



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der E-GmbH, XY, vertreten durch die Rechtsanwalt-Partnerschaft Doralt-Seist-Csoklich, 1090 Wien, Währingerstraße 2-4, vom 1. Februar 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 22. Dezember 2005, GZ. 100/34832/2002-14, betreffend Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer nach Art. 239 Zollkodex (ZK), entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Mai 2005, GZ. 100/34832/2002-12, wies das Zollamt Wien (den mit Schreiben vom 14. Februar 2002 ergänzten) Antrag der Beschwerdeführerin (Bf.) vom 2. Juli 2001 auf Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer in Gesamthöhe von € 83.065,41 gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 899 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und §§ 2 Abs. 1, 83 ZollR-DG ab.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 22. Juni 2005 brachte die Bf. im Wesentlichen wie folgt vor:

Es liege ein besonderer Fall im Sinne des § 83 ZollR-DG vor, da sich die Abgabenbelastung nach Lage der Sache als unbillig erweise. Die M-AG habe weder einen Vorsteuerabzug geltend gemacht noch die an sie weiterfakturierte Einfuhrumsatzsteuer bezahlt. Eine Geltendmachung des Vorsteuerabzugs durch die M-AG sei nach Eröffnung des Ausgleichs über das Vermögen der M-AG und des inzwischen erfolgten Rücktrittes des Unternehmens D von den Kaufverträgen nicht mehr möglich. Der Bund sei dadurch bereichert. Dies stehe in

Widerspruch zu dem auch für die Einfuhrumsatzsteuer geltenden Vorsteuersystem. Die entrichteten Einfuhrumsatzsteuerbeträge würden im Falle der Nichterstattung zu Lasten der Bf. zu einer endgültigen Einnahme des Bundes werden. Dieses Ergebnis sei jedenfalls unbillig, da die Einfuhrumsatzsteuer innerhalb der Unternehmerkette lediglich als aufkommensneutraler Durchlaufposten konzipiert sei. Bei den auf Basis "DDP Wien" gelieferten Waren sei der Lieferant Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Jedenfalls sei auch nur dieser berechtigt, die Einfuhrumsatzsteuer geltend zu machen. Allerdings stehe der Vorsteuerabzug nur dann zu, wenn in der Rechnung des Unternehmens D an die M-AG für die Lieferung österr. Umsatzsteuer ausgewiesen worden wäre. Tatsächlich habe D jedoch ohne Umsatzsteuer fakturiert. Die Lieferung sei daher gemäß Verordnung des BM f. Finanzen vom 11. Februar 1974, BGBl. Nr. 800/1974, automatisch umsatzsteuerbefreit. Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung führe dazu, dass das Unternehmen D den Vorsteuerabzug hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer verliere. Eine nachträgliche Berichtigung der Rechnung von D an die M-AG scheide aus, da der Kaufvertrag bereits aufgelöst sei und die Waren von D inzwischen an einen anderen Käufer geliefert worden seien. Mangels Erstattung würde es daher auch in diesen Fällen zu dem unbilligen Ergebnis kommen, dass die Einfuhrumsatzsteuer zu einer echten Einnahme des Bundes werden würde. Das umsatzsteuerliche Risiko einer Insolvenz des Leistungsempfängers trage im Bereich der "normalen" Umsatzsteuer der Bund. Es bestehe keine sachliche Rechtfertigung dafür, dass im Falle der Einfuhrumsatzsteuer Abweichendes gelten sollte. § 16 Abs. 3 UStG spreche vielmehr dafür, dass das Risiko einer Insolvenz des Leistungsempfängers der Bund zu tragen habe. Eine Nichterstattung sei daher auch aus diesem Grund unbillig. Darüber hinaus sei die Existenz sowohl der Bf. als auch ihres Auftraggebers im Falle der Nichterstattung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer angesichts der Höhe dieses Forderungsausfalls ernstlich gefährdet.

