



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der XY GmbH & Co KG, Adresse, vom 2. Februar 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 23. Jänner 2012, Zl. 100000/xxxxx/2011-3, betreffend Alkoholsteuer entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit der verfahrensleitenden Verfügung vom 5. Oktober 2011, Zl. 100000/xxxxx/2011, wurde der XY GmbH & Co KG [nun Beschwerdeführerin (Bf)] im Wesentlichen mitgeteilt, sie habe „Carmol Tropfen“ mit vier elektronischen Verwaltungsdokumenten (e-VDs) in ein Steueraussetzungsverfahren mit der Bestimmung „Export“ übergeführt. Die Beförderung unter Steueraussetzung sei nicht ordnungsgemäß beendet worden.

Diese Unregelmäßigkeit habe dazu geführt, dass der Alkohol in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt wurde, weshalb für die Bf eine Alkoholsteuerschuld entstanden sei. Die Bf wurde aufgefordert, innerhalb von drei Arbeitstagen eine Steueranmeldung (EVA) abzugeben.

Mit e-Mail vom 12. Oktober 2012 hat die Bf zum Inhalt der verfahrensleitenden Verfügung im Wesentlichen mitgeteilt, sie habe die Waren ordnungsgemäß und nachweislich in die Abnehmerländer verbracht bzw. verbringen lassen und sei daher der Meinung, eine Alkoholsteuer sei durch sie nicht zu entrichten.

Mit Bescheid vom 9. November 2011, Zl. 100000/xxxxx/2011-2, wurde die für die Bf gemäß § 8 Abs. 1 Z 9 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) für „Carmol Tropfen“ entstandene Alkoholsteuer in der Höhe von insgesamt € 22.681,10 und ein Säumniszuschlag für zwei Lieferungen in der Höhe von € 409,42 festgesetzt und der Bf der Gesamtbetrag von € 23.090,52 zur Entrichtung aufgetragen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Schreiben vom 23. November 2011 berufen und der Berufung Nachweise wie Rechnungen, Überweisungen, Empfangsbestätigungen und andere Unterlagen zum Beweis dafür angeschlossen, dass die „Carmol Tropfen“ tatsächlich in die Abnehmerländer verbracht und dort auch in Empfang genommen wurden.

Über die Berufung hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012, Zl. 100000/xxxxx/2011-3, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat die Bf mit Schreiben vom 2. Februar 2012 Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat erhoben. Die Bf hat mit den notwendigen Änderungen ihr Vorbringen in der Berufung auch zum Vorbringen der Beschwerde erhoben.

Die Bf hat abschließend beantragt, der unabhängige Finanzsenat möge der Beschwerde stattgeben und von einer Einforderung der Abgaben Abstand nehmen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Bei der Entscheidung über die Beschwerde ist der unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Mit der verfahrensleitenden Verfügung vom 5. Oktober 2011, Zl. 100000/xxxxx/2011, wurde der Bf vom Zollamt Wien mitgeteilt, sie habe „Carmol Tropfen“ mit vier e-VDs mit den ARCs aa, bb, cc und dd in Steueraussetzungsverfahren mit der Bestimmung „Export“ übergeführt. Da für diese vier e-VDs keine Ausfuhranmeldung (EM818) im EMCS eingelangt ist, sei die Beförderung der Waren unter Steueraussetzung nicht ordnungsgemäß beendet worden. Unregelmäßigkeiten hätten dazu geführt, dass der unter Steueraussetzung beförderte Alkohol in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt wurde, weshalb für die Bf eine Alkoholsteuerschuld entstanden sei. Da die Bf keine diesbezügliche Alkoholsteueranmeldung abgegeben hat, wurde sie aufgefordert, eine Steueranmeldung (EVA) innerhalb von drei Arbeitstagen abzugeben.

