiten.

zu Ifd. Nr. 35:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält in Feld 24 einen Stempelabdruck (der Hinweise auf den in der Warenanmeldung angegebenen französischen Empfänger enthält) und eine nicht leserliche Unterschrift, jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Ein ebenfalls in Kopie vorgelegter Auszug eines Dokumentes aber keine Hinweise auf das deutsche Konzernunternehmen, die Beschwerdeführerin oder den Versender enthält, weist zwar einen Stempelabdruck auf, der einen Rückschluss auf den Warenempfänger zulässt, jedoch keine Angabe eines Datums. Die Wortlaute der genannten Stempelabdrucke sind nicht identisch. Die Felder 1 und 22 der Frachtbriefausfertigung weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong sowie der 5. April 2012 angegeben. Dieser Tag ist auch als Ausstellungsdatum angegeben.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen wird auf die Ausführungen zu den laufenden Nummern 12 und 17 hingewiesen.

zu Ifd. Nr. 36:

Die zu dieser Warenanmeldung vorgelegte Kopie eines unternehmensinternen Dokumentes weist zwar den Namen des in der Warenanmeldung angegebenen belgischen Empfängers, einen Stempelabdruck, eine Unterschrift und ein Datum (alles in Kopie) aus. Es lässt sich aber daraus nicht ableiten, dass es sich auf die gegenständliche Sendung bezieht. Es enthält keinen Hinweis auf die mit der Warenanmeldung in den freien Verkehr überführten 25 Packstücke mit einer Rohmasse von 305 kg und auch keinen Hinweis auf die Beschwerdeführerin oder einen österreichischen Versender, sondern lediglich die Namen von zwei belgischen Unternehmen.

zu Ifd. Nr. 37:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon bereits mit Berufung vorgelegte Kopie (Ausstellungsdatum 22. Juni 2009) enthält in Feld 24 einen Stempelabdruck und eine nicht leserliche Paraphe, jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Versenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong angegeben. Das in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Original eines CMR-Frachtbriefes weist als Ausstellungsdatum den 16. April 2012 aus, ansonsten enthält dieses die selben Angaben wie die zuvor vorgelegten Unterlagen.

zu Ifd. Nr. 38:

Zu dieser Warenanmeldung wurde eine Kopie eines offensichtlich von einem spanischen Konzernunternehmen ausgestellten Dokumentes vorgelegt. Auf diesem sind ein Stempelabdruck des in der Warenanmeldung angegebenen spanischen Empfängers

und eine nicht leserliche Paraphe angebracht (beides in Kopie). Nicht angegeben ist ein Datum. Aus dem Dokument ergibt sich kein Hinweis auf die Beschwerdeführerin oder auf einen österreichischen Absender.

zu Ifd. Nr. 39:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon angefertigte bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält unterhalb des Feldes 24 einen Stempelabdruck des in der Warenanmeldung angegebenen deutschen Empfängers und eine Unterschrift, jedoch keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Absenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong angegeben.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen wird auf die Ausführungen zu den laufenden Nummern 12 und 17 verwiesen. Anzumerken ist, dass die in der Warenanmeldung angegebene Adresse des Empfängers nicht mit der in diesen Unterlagen angegebenen übereinstimmt.

zu Ifd. Nr. 40:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon angefertigte bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält unterhalb des Feldes 24 eine nicht leserliche Unterschrift, jedoch keinen Stempelabdruck und keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. Die Felder 1 und 22 weisen den Namen des Absenders in Hong Kong aus, die Felder 16 und 23 enthalten den Eintrag "Allgemein" und geben somit keinen Hinweis auf den Frachtführer. Die Felder 22 und 23 enthalten darüber hinaus keine Unterschrift. In Feld 4 (Ort und Tag der Übernahme des Gutes) ist Hong Kong angegeben.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen wird auf die Ausführungen zu den laufenden Nummern 12 und 17 hingewiesen.

zu Ifd. Nr. 41:

Die mit Schreiben vom 25. Mai 2012 vorgelegte Kopie einer Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes und die davon angefertigte und bereits mit Berufung vorgelegte Kopie enthält in Feld 24 eine nicht leserliche Unterschrift, jedoch keinen Stempelabdruck und keine Angabe über den Zeitpunkt der Übernahme der Waren. In Feld 16 ist ein Frachtführer angegeben und Feld 16 enthält eine Unterschrift (in Kopie), jedoch keinen Stempelabdruck. Es lässt sich nicht feststellen, ob die in den Feldern 23 und 24 angebrachten Unterschriften dem Frachtführer bzw. dem polnischen Warenempfänger zuzuordnen sind.

zu Ifd. Nr. 43:

Zu dieser Warenanmeldung wurde eine Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes vorgelegt. Diese Durchschrift enthält in Feld 16 keine Angaben über den Frachtführer. Das Feld 23 enthält eine Unterschrift (in Durchschrift), jedoch keinen Stempelabdruck. Das Feld 24

enthält eine nicht leserliche Unterschrift (ebenfalls in Durchschrift) und die Angabe eines Datums. Das Feld 22 ist nicht unterschrieben. In den Feldern 1 und 22 scheint so wie bei der Unterlage zu der laufenden Nummer 11 die BBB auf.

Mit Schreiben vom 30. September 2016 wurde eine weitere Ausfertigung eines CMR-Frachtbriefes für Waren dieser Warenanmeldung vorgelegt. Die Angaben betreffend Anzahl und Gewicht stimmen nicht mit den Warenanmeldungsdaten überein. Der vorgelegte Frachtbrief wurde von der Beschwerdeführerin angeblich am 9. Juni 2009 ausgestellt, die Überlassung der gegenständlichen Waren zum freien Verkehr erfolgte erst am 22. Juni 2009. Als Absender ist nicht die BBB ausgewiesen, sondern die Beschwerdeführerin.

Sofern zu den einzelnen Warenanmeldungen nicht anders angeführt, handelte es sich bei den vorgelegten Unterlagen um Ausfertigungen von CMR-Frachtbriefen oder um Kopien von solchen.

Zu den Warenanmeldungen mit den **laufenden Nummern 18, 23, 26 und 42** wurden weder im Verwaltungsverfahren noch im Beschwerdeverfahren Unterlagen zum Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet vorgelegt. Die Erfüllung der diesbezüglichen Voraussetzung konnte somit nicht nachgewiesen werden.

Unter Berücksichtigung der allgemeinen Erwägungen und der Ausführungen zu den einzelnen Warenanmeldungen konnte nicht nachgewiesen werden, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu den in den Warenanmeldungen angegebenen Empfängern verbracht worden sind. Bei einer Geschäftsabwicklung, bei der Waren über eine niederländische Zollstelle in das Gebiet der Gemeinschaft verbracht werden, im externen Versandverfahren nach Österreich befördert werden, hier zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt werden und laut den Angaben in den Warenanmeldungen ohne die Zwischenschaltung eines österreichischen Unternehmens zum überwiegenden Teil wieder in die Niederlande oder in Länder wie Schweden, Finnland, Belgien, Großbritannien, etc. verbracht werden, und somit eine derartige Abwicklung nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht sehr wahrscheinlich ist, muss mit den Beförderungsunterlagen in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise die Versendung an die angegebenen Warenempfänger nachgewiesen werden. Das gelingt nur mit vollständig und ordnungsgemäß ausgefüllten und bestätigten Unterlagen im Sinne des § 3 der Verordnung, BGBl. Nr. 401/1996 (vgl. BFH 22.7.2015, V R 38/14).

Denn nur solche stellen ein hinreichendes Indiz dafür dar, dass die darin dokumentierten Vorgänge den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Die vorgelegten Ausfertigungen oder Kopien von Frachtbriefen und die Ausführungen der Beschwerdeführerin lassen im Gegenteil vielmehr den Schluss zu, dass die darin enthaltenen Angaben und Aussagen nicht mit den tatsächlichen Abwicklungen übereinstimmen. Denn nach Angaben der Beschwerdeführerin sei der Großteil der Lieferungen über das deutsche Konzernunternehmen erfolgt und bei Transporten vom Lager der Beschwerdeführerin zum deutschen Konzernunternehmen und in weiterer Folge von dort zu den Empfängern seien im Regelfall keine CMR-Frachtbriefe, sondern andere Liefernachweise ausgestellt worden

bzw. nur Erfassungen im automationsunterstützen System erfolgt. Diese angeblichen vom Konzernunternehmen ausgestellten Liefernachweise hat die Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Die Beschwerdeführerin selbst hat angegeben, diese seien nicht mehr gefunden oder nicht aufgehoben worden.