In Ergänzung der Berufung mittels Schreiben vom 8. September 2005 führte die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Beiliegend werde der Jahresabschluss der Bf. zum 31. Dezember 2001 zum Beweis dafür übermittelt, dass die Existenz der Bf. im Falle der Nichterstattung der entrichteten Einfuhrumsatzsteuer ernstlich gefährdet sei. Laut Punkt B.3. des Anhangs gemäß § 236 HGB habe der Jahresabschluss der Bf. zu diesem Zeitpunkt ein negatives Eigenkapital aufgewiesen. Die Einfuhrumsatzsteuer sei Teil der Abschreibungen/Verluste aus "Wertmind.EWB", welche insgesamt € 100.733,41 betragen hätten. Gemäß Punkt B.3. des og. Anhangs sei eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts nur deshalb nicht gegeben gewesen, weil der Gesellschafter der Bf. hinsichtlich der Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen eine Nachrangigkeit eingeräumt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Dezember 2005, GZ. 100/34832/2002-14, wies das Zollamt Wien die Berufung als unbegründet ab.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 1. Februar 2006. Darin führte die Bf. im Wesentlichen aus wie in der Berufung und in dem ergänzenden Schreiben vom 8. September 2005.

In Ergänzung der Beschwerde beantragte die Bf. mittels Schreiben vom 13. März 2006 die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zwecks Einvernahme der von der Bf. in der Beschwerde beantragten Zeugen BX und HX. Weiters führte die Bf. in diesem Schreiben im Wesentlichen wie folgt aus:

Gemäß § 225 HGB sei im Anhang des jeweiligen Jahresabschlusses anzugeben, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechtes vorliege. Damit dokumentiere die Geschäftsführung, dass sie in Zeiten der buchmäßigen Überschuldung zumindest am Bilanzstichtag eine entsprechende insolvenzrechtliche Überprüfung vorgenommen habe. In der Praxis bediene man sich zur Vermeidung der insolvenzrechtlichen Überschuldung bei buchmäßiger Überschuldung ua. der Nachrangigkeitserklärung. Es sei unrichtig, dass aus den Vorjahresbeträgen (31. Dezember 2000) keine negative Bilanz abgeleitet werden könne. Das Zollamt Wien verkenne, dass sich die Aberkennung des Vorsteuerabzugs buchmäßig erst im Jahre 2001 niedergeschlagen habe. Die Schlussfolgerung, dass auch 2001 keine Existenzgefährdung bestanden habe, sei verfehlt, da sich das Erfordernis der Abgabe einer Nachrangigkeitserklärung durch die Muttergesellschaft nur aufgrund der erforderlichen Wertberichtigung der Forderungen gegenüber dem Finanzamt ergeben habe. Durch die Wertberichtigung der Forderungen gegenüber dem Finanzamt sei ein negatives Eigenkapital entstanden und somit liege auch eine buchmäßige Überschuldung vor. Die Einholung der Nachrangigkeitserklärung könne insoweit bereits als Sanierungsakt angesehen werden. Die ernstliche Gefährdung des Unternehmens der Bf. sei somit nur durch die Beibringung einer Nachrangigkeitserklärung durch die Muttergesellschaft zu verhindern gewesen. Der Schaden aus dem Verlust des Vorsteuerabzugs werde somit von der Muttergesellschaft mitgetragen. Daraus könne jedoch nicht abgeleitet werden, dass keine Existenzgefährdung des Unternehmens der Bf. vorgelegen sei. Die Nachrangigkeitserklärung sei notwendig gewesen, um eine Überschuldung des Unternehmens der Bf. zu verhindern.

Mit Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat vom 8. Februar 2007 legte die Bf. ihre Gewinn- und Verlustrechnungen für die Kalenderjahre 2003 bis 2005 vor. In diesem Schreiben führte die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Der Bilanzverlust habe im Jahre 2003 € 127.736,40 betragen. Erst im Jahre 2004 habe die Bf. einen Gewinn von € 26.187,61 erwirtschaftet. Im Jahre 2005 habe der Bilanzgewinn