Mit e-Mail vom 12. Oktober 2012 hat die Bf im Wesentlichen mitgeteilt, sie habe die Waren ordnungsgemäß und nachweislich (entsprechende Unterlagen würden sich in ihrer

Buchhaltung befinden) in die Abnehmerländer (Türkei, Russland, Kroatien) verbracht und sei daher der Meinung, eine Alkoholsteuer sei durch sie nicht zu entrichten.

Die Bf hat eine Steueranmeldung nicht eingereicht.

Mit Bescheid vom 9. November 2011, Zl. 100000/xxxxx/2011-2, wurde die für die Bf gemäß § 8 Abs. 1 Z 9 AlkStG für die „Carmol Tropfen“ - insgesamt 2.268,11 lA enthaltend - entstandene Alkoholsteuer gemäß § 201 BAO in der Höhe von insgesamt € 22.681,10 bzw. ein Säumniszuschlag für die Lieferungen mit den ARCs aa und bb in der Höhe von € 409,42 festgesetzt und der Bf sohin ein Gesamtbetrag von € 23.090,52 zur Entrichtung aufgetragen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf mit Schreiben vom 23. November 2011 berufen und der Berufung Nachweise wie Rechnungen, Überweisungen, Empfangsbestätigungen und andere Unterlagen zum Bewies dafür angeschlossen, dass die „Carmol Tropfen“ tatsächlich in die Abnehmerländer verbracht und dort auch in Empfang genommen wurden.

Über die Berufung hat das Zollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012, Zl. 100000/xxxxx/2011-3, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen hat die Bf mit Schreiben vom 2. Februar 2012 Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat erhoben. Die Bf begründete ihre Beschwerde vor allem damit, es sei für sie zum Zeitpunkt der Erstellung der e-VDs mit den ARCs aa, bb, cc und dd nicht ersichtlich gewesen, dass diese aufgrund von Unstimmigkeiten zwischen den Daten der e-VDs und der Ausfuhranmeldungen vom Zollamt Wien zurückgewiesen werden könnten. Sie habe die Dokumente fristgerecht und nach bestem Wissen und Gewissen erstellt. Die e-VDs konnten EDV-mäßig abgeschlossen werden. Sie habe den Ausdruck der e-VDs und auch eine Meldung, dass die Waren zum Export angenommen wurden, erhalten. Sie habe jedoch keinerlei Fehlermeldung erhalten. Aufgrund der Meldung „Zum Export angenommen“ sei sie der Meinung gewesen, alles ordnungsgemäß erledigt zu haben. Für sie sei es nicht ersichtlich gewesen, dass es Unregelmäßigkeiten geben und dass ein Abgleich zwischen den Daten der e-VDs und den Ausfuhranmeldungen nicht erfolgen könnte.

Sie bedauere, dass es zu einer Unregelmäßigkeit habe kommen können. Eine solche sei für sie im Zeitpunkt der Erstellung der e-VDs nicht ersichtlich gewesen. Sie habe die Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren ordnungsgemäß durchgeführt und auch beendet. Sie habe die Ware exportiert. Ihre Partner in den jeweiligen Ländern haben die Ware erhalten, weshalb ihrer Ansicht nach eine Alkoholsteuerschuld nicht entstanden sein kann.

Die Nachweise der ordnungsgemäß durchgeführten Transporte, wie Ausgangsrechnungen, Ausfuhrerklärungen, Frachtbriefe, Wareneingangsbestätigungen ihrer ausländischen Partner

habe sie bereits zusammen mit der Berufung vom 23. November 2011 übermittelt.

Das Zollamt habe auch die Registrierungsurkunden erhalten. Daraus gehe hervor, dass „Carmol Tropfen“ in Russland, in Kroatien und in der Türkei als Arzneimittel registriert seien. Weil Arzneimittel von der Alkoholsteuer ausgenommen seien und weil sie alle Nachweise erbringen könne, dass sie die „Carmol Tropfen“ als Ware der angeführten e-VDs ordnungsgemäß in Länder, wo diese als Arzneimittel registriert seien, exportiert habe, sei sie sich keiner Steuerschuld bewusst.