Selbst wenn die vorgelegten Unterlagen die tatsächlichen Verhältnisse wiedergegeben hätten, wäre die Aussagekraft dieser massiv geschmälert gewesen, weil sie die geforderten Angaben nicht oder nur teilweise enthalten. Dabei kommt im verfahrensgegenständlichen Fall noch erschwerend hinzu, dass laut den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin die vorgelegten Unterlagen im Regelfall nachträglich für den Zweck ausgestellt worden sind, die Empfangsbestätigungen nachzuholen. Drei Jahre oder mehr (im Beschwerdeverfahren wurden teilweise weitere Originale vorgelegt) nach den angeblichen Übernahmen auf nachträglich erstellten Unterlagen angebrachte Empfangsbestätigungen vermögen keinen Nachweis darüber verbringen, dass im Anschluss an die Einfuhren unmittelbare innergemeinschaftliche Lieferungen erfolgt sind.

Die vorgelegten Unterlagen, die bei sonst identen Angaben unterschiedliche Ausstellungstage ausweisen, lassen nicht nur Aussagen über die tatsächlichen Abwicklungen vermissen, sondern deuten auch darauf hin, dass diese nach Belieben ausgestellt und auch nach Belieben von verschiedenen Personen bestätigt worden sind.

Darüber hinaus ging aus einem Großteil der vorgelegten Unterlagen nicht hervor, wann die angeblichen Empfänger die Ware übernommen haben. Frachtbriefe, die in den Feldern 24 nur Kopien von Stempelabdrucken oder nur unleserliche Paraphen, jedoch keine Angaben zum Zeitpunkt der Übernahme enthalten, genügen nicht als Abliefernachweise (BFG 9.12.2015, RV/5200109/2012). Denn aus Unterschriften alleine lässt sich noch kein Rückschluss auf das übernehmende Unternehmen ableiten. In solchen Fällen vermag selbst die Angabe eines Datums nicht zum Erfolg der Beschwerde führen. Darüber hinaus war noch zu berücksichtigen, dass in den meisten Fällen die Felder betreffend Absender und Frachtführer unterschiedliche Angaben oder gar keine Angaben enthielten. Frachtunterlagen, die Aussagen über Beförderungen vor Eröffnung des externen Verfahrens oder vor den Abfertigungen zum freien Verkehr treffen, haben keine Nachweiskraft. Ähnlich verhält es sich mit Unterlagen, bei denen das angegebene Übernahmedatum vor dem Ausstellungsdatum liegt oder bei denen die darin enthaltenen Mengenangaben von den Angaben in den Warenanmeldungen abweichen.

Zu den Warenanmeldungen mit den laufenden Nummern 11 und 43 wurden Frachtbriefe vorgelegt, in denen die BBB als Absender aufscheint. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung war zu berücksichtigen, dass diese Angaben Zweifel an den in den Warenanmeldungen gemachten Erklärungen, wonach die Empfänger die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbringen ließen, aufkommen ließen. Diese Unterlagen deuteten eher auf eine Lieferung durch einen österreichischen Unternehmer hin. Daran vermochte auch die Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 30. September 2016 nichts zu ändern. Während in dieser angegeben wurde, dieses österreichische Unternehmen habe die Waren nie physisch erhalten, wird dieses in den vorgelegten

Frachtbriefen als Absender angegeben bzw. auch erklärt, dass die Waren am Ort dieses Unternehmens übernommen worden sind. Auch die Angaben in der mündlichen Verhandlung konnten diesen Zweifel nicht beseitigen. Dabei war noch die Aussage des Zeugen zu berücksichtigen, wonach die Beschwerdeführerin die Verzollungsaufträge entweder vom Versender im Drittland oder von der BBB erhalten habe. Dies deutet vielmehr auf eine Vertretung des Versenders als auf eine solche der Empfänger hin. Diese Widersprüche waren auch ein Indiz dafür, dass die vorgelegten Unterlagen keine geeigneten Nachweise für die Verbringungen der von den Warenanmeldungen erfassten Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet an die angegebenen Empfänger waren.