€ 323.238,68 betragen. Die zuvor genannten Gewinne hätten nicht erzielt werden können, wenn die Bf. nicht die Nachrangigkeitserklärung ihrer Muttergesellschaft erhalten hätte. Letztere habe die Nachrangigkeitserklärung nur deshalb abgegeben, weil sie fest mit einer Rückzahlung der Einfuhrumsatzsteuer gerechnet habe. Andernfalls hätte sich die Muttergesellschaft zu einer Schließung des Unternehmens entschlossen. Insoweit könne die Nachrangigkeitserklärung der Muttergesellschaft bereits als Sanierungsakt angesehen werden. Die Muttergesellschaft trage daher den Schaden aus dem Verlust des Vorsteuerabzugs mit. Daraus könne jedoch nicht abgeleitet werden, dass keine Existenzgefährdung des Unternehmens der Bf. bestanden habe. Die Bf. hätte die Bilanzgewinne nicht erreicht, wenn sie (ohne Nachrangigkeitserklärung ihrer Muttergesellschaft) im Jahre 2001 gezwungen gewesen wäre, das Unternehmen zu schließen, bzw. einen Insolvenzantrag zu stellen. Das aktuelle gute Ergebnis der Bf. beruhe im Wesentlichen auf einem Geschäft mit einem Großkunden. Würde dieser Großkunde "abspringen" oder würde es der Bf. nicht gelingen, den aktuellen Auftragsstatus auch in den nächsten Jahren zu erreichen, würde sich das Ergebnis der Bf. erneut verschlechtern. Das Fehlen der Forderung aus der Geltendmachung der Einfuhrumsatzsteuer könnte diesfalls "erneut" zu einer "ernstlichen Existenzgefährdung" der Bf. führen.

Mit Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat vom 14. Februar 2007 legte die Bf. ihre Jahresabschlüsse für die Kalenderjahre 2003 bis 2005 vor.

Am 19. Juli 2007 wurden HX, MX und UX beim Unabhängigen Finanzsenat außerhalb einer mündlichen Verhandlung (die Ladung des Geschäftsführers JX war nicht ausgewiesen) in Anwesenheit des Vertreters der Bf. und des Vertreters des Zollamtes Wien antragsgemäß als Zeugen zum Beweis dafür, dass die Existenz der Bf. durch die Belastung mit der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 83.065,41 ernstlich gefährdet wäre, einvernommen.

Der Vertreter (Rechtsanwalt Dr. Manfred Ton) der Bf. gab am 19. Juli 2007 vor den Zeugeneinvernahmen an, dass die Bf. noch keine Ausgleichsquote erhalten habe. Weiters erklärte Dr. Ton, dass innerhalb einer Gesamtbetrachtung, die im Jahre 2001 beginne, die Rückerstattung der Einfuhrumsatzsteuer für die Existenz der Bf. wesentlich sei. Dr. Ton verzichtete auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zur Einvernahme des og. Geschäftsführers der Bf. und auf die neuerliche Einvernahme von BX als Zeugen.

Der Vertreter (Oberrat Harald Vollmer) des Zollamtes Wien gab am 19. Juli 2007 vor den Zeugeneinvernahmen an, dass die Bf. seit dem Jahre 2001 gewachsen sei. Weiters erklärte Oberrat Vollmer, dass die Bf. es auch ohne die Rückerstattung der Einfuhrumsatzsteuer geschafft habe, ihre Existenz zu sichern. Ein Unternehmerrisiko sei nie auszuschließen. Die Einfuhrumsatzsteuer sei entrichtet worden.

Der Zeuge HX sagte im Wesentlichen wie folgt aus:

Das Unternehmen der Bf. habe sich im Jahre 2001 in einer sehr schlechten wirtschaftlichen Lage befunden. Bei der Muttergesellschaft handle es sich glaublich um die E-Holding. Das Unternehmen der Bf. in Deutschland sei von der "amerikanischen Obergesellschaft" mit der Gründung einer österr. "Landesgesellschaft" beauftragt worden. Der Zeuge habe an dieser Firmengründung intensiv mitgearbeitet, vor allem bei der Auswahl des Personals. Die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer habe zu der schlechten wirtschaftlichen Lage der Bf. beigetragen. Im ersten Jahr würden nach amerikanischer Geschäftsphilosophie Verluste toleriert, im dritten Jahr dann allerdings Gewinne erwartet. Entscheidungen über die Schließung des Unternehmens würden rasch getroffen. Es habe großer Anstrengungen bedurft, um die Nachrangigkeitserklärung zu erhalten. Diese sei nur in der Erwartung abgegeben worden, dass die Einfuhrumsatzsteuer erstattet würde. Die Rückerstattung der Einfuhrumsatzsteuer sei besonders deshalb gewünscht worden, weil im Jahre 2001 ein ausgeglichenes Ergebnis gefordert worden sei. Seit dem Jahre 1996 sei in XY1 eine Betriebsstätte etabliert. Zur Stärkung der Bf. habe man sich entschlossen, diese Betriebsstätte in die Bf. einzugliedern. Dies habe positive Resultate gebracht. Mitte 2006 sei "dieses Geschäft verlorengegangen". Im Falle der Nichterstattung der Einfuhrumsatzsteuer seien die Perspektiven negativ, denn die Bf. würde kein profitables Betriebsergebnis erzielen.

