



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl und die weiteren Mitglieder HR Dr. Doris Schitter und HR Mag. Johann Kraler über die Beschwerde des Rechtsanwaltes Dr. Josef Strasser als Insolvenzverwalter im Konkurs der Beschwerdeführerin, vom 21. November 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels, vertreten durch RR Wilhelm Steinleitner, BA, vom 20. Oktober 2013, Zl. 520000/90126/4/2011, betreffend Zollschuld nach der am 4. Oktober 2013 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer betrifft, als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Bescheid vom 9. Mai 2011, Zl. 520000/90126/2/2011, schrieb das Zollamt Linz Wels der Z. GmbH als Anmelderin der Waren gem. § 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 und § 71a ZollR-DG für 39 Geschäftsfälle eine Eingangsabgabenschuld iHv. € 322.451,47 (EUSt) sowie gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung iHv. € 49.107,34 zur Entrichtung vor. Die Z. GmbH habe für die im Bescheid näher bezeichneten Waren, welche in das Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung (Code 4200) übergeführt worden sind, die daran geknüpfte Verpflichtung zur nachweislichen Weiterbeförderung an die im Feld 8 der Zollanmeldungen angeführte Warenempfängerin nicht erfüllt.

Gegen diesen Bescheid erhob die Z. GmbH fristgerecht Berufung. Als Berufungsgründe wurden Aktenwidrigkeit, unrichtige Tatsachenfeststellungen und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2011, Zahl 520000/90126/4/2011, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 21.11.2011 brachte die Z. GmbH form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde ein. *Ihr werde vom Zollamt vorgeworfen, sie habe vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mit der Fa. A. keine UID Nummern Abfrage Stufe 2 gemacht. Tatsache sei, dass sie am 28.06.2007, also noch vor Aufnahme der erstmaligen Geschäftsbeziehung mit der Firma A. eine Abfrage der ausländischen UID-Nummer durch das Bestätigungsverfahren auf Stufe 2 durchgeführt habe. Dass diese Abfrage am 28.06.2007 stattgefunden habe ergäbe sich aus dem von ihr bereits im Rahmen der Berufung vom 10.06.2011 vorgelegten Ausdruck. Dass sie diese Abfragen jeweils auf einer deutschen Internetseite durchgeführt habe und nicht bei dem für Österreich zuständigen UID-Büro, sei keine Nachlässigkeit. In der europäischen Union sei eine einzige Datenbank für die UID-Nummernabfragen eingerichtet worden, weshalb es völlig gleichgültig sei, ob diese UID-Nummernabfragen über das österreichische oder das deutsche System durchgeführt werden. Geflissentlich verschweige die erkennende Behörde, dass im Jahre 2007 das Finanz-Online -System in Österreich zwar bereits existiert, aber die elektronische UID-Nummernabfrage aus technischen Gründen noch nicht möglich war.*

Der Beschwerdeführerin werde auch vorgeworfen, dass keine originale Fiskal- bzw. Zollvollmacht der Firma A. in den Speditionsunterlagen vorgefunden wurde. Zollvollmachten werden üblicherweise (damalige Branchenusance) per Telefax oder per E-Mail an die Beschwerdeführerin übermittelt. Nur in ganz seltenen Fällen habe die Beschwerdeführerin über Originalvollmachten verfügt. Im Rahmen der zahlreichen Betriebsprüfungen, welche bei der Beschwerdeführerin durchgeführt worden waren, sei zu keinem einzigen Zeitpunkt das Fehlen einer Fiskal- bzw. Zollvollmacht im Original bemängelt worden. Derartiges sei von den Zollbehörden bislang nie verlangt worden.

Erstmalig werde nunmehr auch angeführt, dass die Löschung von UID-Nummern ausländischer Unternehmen in der Regel nicht sofort zeitnah nach einer Liquidation erfolgt. Es sei deshalb eine UID-Nummer nicht die alleinige Garantie dafür, dass die Firma noch tatsächlich existiere. An dieser Stelle überspanne die erkennende Behörde aber den Bogen. Gemäß ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, welche bereits in der Berufung zitiert wurde, werde im Regelfall der Sorgfaltspflicht dadurch Genüge getan, dass sich der Unternehmer die UID Nr. des Abnehmers nachweisen lasse. Konnte der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei Anwendung eines objektiven Sorgfaltmaßstabes davon ausgehen, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitzt und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt ist, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte. Dies wird bei langjährigen, unproblematischen Geschäftsbeziehungen oder bei Geschäften mit international bekannten Abnehmern zutreffen. Besteht Zweifel an den Gültigkeitskriterien der vorgelegten UID-Nummern, so entspreche es der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes die zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit über die Gültigkeit der UID-Nummern zu verschaffen. Zumutbar sei jedenfalls die Inanspruchnahme des Bestätigungsverfahrens nach Art. 28 (2) UStG. (Ruppe, aaO, Art. 7 BMR, Tz 26; VwGH 18.02.2006, 2006116/0070 u.a.).