Sie bedauere, dass es zu Unregelmäßigkeiten gekommen sei, wolle aber ausdrücklich noch einmal darauf hinweisen, dass dies für sie zum Zeitpunkt der Erstellung der e-VDs nicht ersichtlich gewesen sei.

Die Bf hat abschließend beantragt, der unabhängige Finanzsenat möge aufgrund der angeführten Nachweise und Unterlagen, die sie lückenlos vorlegen könne, der Beschwerde stattgeben und von einer Einforderung der Abgaben Abstand nehmen.

Die für die Entscheidung über die Beschwerde maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen in der für die Entscheidung über die Beschwerde maßgebenden Fassung sind:

§ 289 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 85c ZollR-DG:

Außer in den Fällen des Abs. 1 hat der unabhängige Finanzsenat in Zollsachen als Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid (die Berufungsvorentscheidung) nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 45 Abs. 1 und Abs. 3 AlkStG:

(1) Ein Erzeugnis darf unter Steueraussetzung, auch über Drittländer oder Drittgebiete, aus Steuerlagern im Steuergebiet oder von registrierten Versendern vom Ort der Einfuhr im Steuergebiet zu einem Ort befördert werden, an dem das Erzeugnis das EG-Verbrauchsteuerggebiet verlässt.

(3) In den Fällen des Abs. 1 beginnt die Beförderung unter Steueraussetzung, wenn das Erzeugnis das Steuerlager verlässt oder am Ort der Einfuhr in den zollrechtlich freien Verkehr überführt worden ist. Die Beförderung unter Steueraussetzung endet, wenn das Erzeugnis das EG-Verbrauchsteuerggebiet verlässt.

§ 37a AlkStG:

(1) Beförderungen von Alkohol gelten, soweit in diesem Bundesgesetz keine Ausnahmen vorgesehen sind, nur dann als unter Steueraussetzung durchgeführt, wenn sie mit einem

elektronischen Verwaltungsdokument nach Art. 21 der Systemrichtlinie erfolgen und dieses Verwaltungsdokument den in Art. 2 und 3 der Verordnung (EG) Nr. 684/2009 zur Durchführung der Richtlinie 2008/118/EG in Bezug auf die EDV-gestützten Verfahren für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung (ABl. EG Nr. L 197 vom 29.7.2009, S. 24) genannten Anforderungen entspricht.

(2) Bei Beförderungen unter Steueraussetzung zu einem der in Art. 12 Abs. 1 der Systemrichtlinie genannten Empfänger ist zusätzlich eine Freistellungsbescheinigung nach Art. 13 der Systemrichtlinie mitzuführen.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt,

1. durch Verordnung das Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung entsprechend den Art. 21 bis 30 der Systemrichtlinie und den dazu ergangenen Verordnungen sowie das Verfahren der Übermittlung des elektronischen Verwaltungsdokuments und den dazu erforderlichen Datenaustausch zu regeln;
2. durch Verordnung das Verfahren der Beförderung unter Steueraussetzung abweichend von Abs. 1 zu regeln;
3. zur Erleichterung des Warenverkehrs oder im Interesse der heimischen Wirtschaft mit anderen Mitgliedstaaten Vereinbarungen zu schließen, um in jenen Fällen, in denen Alkohol häufig und regelmäßig unter Steueraussetzung zwischen zwei oder mehreren Mitgliedstaaten befördert wird, Verfahrensvereinfachungen vorzusehen, wenn durch diese Vereinbarungen die Gegenseitigkeit gewährleistet wird und eine Beeinträchtigung steuerlicher Interessen der Republik Österreich nicht zu befürchten ist.

§ 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend das Verfahren der Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung (BGBl II 2010/100 / VStBefStAuss - auszugsweise):

(1) Sollen verbrauchsteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung befördert werden aus einem Steuerlager im Steuergebiet oder vom Ort der Einfuhr im Steuergebiet

1. ...