Nur mit der Vorlage ordnungsgemäß ausgefüllter Unterlagen, die das tatsächliche Transportgeschehen zum Inhalt gehabt hätten, wäre daher der Nachweis der Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu erbringen gewesen. Bei einer Geschäftsabwicklung wie in den gegenständlichen Fällen kann der Nachweis nur mit ordnungsgemäß ausgefüllten, das tatsächliche Transportgeschehen abbildenden Frachtnachweisen mit darauf angebrachten Empfangsbestätigungen, die eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass die Waren im Anschluss an die Einfuhren unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet worden sind, erbracht werden.

Nachträglich angebrachte Bestätigungen der Empfänger auf nachträglich ausgestellten Dokumenten stellen keinen Versendungsnachweis dar. Selbst wenn die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß ausgefüllt gewesen wären, hätte mit diesen das tatsächliche Transportgeschehen nicht nachgewiesen werden können und somit keine Aussage darüber getroffen werden können, dass die Waren im Anschluss an die Einfuhren unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet worden sind.

Zu den mit Schreiben vom 30. September 2016 vorgelegten Unterlagen ist festzuhalten, dass mit diesen die Versendungen der Waren an die in den Zollanmeldungen angegebenen Warenempfänger nicht nachgewiesen werden konnte. Mögen mit den Borderos und den Monatsrechnungen die Beförderungen zum deutschen Konzernunternehmen glaubhaft gemacht werden, so konnte mit den konzerninternen Rechnungen, mit denen die Kosten der Transporte vom deutschen Konzernunternehmen zu den Warenempfängern der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt worden sind, nicht der Nachweis erbracht werden, dass bzw. wann die Waren von den in den Warenanmeldungen angegebenen Empfängern übernommen worden sind. Außer den konzerninternen Rechnungen wurden keine Unterlagen über die Versendung vorgelegt. Auch wenn in diesen Fällen die Versendungen der Waren vom Konzernunternehmen in Deutschland aus erfolgt sind, so wäre es Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen, mit (in Deutschland ausgestellten) Frachtunterlagen die Versendungen nachzuweisen. Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist jeder Frachtführer darauf bedacht, einen Nachweis über die Ablieferungen und somit einen solchen über die ordnungsgemäßen Erledigungen von Beförderungsaufträgen zu haben. Denn nur so kann nachgewiesen werden, dass die Waren ordnungsgemäß den Empfängern übergeben worden sind.

Die vorgelegten Unterlagen waren daher nicht als Nachweise dafür geeignet, dass die Waren im Anschluss an die Einführen unmittelbar zur Ausführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen verwendet worden sind.

Da in den verfahrensgegenständlichen Fällen nicht nachgewiesen werden konnte, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet worden sind, mussten die Steuerbefreiungen für innergemeinschaftliche Lieferungen (Verbringungen) in den gegenständlichen Einfuhrfällen versagt bleiben.

Damit lagen die Voraussetzungen für die Befreiungen von der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 6 Abs. 3 UStG 1994, nämlich das Vorliegen von (steuerbefreiten) unmittelbar anschließenden innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. von gleichgestellten innergemeinschaftlichen Verbringungen, nicht vor.

Da die Beförderungen oder Versendungen der Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet nicht nachgewiesen werden konnten, bedurfte es keiner Erwägungen betreffend Buchnachweis.

Die Voraussetzungen für die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 6 Abs. 3 UStG 1994 lagen nicht vor, es ist in den Fällen mit den laufenden Nummern 11 bis 43 die Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG entstanden, und zwar in dem Zeitpunkt, in dem die Waren überlassen worden sind. Gemäß § 71a ZollIR-DG schuldet 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. Die Beschwerdeführerin war im gegenständlichen Fall die Anmelderin der in Rede stehenden Waren und damit Abgabenschuldnerin (VwGH 28.3.2014, 2012/16/0009).

Ergänzend ist festzuhalten, dass die Vertrauensschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 im gegenständlichen Fall nicht greift. Im Falle der erklärten innergemeinschaftlichen Verbringungen mangelt es an einem Abnehmer, der unrichtige Angaben geliefert haben könnte.

Gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK ist der Abgabenbetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist. Die Mitteilung an den Zollschuldner darf gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK 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 Art. 243 ZK eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.