In dieser Entscheidung sei nicht einmal ansatzweise die Rede davon, dass eine UID-Nummer alleine nicht die alleinige Garantie sei, dass die Firma tatsächlich noch existiere. Faktum ist, dass die Beschwerdeführerin noch vor Eingehen der erstmaligen Geschäftsbeziehung eine UID-Nummernabfrage der Stufe 2 durchgeführt habe. Dies sei die allgemein übliche und auch von den anderen in Österreich tätigen Spediteuren durchgeführte Vorgangweise. Die erkennende Behörde lasse es völlig offen, welche Zweifel die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der erstmaligen UID-Nummernabfrage auf Stufe 2 hätte haben sollen, um weitere Nachforschungen über dieses Unternehmen durchzuführen.

Die Frage, ob die Firma A. existiert oder nicht existiert habe, habe sich durch die Abfrage im Sinne des Bestätigungsverfahrens der Stufe 2 insofern beantwortet, als durch das Bestätigungsverfahren Stufe 2 eindeutig nachgewiesen sei, dass die Firma A. tatsächlich als Unternehmen in der Europäischen Union mit der französischen UID Nr. nunmehr FR-123 existiert habe

Bereits in der Berufung sei vorgebracht worden, dass die Beschwerdeführerin jährlich durchschnittlich 24.000 Zollabfertigungen durchgeführt habe. Es würde daher den Bogen der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes erheblich überspannen, wenn die Berufungswerberin bei jedem Neukunden intensivste Nachforschungen anstellen müsste. Bei den gegenständlichen 39 Abfertigungen handelte es sich um einen sehr geringen Prozentsatz von 0,001625%. Die Firma A. sei einer von vielen Kunden gewesen für die Zollabfertigungen durchgeführt wurden. Da auch die Zollvollmacht vom 25.06.2007, also einem Zeitpunkt vor der erstmaligen Zollabfertigung, datiere und auch vorgelegen habe, musste die Berufungswerberin keine wie immer gearteten Zweifel an der Existenz der Firma haben.

Die UID-Nummernabfrage vom 24.05.2011 habe ergeben, dass die der Firma A. erteilte UID Nr. FR 123 im Zeitraum 01.03.2001 bis 1.07.2010 gültig gewesen sei. Dies bedeute, dass selbst dann, wenn die Beschwerdeführerin weitere Geschäfte nach dem August 2008 getätigt hätte, die UID-Nummernabfrage weiterhin gültig gewesen wäre.

In diesem Zusammenhang stelle sich die Frage, woher die Beschwerdeführerin wissen hätte sollen oder können, dass die Firma A. angeblich am 25.02.2008 bereits liquidiert worden war. Die Beantwortung dieser Frage lasse die erkennende Behörde naturgemäß völlig offen. Wie soll ein österreichischer Spediteur in S. wissen, dass ein französisches Unternehmen, dessen UID-Nummernabfragen ständig als gültig ausgewiesen werden, doch nicht mehr existiert? Eine Sorglosigkeit der Beschwerdeführerin sei daher nicht gegeben.

Die erkennende Behörde habe die beiden Geschäftsführer der Firma A., HA und EC, nochmals einvernommen und gehe bei deren Aussagen von deren uneingeschränktem Wahrheitsgehalt aus, wobei von der erkennenden Behörde betont werde, dass diese beiden Personen immerhin als Zeugen und somit unter Wahrheitspflicht einvernommen worden seien. Dies begründe aber keine unwiderlegliche Vermutung, dass deren Aussage auch richtig ist und der Wahrheit entspricht. In Wahrheit können die genannten Zeugen der erkennenden Behörde erzählen was sie wollen, weil sie genau wissen, dass ihre Aussagen nicht überprüft werden können. Gerade in Bezug auf EC sei festzuhalten, dass dieser angeblich einige Schriftstücke in französischer Sprache unterfertigt habe, wobei er aufgrund von Sprachschwierigkeiten nicht gewusst habe, was er unterschrieben habe. Die

erkennende Behörde glaube dies alles vorbehaltlos, weil ja dieser Zeuge unter Wahrheitspflicht stehe. Eine solche Vorgangsweise sei weder lebensnah noch plausibel.