2. ... oder

3. zu einem Ort, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergesetz der Europäischen Gemeinschaft verlassen,

hat der Steuerlagerinhaber als Versender oder der registrierte Versender dem zuständigen Zollamt vor Beginn der Beförderung unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems den Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln.

(2) Das zuständige Zollamt überprüft automatisiert die Angaben in dem Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments. Bei Beförderungen vom Ort der Einfuhr erfolgt

zusätzlich ein Abgleich mit der Zollanmeldung. Gibt es keine Beanstandungen, wird der Entwurf des elektronischen Verwaltungsdokuments unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems mit einem eindeutigen administrativen Referenzcode (ARC) versehen und dem Versender als elektronisches Verwaltungsdokument übermittelt. Beanstandungen werden dem Versender mitgeteilt.

(3) Das zuständige Zollamt übermittelt das elektronische Verwaltungsdokument unverzüglich unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems in den Fällen ... des Abs. 1 Z 3 den zuständigen Behörden eines anderen Mitgliedstaats, in dem die Ausfuhranmeldung nach Art. 161 Abs. 5 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften abgegeben wird.

(4) Der Beförderer hat während der Beförderung einen Ausdruck des vom zuständigen Zollamt übermittelten elektronischen Verwaltungsdokuments oder ein Handelspapier, aus dem der eindeutige administrative Referenzcode klar hervorgeht, mitzuführen. Dieses Dokument muss den zuständigen Behörden während der gesamten Beförderung in einem Verfahren der Steueraussetzung auf Verlangen jederzeit vorgelegt werden können.

(5) ...

§ 5 VStBefStAuss (auszugsweise):

(1) Nach Empfang der verbrauchsteuerpflichtigen Waren, auch von Teilmengen, an einem Bestimmungsort (Steuerlager, Betrieb eines registrierten Empfängers oder Ort der Direktlieferung) hat der Empfänger dem zuständigen Zollamt unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems unverzüglich, spätestens jedoch fünf Werktage nach Beendigung der Beförderung, eine Eingangsmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Sofern der Empfänger oder der Versender berücksichtigungswürdige Gründe für die verspätete Übermittlung der Eingangsmeldung glaubhaft macht, darf die im ersten Satz genannte Frist überschritten werden.

(2) Das zuständige Zollamt überprüft automatisiert die Angaben in der Eingangsmeldung. Gibt es keine Beanstandungen, wird dies dem Empfänger unter Verwendung des EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystems mitgeteilt. Gibt es Beanstandungen, wird dies dem Empfänger ebenfalls mitgeteilt.

(3) Das für den Steuerlagerinhaber im Steuergebiet als Versender oder den registrierten Versender im Steuergebiet zuständige Zollamt

a) übermittelt diesem die Eingangsmeldung eines Empfängers im Steuergebiet;

b) leitet eine Eingangsmeldung, die von den zuständigen Behörden eines anderen Mitgliedstaats übermittelt wurde, an diesen weiter.

(6) In den Fällen des § 2 Abs. 1 Z 3 erstellt das Zollamt auf der Grundlage der von der Ausgangszollstelle übermittelten Ausgangsbestätigung eine Ausfuhrmeldung, mit der bestätigt

wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen haben. Dies gilt auch bei der Ausfuhr von Teilmengen. Das zuständige Zollamt übermittelt die Ausfuhrmeldung an die Adresse des versendenden Steuerlagers eines Steuerlagerinhabers als Versender im Steuergebiet oder an den registrierten Versender im Steuergebiet. Ausfuhrmeldungen, die von den zuständigen Behörden eines anderen Mitgliedstaats an das zuständige Zollamt übermittelt wurden, werden von diesem an den Versender im Steuergebiet weitergeleitet.

(7) Die Eingangsmeldung nach Abs. 1 oder die Ausfuhrmeldung nach Abs. 6 gilt als Nachweis, dass die Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren beendet wurde. Die Ausfuhrmeldung gilt nicht als Nachweis, wenn nachträglich festgestellt wird, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft nicht verlassen haben.