Der Zeuge MX sagte im Wesentlichen wie folgt aus:

Die "fehlende Einfuhrumsatzsteuerforderung" vermindere den "Cash-flow" und damit die Kreditwürdigkeit der Bf. Die Bf. könne ihre Steuer- und sonstigen Verbindlichkeiten aber fristgerecht wahrnehmen. Im Jahre 2005 seien "Projektgeschäfte gelaufen", das Geschäftsergebnis sei danach aber wieder abgeflacht. Das Geschäft mit dem Großkunden in XY1 sei im Mai 2006 zerfallen. Dies wirke sich in XY1 und damit auch für die Bf. aus. Im Falle der Nichterstattung der Einfuhrumsatzsteuer würde sich die Bf. wieder in derselben Situation wie im Jahre 2001 befinden und Verluste erzielen. In der fiktiven Halbjahresbilanz 2007 habe die Bf. einen Verlust ausgewiesen. Im Jahre 2007 habe die Bf. Investitionen getätigt (Personal und E-Zoll-Programm). Die Bf. sei in über 100 Ländern, teilweise mit Agenten, teilweise über eigene Konzernfirmen, vertreten. Im Falle der Nichterstattung der Einfuhrumsatzsteuer würde der Konzern auf das Agentensystem zurückgreifen. Die Bf. wäre damit von einer Liquidation oder Insolvenz bedroht. Bei schlechtem Geschäftsverlauf wäre Letzteres bereits Ende des Jahres 2007 möglich.

Der Zeuge UX sagte im Wesentlichen wie folgt aus:

Es sei noch keine einzige Dividendenzahlung an die Muttergesellschaft abgeführt worden. Die Betriebsstätte in XY1 sei mit dem Unternehmen in XY2 zusammengeführt worden, um wieder

zu einem positiven Eigenkapital zu gelangen. Im Jahre 2007 seien im Personal- und Zollbereich Investitionen erfolgt. Größere Investitionen seien aber nicht möglich gewesen. Die Bf. habe im Jahre 2007 nicht profitabel gearbeitet. Die Existenz der Bf. sei daher gefährdet. Bis Juni 2007 scheine in der fiktiven Halbjahresbilanz ein Verlust auf. Durch die Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer würde ein ausgeglichenes Ergebnis herbeigeführt und der Fortbestand der Bf. ermöglicht werden.

Am 31. Juli 2007 langte die Stellungnahme des Zollamtes Wien zu den og. Eingaben der Bf. vom 13. März 2006, 8. Februar 2007 und 14. Februar 2007, die Oberrat Vollmer am 19. Juli 2007 beim Unabhängigen Finanzsenat in Ablichtung ausgefolgt worden waren, beim Unabhängigen Finanzsenat ein. Darin brachte das Zollamt Wien im Wesentlichen wie folgt vor:

Die wirtschaftliche Lage der Bf. habe sich, ausgehend vom Jahresabschluss zum 31. Dezember 2001, sehr positiv entwickelt. Im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2004 sei ein Bilanzgewinn von € 26.187,61, in jenem zum 31. Dezember 2005 sogar ein Bilanzgewinn von € 323.238,68 ausgewiesen. Es sei auch auf die positive Entwicklung des Personalstandes der Bf. hinzuweisen. Im Jahre 2001 habe die Bf. vier, in den Jahren 2002 und 2003 (trotz Bilanzverlusten) acht bzw. neun Personen beschäftigt. Im Jahre 2005 seien sogar zehn Personen beschäftigt gewesen. Im Jahre 2007 seien im Personal- und Zollbereich Investitionen erfolgt. Es sei daher keine Existenzgefährdung im Sinne einer persönlichen Unbilligkeit gegeben.

Mit Schreiben vom 22. August 2007 an den Unabhängigen Finanzsenat legt die Bf. den Entwurf des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2006 und die interne Halbjahresbilanz 2007 vor. In diesem Schreiben führte die Bf. ua. an, dass der aus dem Jahresabschluss 2006 ersichtliche Gewinn im Wesentlichen auf dem XY1-Geschäft, welches im Jahre 2007 teilweise weggefallen sei, beruhe. Daraus resultiere laut Bf. "der Bilanzverlust, wie aus der Halbjahresbilanz 2007 ersichtlich". Weiters brachte die Bf. vor, dass die Nichterstattung der Einfuhrumsatzsteuer EU-rechtswidrig sei und zu einer Wettbewerbsverzerrung führe. Ergänzend verwies die Bf. auf die "bisherigen Zeugenaussagen".