Es kann wohl nicht allen Ernstes zum Nachteil der Beschwerdeführerin gereichen, wenn der angebliche Chef der Firma A. für die französischen Behörden nie greifbar gewesen sei und die beiden Geschäftsführer von nichts gewusst haben wollen. Die erkennende Behörde hätte sich die Frage stellen müssen, aus welchem Grunde zwei Türken zu Geschäftsführern eines französischen Unternehmens gemacht werden und dann aufgrund dieses "Aufstieges" über ein wesentlich höheres Einkommen verfügen als vorher. Es liege doch wohl geradezu auf der Hand, dass sowohl EC als auch HA mit Sicherheit gefragt haben, aus welchem Grunde sie jetzt Geschäftsführer seien und aus welchem Grunde sie jetzt wesentlich mehr Geld verdienen wie vorher. Jeder mit halbwegs intellektuellen Fähigkeiten ausgestattete Mensch würde derartige Fragen stellen. Woher will HA wissen, dass er keine Fiskalvollmacht unterfertigt hat, wenn er doch die Sprache nicht verstanden hat?

Von all diesen Vorgängen konnte die Beschwerdeführerin selbstverständlich keine Ahnung haben, wiewohl der Beschwerdeführerin faktisch derartiges Wissen im Nachhinein unterstellt wird.

Gleichzeitig behauptet die erkennende Behörde, dass es sich bei der Firma A. um eine Scheinfirma gehandelt habe. Diese Behauptung sei falsch, weil die Firma A. ein in der Europäischen Union, nämlich in Frankreich, ansässiges Unternehmen mit gültiger Umsatzsteueridentifikationsnummer gewesen sei. In diesem Zusammenhang stelle sich die Frage, was die erkennende Behörde mit dieser Behauptung, wonach es sich bei der Firma A. um eine Scheinfirma handelt, überhaupt meine. Meint sie damit, dass es diese Gesellschaft gar nicht gibt (dies ist auszuschließen, zumal die Firma A. mit einer gültigen UID-Nummer ausgestattet war) oder ist damit nur gemeint, dass die Waren nicht dorthin, sondern an einen anderen Empfänger geliefert wurden? Die Beantwortung dieser Frage lasse die erkennende Behörde völlig offen. Es liege somit ein wesentlicher Begründungsmangel im angefochtenen Bescheid vor.

Die erkennende Behörde ist der Ansicht, dass die Beschwerdeführerin auch "andere Nachforschungen" anstellen hätte müssen. Welche anderen Nachforschungen dies hätten sein sollen, lasse die Behörde völlig offen, wenn zum damaligen Zeitpunkt für die Beschwerdeführerin keine wie immer gearteten Zweifel an der Existenz der Firma A. vorliegen mussten. Tatsächlich habe die Firma A. ja auch als Malereibetrieb existiert sowie in Folge auch zum Handel mit Waren aller Art. Wenn also die Firma tatsächlich existiert habe, mussten auch keine Zweifel an der Nichtexistenz bestehen.

Wenn die Behörde vermeint, dass sich mit der Bestätigung der Gültigkeit noch nicht ergäbe, dass der Abnehmer den Erwerb auch tatsächlich für sein Unternehmen tätigt, dann ist dieser Argumentation entgegen zu halten, dass derartiges von der Beschwerdeführerin überhaupt nicht überprüft werden kann. Derartiges ist auch nicht Voraussetzung für eine innergemeinschaftliche Lieferung.

Gefordert werde in diesem Zusammenhang vom Gesetzgeber lediglich, dass die Ware auf Rechnung des Abnehmers erworben wird. Dies ist in allen 39 Fällen gegeben, sodass auch aus diesem Grunde die Beschwerdeführerin keinen Zweifel an der Existenz der Firma A. haben musste. Ein türkischer Exporteur oder Produzent wird wohl kaum eine Ware an ein Unternehmen in Europa liefern, welches nicht

existiert. Es ist mit Sicherheit nicht Sache der Beschwerdeführerin zu kontrollieren, was in der Folge mit der Ware geschieht. Für die Beschwerdeführerin ist einzig und allein maßgebend, dass es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt, welche Tatsache durch die vorgelegten Dokumente eindeutig nachgewiesen ist. Aus diesem Grunde habe die Beschwerdeführerin auch das begünstigte Verfahren 4200 anwenden können.

Ein persönlicher oder telefonischer Kontakt zur Firma A. bzw. generell zu einem Empfänger oder E-Mailverkehr oder dergleichen werde vom Gesetz nicht gefordert. Alleine die Tatsache, dass die Abliefernachweise erst später nachgereicht wurden, reiche für Zweifel noch nicht aus. Im tagtäglichen Speditionsgeschäft komme es immer wieder vor, dass das eine oder andere Unternehmen mit den Abliefernachweisen säumig ist. Bei jährlich ca. 24.000 Zollabfertigungen dürfe dies auch nicht verwundern. Dieser von der erkennenden Behörde erhobene Vorwurf kann daher nicht greifen.