#### § 46 Abs. 1 und Abs. 2 AlkStG:

(1) Als Unregelmäßigkeit gilt ein während der Beförderung von einem Erzeugnis unter Steueraussetzung eintretender Fall, mit Ausnahme der in § 8 Abs. 3 geregelten Fälle, auf Grund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung nicht ordnungsgemäß beendet werden kann.

(2) Treten während einer Beförderung von Alkohol nach den §§ 38, 39 oder 45 im Steuergebiet Unregelmäßigkeiten ein, gilt der Alkohol als dem Verfahren der Steueraussetzung entzogen.

#### § 8 Abs. 1 Z 9 AlkStG:

Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Alkohols in den steuerrechtlich freien Verkehr.

Alkohol wird in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne von Z 9 durch eine Unregelmäßigkeit nach § 46 bei der Beförderung unter Steueraussetzung übergeführt.

#### § 9 Abs. 1 Z 7 AlkStG:

Steuerschuldner ist oder sind in den Fällen des § 8 Abs. 1 Z 9 der Steuerlagerinhaber als Versender oder der registrierte Versender (§ 41) und daneben jede andere Person, die Sicherheit geleistet hat, die Person, die den Alkohol aus der Beförderung entnommen hat oder in deren Namen das Erzeugnis entnommen wurde, sowie jede Person, die an der unregelmäßigen Entnahme beteiligt war und wusste oder hätte wissen müssen, dass die Entnahme unrechtmäßig war.

Zu den zuletzt genannten Bestimmungen des AlkStG ist ganz allgemein anzumerken, dass sie klar und - abgesehen von der Beteiligung am Entzug - verschuldensunabhängig gefasst sind. Unregelmäßigkeiten im Umgang mit un versteuerten verbrauchsteuerpflichtigen Waren führen

im Allgemeinen zur Entstehung der Alkoholsteuer. Als Unregelmäßigkeit gilt dabei ein während der Beförderung unter Steueraussetzung eintretender Fall, aufgrund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung nicht ordnungsgemäß beendet werden kann. Die Ware „gilt“ danach als aus dem Steueraussetzungsverfahren entnommen.

#### § 10 Abs. 3a AlkStG:

Diese Bestimmung hat die Anmeldung, die Selbstberechnung und die Fälligkeit zum Inhalt. Entsteht die Steuerschuld nach § 8 Abs. 1 Z 9, so ist die Steuer beim dem Zollamt schriftlich anzumelden und zu entrichten, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Betrieb oder seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat.

#### § 201 BAO (auszugsweise):

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009),
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,
3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.



§ 217 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 10 BAO:

(1) Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

(10) Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Zu den Erwägungsgründen des unabhängigen Finanzsenates:

Die Bf wurde mit der ihr am 10. Oktober 2011 zugegangenen verfahrensleitenden Verfügung vom 5. Oktober 2011 eingeladen, die Selbstberechnung von Abgaben im Zusammenhang mit den vier verfahrensgegenständlichen Sendungen vorzunehmen.

Ihr wurde insbesondere mitgeteilt, für sie sei eine Steuerschuld betreffend diese vier Sendungen dadurch entstanden, dass Alkohol durch eine Unregelmäßigkeit nach § 46 AlkStG bei der Beförderung unter Steueraussetzung in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt und damit steuerpflichtig wurde.

Eine Selbstberechnung der entstandenen Alkoholsteuerschuld, eine Anmeldung derselben beim zuständigen Zollamt sowie die Entrichtung durch die Bf sind jedoch unterblieben. Das Zollamt Wien war daher verhalten, die diesbezüglichen Abgaben gemäß § 201 BAO erstmals mit Bescheid vom 9. November 2011, Zl. 100000/xxxxx/2011-3, festzusetzen.