Zu dieser Eingabe der Bf. nahm das Zollamt Wien aufgrund des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. November 2007 mit Schreiben vom 14. Dezember 2007 im Wesentlichen wie folgt Stellung:

Im Jahresabschluss für das Jahr 2006 sei ein Bilanzgewinn von € 486.682,19 ausgewiesen. Damit sei der für das Geschäftsjahr 2005 ausgewiesene Bilanzgewinn von € 323.238,68 um € 163.443,51 übertroffen worden. Forderungen von insgesamt € 668.631,38 stehe ein Guthaben von € 792.370,18 gegenüber. In Relation zu diesen Forderungen seien die in der

Bilanz zum 31. Dezember 2006 angeführten Verbindlichkeiten nicht existenzbedrohend hoch. Der Personalstand sei im Jahre 2006 auf elf Beschäftigte erhöht worden. Bezuglich des Bilanzverlustes laut Halbjahresbilanz für das Jahr 2007 sei auf das jeden Unternehmer treffende und nie auszuschließende Unternehmerrisiko hinzuweisen. Im Übrigen sei eine verlässliche Beurteilung des Geschäftsjahres 2007 aufgrund der von der Bf. vorgelegten Halbjahresbilanz nicht möglich. Es sei nochmals die bisherige positive Entwicklung der wirtschaftlichen Lage der Bf., trotz der vor Jahren erfolgten Entrichtung der verfahrensggstl. Einfuhrumsatzsteuer, hervorzuheben. Eine Existenzgefährdung des Unternehmens im Sinne einer persönlichen Unbilligkeit sei daher nicht gegeben,

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhrabgaben in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle

- werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt;
- ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welche Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

Gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Absatz 1 genannten Gründen auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Jedoch können

- in begründeten Ausnahmefällen die Zollbehörden diese Frist verlängern,
- in bestimmten Fällen kürzere Fristen im Ausschussverfahren festgelegt werden.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten das im Abs. 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich 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 § 83 ZollR-DG liegt im Falle einer Erstattung oder eines Erlasses der sonstigen Eingangs- oder Ausgangsabgaben nach den Bestimmungen des Artikels 239 ZK in Verbindung mit Artikel 899 Abs. 2 ZK-DVO ein besonderer Fall dann vor, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernsthaft gefährdet ist. Letzterenfalls stellt die betrügerische Absicht oder grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten keinen Ausschließungsgrund für die Gewährung einer Erstattung oder eines Erlasses dar, sofern alle sonstigen Voraussetzungen vorliegen und eine Gesamtbetrachtung für eine Entscheidung zugunsten des Antragstellers spricht. Eine Vorlage an die Kommission hat zu unterbleiben.

Die Bf. meldete in indirekter Vertretung der M-AG, XY3,

- am 17. Oktober 2000 "Drucke" (WE-Nr. XYZ),
- am 18. Oktober 2000 "Andere Sendegeräte mit eingebautem Empfangsgerät" (WE-Nr. XYZ1),
- am 18. Oktober 2000 "Andere Sendegeräte mit eingebautem Empfangsgerät" (WE-Nr. XYZ2) und
- am 16. November 2000 "Antennen für den Funkverkehr" (WE-Nr. XYZ3)

beim Zollamt Flughafen Wien zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr an.

Die Anmeldungen, in denen das Unternehmen D, XY4, als Versender aufscheint, wurden am 17. Oktober 2000, 18. Oktober 2000 und 16. November 2000 vom Zollamt Flughafen Wien antragsgemäß angenommen.

Die Bf. hat die auf die og. Waren entfallende Einfuhrumsatzsteuer in Gesamthöhe von € 83.065,41 ordnungsgemäß entrichtet.

Mit Schreiben vom 2. Juli 2001 und 14. Februar 2002 beantragte die Bf. die Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 239 ZK.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 15.2.2006, 2005/13/0176).

Die Unbilligkeit der Abgabenbelastung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 83 ZollR-DG vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die

Unbilligkeit der Abgabenbelastung (Rechtsentscheidung) zu verneinen, bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. VwGH 23.3.1999, 98/14/0147).