Mit Ablauf der in Art. 221 Abs. 3 ZK vorgesehenen Frist verjährt, vorbehaltlich der in dieser Vorschrift vorgesehenen Ausnahme, der Anspruch auf Entrichtung der Zollschuld, was der Verjährung der Schuld selbst und damit ihrem Erlöschen gleichkommt (EuGH, 23.2.2006, C-201/04).

In den Fällen, in denen die Waren am 8. April 2009 überlassen worden sind (Warenanmeldungen mit den laufenden Nummern 1 bis 10), wäre eine etwaige Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK an diesem Tag entstanden.

Gemäß § 97 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung. Vor der Bekanntgabe entfaltet ein Bescheid keinerlei Rechtswirkungen. Der nunmehr angefochtene, mit 4. April 2012 datierte Bescheid gehörte erst mit seiner Zustellung am 10. April 2012 dem Rechtsbestand an; davor handelte es sich um einen "Nochnicht-Bescheid" (*Ritz*, Bundesabgabenordnung⁵, § 97 Tz 1).

In den Fällen, in denen die Warenanmeldungen am 8. April 2009 angenommen und die Waren an diesem Tag überlassen worden sind, war somit eine etwaige nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK am 8. April 2009 entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides am 10. April 2012 bereits erloschen. Dieser Umstand stand in diesen Fällen einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung und Mitteilung des Abgabenbetrages entgegen (vgl. VwGH 2.9.2008, 2005/16/0083). Mangels einer, vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides durch die Einlegung eines Rechtsbehelfs eingetretenen Hemmung war die Frist zur Mitteilung der Abgabenschuld am 10. April 2012 bereits abgelaufen. In den Fällen, in denen die Waren am 8. April 2009 überlassen worden sind (lfd. Nrn. 1 bis 10), bedurfte es daher keiner Erwägungen, ob die Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entstanden ist.

Aufgrund der in Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 und in § 5 ZollR-DG (in der Fassung vor der Novelle BGBI. I Nr. 163/2015) normierten Nachweispflichten oblag es der Beschwerdeführerin, das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zweifelsfrei nachzuweisen (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0006). Der Antrag der Beschwerdeführerin, das Bundesfinanzgericht möge dahingehende Ermittlungen anstellen, war daher abzulehnen.

Gemäß § 72a ZollR-DG (in der Fassung vor der Novelle BGBI. I Nr. 163/2015) hat die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK in Verbindung mit Art. 201 ZK, die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO sowie die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, es sei denn, dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangt. Die Einfuhrumsatzsteuer ist aber jedenfalls zu erheben, wenn ein unrichtiger Steuersatz zur Anwendung gelangt ist oder eine Ware, die nicht von der Einfuhrumsatzsteuer befreit ist, unversteuert in den freien Verkehr übergeführt worden ist. Darüber hinaus steht einem lediglich die

Zollabfertigung vornehmenden Spediteur der Vorsteuerabzug nicht zu (VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0052; 24.3.2015, 2013/15/0238).

Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin bedurfte es keiner Erwägungen, ob die Beschwerdeführerin in ihrer Funktion als indirekte Vertreterin der Warenempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Aufgrund des letzten Satzes der vorstehend genannten Bestimmung war die Einfuhrumsatzsteuer zwingend zu erheben. Darüber hinaus war die Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 204 Abs. 1 ZK und nicht nach Art. 201 ZK entstanden.

§ 108 Abs. 1 ZollIR-DG (in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 163/2015) bestimmt Folgendes: "*Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.*"

In den Fällen mit den laufenden Nummern 11 bis 43, in denen die Einfuhrumsatzsteuerschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entstanden ist, war daher für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Einfuhrumsatzsteuerschuld und dem der buchmäßigen Erfassung eine Abgabenerhöhung vorzuschreiben.

Die Einfuhrabgabenschuld (Zoll) ist gemäß Art. 201 Abs. 1 ZK durch die Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr in dem Zeitpunkt, in dem die gegenständlichen Warenanmeldungen angenommen worden sind, entstanden. Eine (weitere) Schuld der Abgabe Zoll gemäß Art. 204 Abs. 1 ZK ist nicht entstanden. Der Bescheid betreffend die Abgabe Zoll war daher aufzuheben.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die klaren und eindeutigen einschlägigen Vorschriften und auf die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Union und auf die des Verwaltungsgerichtshofes.

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

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 14. Dezember 2016