Zu den festgesetzten Säumniszuschlägen ist ergänzend zu bemerken, dass bei den Sendungen mit den ARCs aa und bb der zweiprozentige Säumniszuschlag (2% von € 14.430,00 und 2% von € 6.041,10) den Betrag von € 50,00 übersteigt, bei den Sendungen mit den ARCs cc und dd hingegen nicht.

Das „Excise Movement and Control System“ (EMCS) ist ein IT-gestütztes Verfahren zur Deklaration und Überwachung der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung im gesamten Gebiet der Europäischen Union.

Im Rahmen der Umstellung auf das EMCS wurde das früher verwendete "Begleitende Verwaltungsdokument (BVD)" auf Papier - in Österreich auch unter der Formularnummer VST1 bekannt [VO (EWG) Nr. 2719/92] durch das "elektronische Verwaltungsdokument (e-VD)" ersetzt [VO (EG) Nr. 684/2009].

Seit 1. Jänner 2011 sind alle Wirtschaftsbeteiligten in allen EU-Mitgliedstaaten verpflichtet, den Versand von verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung über EMCS - das bedeutet mit einem elektronischen Verwaltungsdokument (e-VD) - vorzunehmen.

Grundprinzip ist, dass alle Sendungen von Waren, für die noch keine Verbrauchsteuern gezahlt wurden, nur zwischen autorisierten Wirtschaftsbeteiligten stattfinden. Seit 1. April 2010 ersetzt EMCS das bisherige – ausschließlich papiergestützte – Verfahren. Alle derartigen Sendungen wurden bis zur Inbetriebnahme von EMCS von einem sogenannten BVD begleitet.

Ein Eckpfeiler von EMCS ist damit der „Ersatz des BVD durch das e-VD“.

Das e-VD wird vom Versender erstellt und unter Einbeziehung der Behörden des Abgangs- bzw. Empfangsmitgliedstaates elektronisch an den Empfänger gesandt. Der Empfänger erstellt bei der Entgegennahme der Güter einen elektronischen Empfangsbericht, der wiederum unter Einbeziehung der Behörden des Empfangs- bzw. Abgangsmitgliedstaates an den Absender zur Entlastung von der Sicherheitsleistung geschickt wird.

Das mit der Entscheidung des Europäischen Parlaments und des Rats eingeführte EDV-System (Entscheidung Nr. 1152/2003/EG) dient der Modernisierung und der Beschleunigung des Verfahrens. So können Zeit und Kosten gespart werden. Das Verfahren ermöglicht es den Mitgliedsstaaten, laufende Beförderungen in Echtzeit zu verfolgen und allfällige Vorabkontrollen zu veranlassen. Darüber hinaus wird durch den effizienten Einsatz modernster Informationstechnik eine papierarme Verwaltung unterstützt.

Zur Eröffnung eines Steueraussetzungsverfahrens wird vom Steuerlagerinhaber ein elektronisch abrufbares Formular (e-VD) ausgefüllt. Der Entwurf des e-VD wird danach an das zuständige Zollamt übermittelt, das die Angaben automatisiert überprüft. Gibt es keine Beanstandungen, so wird dieser Entwurf mit dem eindeutigen administrativen Referenzcode (ARC) versehen und das Zollamt übermittelt dem Versender das e-VD mit dem zugehörigen Referenzcode. Während der gesamten Beförderung bis zum Bestimmungsort muss der Beförderer der Waren entweder einen Ausdruck des e-VD oder ein Handelspapier, auf dem der ARC angeführt ist (z.B. Lieferschein mit ARC), mitführen.

Es wird an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass die richtige und vollständige Erstellung der vier verfahrensgegenständlichen e-VDs nicht in Abrede gestellt wird und dass es daher im Zuge der Eröffnung der Steueraussetzungsverfahren noch zu keinen Unregelmäßigkeiten gekommen ist, die jeweils zu einer Steuerschuldentstehung führen hätten können.

Folgerichtig wurden der Bf im EDV-gestützten Beförderungs- und Kontrollsystem (EMCS) auch Reports zu den e-VDs zugestellt.