Eine "sachliche" Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen, Geschäftsvorfälle, die dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind, rechtfertigen eine Nachsicht nicht (vgl. VwGH 23.3.1999, 98/14/0147).

Eine "sachlich" bedingte Unbilligkeit der Abgabenbelastung liegt nach Ansicht des Senates nicht vor, weil eine ungewöhnliche Belastungswirkung, verglichen mit ähnlichen Fällen, nicht eintritt. Die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer als indirekte Vertreterin der og. Empfängerin ist eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage. Die von der Bf. dargestellte Belastung hat ihre Ursachen nicht in der Abgabeneinhebung, sondern im Verhalten ihres Geschäftspartners. Die von der Bf. geltend gemachten Umstände im Zusammenhang mit der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens über das Vermögen der og. Empfängerin sind dem Bereich des die Bf. treffenden Unternehmerrisikos zuzuordnen.

Eine "persönliche" Unbilligkeit im Sinne des § 83 ZollR-DG liegt vor, wenn die Existenz des Nachsichtswerbers durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet wäre.

Im Rahmen der Prüfung der "persönlichen" Unbilligkeit ist die wirtschaftliche Lage der Bf. zum Zeitpunkt der Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat entscheidend (vgl. VwGH 19.5.1994, 92/17/0235, und VwGH 30.1.2006, 2005/17/0245).

In der internen Halbjahresbilanz 2007 ("Report: 2007 Financial Highlights") ist in der Spalte "Actual Income Statement" als "Net Income (Loss) Before Taxes" die Zahl 121 (TEuro), in der Spalte "Prior Income Statement" als "Net Income (Loss) Before Taxes" die Zahl 129 (TEuro), dazwischen das Budget in Höhe von 369 (TEuro) und in der Spalte "Budget Variance-Better (Worse)" ein Budget von 490 (TEuro) ersichtlich. Neben dem letztgenannten Budget scheint die Eintragung "-132,7 %" und daneben die Zahl 250 (TEuro) für das Vorjahresbudget sowie die Eintragung (-193,4 %) auf. In der Spalte "Actual Percent of Net/Gross Revenue" ist die Eintragung "-21,2 %", daneben beim Budget die Eintragung "34,2 %" und in der Spalte "Prior Percent of Net/Gross Revenue" die Eintragung "21,7%" ersichtlich. Ein Vergleich dieser Zahlen mit dem im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2006 ausgewiesenen Bilanzgewinn in Höhe von € 486.682,19, das Vorbringen der Bf. betreffend den Zerfall des Geschäftes mit dem

Großkunden in XY1 und die diesbezügliche Aussage des Zeugen HX sowie MX zeigt jeweils deutlich, dass diese Zahlen nicht entscheidend auf die Belastung der Bf. mit der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 83.065,41 zurückzuführen sind.

Der Bf. ist somit der Nachweis, dass die von ihr behauptete ernstliche Existenzgefährdung durch die Belastung mit der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von € 83.065,41 verursacht oder entscheidend mitverursacht (vgl. VwGH 30.8.1995, 94/16/0125) wurde, nicht gelungen.

Der Zeuge MX hat im Übrigen glaubwürdig ausgesagt, dass die Bf. ihre Steuer- und sonstigen Verbindlichkeiten fristgerecht wahrnehmen könne. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass die Bf. laut glaubwürdiger Aussage des Zeugen MX und des Zeugen UX im Jahre 2007 Investitionen (Personal und E-Zoll-Programm) getätigt hat.

Dass die Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer zu einer Stärkung der Eigenkapitalbasis führen würde, liegt nicht in der Lage des Falles begründet, sondern ist immer gegeben, wenn einem Unternehmen Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden (vgl. VwGH 23.3.1999, 98/14/0147).

Es liegt daher kein besonderer Fall gemäß Art. 239 ZK iVm § 83 ZollR-DG vor.

Die Frage, ob und inwieweit die Muttergesellschaft zur Sanierung des Unternehmens durch eine Nachrangigkeitserklärung beiträgt, wäre im Rahmen der Ermessensübung von Bedeutung gewesen, zu der es aber bei Fehlen der Tatbestandsvoraussetzungen für die Ermessensübung nicht kommt (vgl. VwGH 23.3.1999, 98/14/0147).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2007