Dies bedeutet aber nicht gleichzeitig, dass damit die e-VDs im Sinne einer Erledigung auch der zugrunde liegenden Steueraussetzungsverfahren abgeschlossen und die Waren in das Ausfuhrverfahren übernommen wurden. Zu diesen Zeitpunkten wurden die Waren erst in das

jeweilige Steueraussetzungsverfahren mit dem Steuerlager der Bf als Abgangsort und einem Ort, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaften verlassen sollten, als Bestimmungsort übergeführt.

Erst danach wurden diese in Steueraussetzungsverfahren befindlichen Waren jeweils elektronisch zum zollrechtlichen Ausfuhrverfahren angemeldet.

In drei Fällen mit den ARCs aa, bb und cc wurde in der jeweils zugehörigen Ausfuhranmeldung kein für die spätere ordnungsgemäße Beendigung des zugrunde liegenden Steueraussetzungsverfahrens erforderlicher Bezug, also auf die ausgestellten e-VDs durch die Eintragung des Zusatzcodes „2VS“ im zweiten Unterfeld des Feldes 37 der Ausfuhranmeldung genommen.

In einem Fall mit dem ARC dd hingegen wurde zwar ein ordnungskonformer Bezug durch die Eintragung des Zusatzcodes „2VS“ im zweiten Unterfeld des Feldes 37 der Ausfuhranmeldung hergestellt, jedoch mangelte es in diesem Fall an einer Übereinstimmung der in der Ausfuhranmeldung erklärten (über die Warennummer codierten) Ware mit der im zugehörigen e-VD erklärten (über den Warencode / den KN-Code codierten) Ware.

Nach Ausweis der Akten wurde es - einfach ausgedrückt - in den drei erstgenannten Fällen verabsäumt, eine Übernahme der zugehörigen e-VDs in das Ausfuhrverfahren zu beantragen. Es ist jeweils eine Eintragung des Verfahrenszusatzcodes „2VS“ in Feld 37 im zweiten Unterfeld der Ausfuhranmeldungen unterblieben. Es wurde in allen drei Fällen kein Bezug zum bestehenden Steueraussetzungsverfahren bzw. zum ausgestellten e-VD hergestellt, sohin ein elektronischer Datenabgleich erst gar nicht beantragt. Weil ein Datenabgleich nicht beantragt wurde, wurden in diesen Fällen auch keine Ausfuhranmeldungen, welche die Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung beendet hätten bzw. als Nachweis dafür gegolten hätten, dass die Beförderung der verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung jeweils beendet wurde, erstellt.

Im vierten Fall wurde in der Ausfuhranmeldung über die Codierung „2VS“ im zweiten Unterfeld des Feldes 37 der Ausfuhranmeldung mit der CRN ee zwar Bezug auf das zugrunde liegende Steueraussetzungsverfahren genommen und damit der elektronische Datenabgleich beantragt. Es konnte im Rahmen des elektronischen Datenabgleiches jedoch keine Übereinstimmung der Ware der Ausfuhranmeldung (codiert wurde in Feld 33 der Ausfuhranmeldung die Warennummer „30049000“) mit der Ware des e-VD (codiert wurde in Feld 17c des e-VD die Warennummer „33049019“) hergestellt werden. Die Übernahme des Verwaltungsdokumentes wurde vom Zollamt Wien nach Feststellung der Unregelmäßigkeit zurückgewiesen.

Die Nämlichkeit der zur Ausfuhr gestellten (der in einer Ausfuhranmeldung erfassten Waren) mit jenen des Steueraussetzungsverfahrens (der in einem e-VD erfassten Waren) ist jedoch eine zwingende Voraussetzung dafür, dass nach dem Austritt der Waren aus dem Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union und nach dem Erhalt einer zollrechtlichen Ausgangsbestätigung das zollrechtliche Ausfuhrverfahren für die Erstellung einer verbrauchsteuerrechtlichen Ausfuhrmeldung im EMCS zur ordnungskonformen Erledigung auch der Steueraussetzungsverfahren herangezogen werden kann.

In allen vier verfahrensgegenständlichen Fällen konnte - wenn auch aus unterschiedlichen Gründen - das zugehörige Steueraussetzungsverfahren nicht enden. In allen Fällen ist während der Beförderung von Waren unter Steueraussetzung jeweils ein Fall (eine Unregelmäßigkeit im Sinne von § 46 Abs. 1 AlkStG) eingetreten, aufgrund dessen (deren) die Beförderung unter Steueraussetzung oder ein Teil der Beförderung unter Steueraussetzung nicht ordnungsgemäß beendet werden konnte.

Diese Waren gelten somit gemäß § 46 Abs. 2 AlkStG in allen vier Fällen als aus dem Steueraussetzungsverfahren entnommen.

In allen Fällen ist die Bf als Steuerlagerinhaberin und Versenderin zur Steuerschuldnerin gemäß § 9 Abs. 1 Z 7 AlkStG geworden.

Maßgebend für das Entstehen der Steuerschuld war in allen Fällen das Eintreten einer Unregelmäßigkeit während der Beförderung von Waren unter aufrechter Steueraussetzung im Sinne von § 46 AlkStG. Dadurch konnte die Beförderung unter Steueraussetzung entweder durch einen nicht beantragten oder durch einen beantragten aber faktisch nicht möglichen Abgleich der für einen Abgleich erforderlichen Daten jeweils nicht ordnungsgemäß beendet werden.

Die Übernahme des Inhaltes eines e-VD in das Ausfuhrverfahren und somit in das elektronische Ausfuhrkontrollsystem (EMCS) setzt einen möglichen und auch deckungsgleichen Abgleich des Inhaltes der Ausfuhranmeldung mit dem Inhalt des zugehörigen e-VD voraus und ist eine zwingende system- und verfahrensimmanente Voraussetzung für eine ordnungskonforme Beendigung des zugehörigen Steueraussetzungsverfahrens in der Ausfuhr. Nach Beantragung des Abgleiches durch die Anführung des Zusatzcodes „2VS“ erfolgt elektronisch ein Abgleich des Eigengewichtes (der Eigenmasse) und der Warennummer (des KN-Codes).

Abgeglichen werden dabei der Inhalt in Feld 17f eines e-VD mit dem Inhalt in Feld 38 einer zugehörigen Ausfuhranmeldung und der Inhalt in Feld 17c eines e-VD mit dem Inhalt in Feld 33 einer zugehörigen Ausfuhranmeldung.

Zu den von der Bf im Rechtszug vorgelegten Unterlagen und Nachweisen hat das Zollamt Wien in der zugrunde liegenden Berufungsvorentscheidung ausführlich Stellung genommen. Den diesbezüglichen Ausführungen des Zollamtes Wien in der nun vor dem unabhängigen Finanzsenat bekämpften Berufungsvorentscheidung ist nichts Wesentliches hinzuzufügen.

Dass sich aus den von der Bf vorgelegten Nachweisen ergibt, dass die Waren tatsächlich ausgeführt wurden bzw. dass es sich bei den Waren um in den Empfangsländern registrierte Arzneimittel handelt, dass sie von den Empfängern übernommen wurden, wird nicht bestritten.

Die damit im Zusammenhang stehenden Vorbringen und Einwendungen zielen alle im Wesentlichen auf eine Heilung der vor diesen Ereignissen aufgetretenen Unregelmäßigkeiten und damit auf die Heilung der jeweils durch diese Unregelmäßigkeiten für die Bf verschuldensunabhängig entstandenen Alkoholsteuerschuld.

Dafür - und damit auch für eine antragskonforme stattgebende Entscheidung über die Beschwerde - fehlen aber die entsprechenden rechtlichen Grundlagen, weshalb der Beschwerde der Erfolg zu versagen war.

Graz, am 4. April 2013