Genauso wenig kann der Vorwurf greifen, wenn behauptet werde, dass einem unbekannten LKW-Fahrer eines unbekannten Frächers CMR Frachtbriefe übergeben worden seien. Tatsache sei, dass es sich bei diesem angeblich unbekannten Frächer um die türkische Firma Z. (dies wurde bereits in der Berufung vorgebracht) gehandelt habe, welche die CMR Frachtbriefe zur Firma A. gebracht habe. Es liege damit keineswegs ein sorgloser Umgang der Beschwerdeführerin vor.

Bereits in der Berufung sei ausführlich dargelegt worden, aus welchem Grunde die Beschwerdeführerin CMR Frachtbriefe ausgestellt habe. Diese CMR Frachtbriefe seien lediglich als Nachweis für den Empfang der Ware ausgestellt worden. Es wurde hier daher weder vorsätzlich noch fahrlässig ein Dokument gefälscht. Die Berufungswerberin habe den eigens als Abliefernachweis dienenden CMR Frachtbrief mit den wesentlichen Daten aus den bereits im Akt vorliegenden Unterlagen übernommen und meist das Datum hineingeschrieben, an welchem der eigentliche CMR Frachtbrief in der Türkei ausgestellt wurde. Aus diesem Grunde habe die Beschwerdeführerin den in den Feldern 16 und 23 aufgebrachten Stempel der Firma H. nicht beachtet, sondern sich lediglich davon überzeugt, ob eine ordnungsgemäße Empfangsbestätigung durch den Empfänger, also die Firma A. vorhanden sei. Dass auf diesen gegenständlichen Frachtbriefen, welche ausschließlich der Empfangsbestätigung gedient haben, nunmehr ein Stempel der Firma H. aufscheine, musste der Beschwerdeführerin nicht auffallen, weil diese Empfangsbestätigung das letzte Schriftstück des jeweiligen Verzollungsaktes war, und deshalb dieser CMR Frachtbrief als letztes Schriftstück des einzelnen Verzollungsaktes lediglich zum Akt dazu gelegt wurde, nachdem der Empfänger anhand der Rechnung überprüft wurde. Es wurde jedoch nicht mehr überprüft, ob der Frachtführer H. mit dem in den Akten bereits liegenden Frachtbriefen übereinstimmt. Dies sei aus Sicht der Beschwerdeführerin nicht mehr notwendig gewesen, zumal ein richtiger CMR Frachtbrief ohnehin bereits im Akt gelegen sei.

Auch dem -noch einmal -erhobenen Vorwurf der erkennenden Behörde, wonach in den in den Akten liegenden Frachtbriefen gänzlich andere türkische und deutsche Frachtführer aufscheinen, sei entgegen zu halten, dass damit nachgewiesen sei, dass die Ware tatsächlich innergemeinschaftlich, also zumindest von Österreich weiter in ein anderes EU-Land, transportiert worden sei. Der von der Beschwerdeführerin ausgestellte "CMR-Frachtbrief" diente eben ausschließlich nur als Abliefernachweis

und nicht als Transportpapier. Die Transportpapiere lagen selbstverständlich in den einzelnen Akten auf. Auf den Namen "H." habe die Beschwerdeführerin nicht geachtet. Für die Beschwerdeführerin sei lediglich der Nachweis der Empfangnahme der Ware durch die Firma A. wichtig gewesen.

Die generelle Behauptung der erkennenden Behörde, dass eine Vielzahl von Rechnungen, Warenverkehrsbescheinigungen, ATR sowie CMR Frachtbriefe, auf andere Warenempfänger als A. lauten, sei nicht bewiesen und werde ausdrücklich bestritten. Die erkennende Behörde führe keinen einzigen Vorgang an, wo dies angeblich der Fall sein soll. Auch hier liege wieder eine -im Übrigen durch nichts unterlegte -unstatthafte und für die Beschwerdeführerin nachteilige Vermutung vor.

Die Behauptung des Zollamtes Linz Wels wonach die Abliefernachweise offensichtlich Fälschungen seien, sei eine pauschale Behauptung, welche durch nichts erwiesen sei. Wenn es zum Nachteil der Beschwerdeführerin gereichen sollte, dann sei es Aufgabe der erkennenden Behörde nachzuweisen, dass die besagten CMR Frachtbriefe von der Beschwerdeführerin gefälscht sind. Diese Behauptung sei bis zum heutigen Tage weder aufgestellt, geschweige denn nachgewiesen worden. Um einer allfälligen -späteren -Behauptung gleich in diesem Zeitpunkt entgegen zu treten, wird nochmals ausdrücklich festgehalten, dass die Beschwerdeführerin weder CMR Frachtbriefe noch sonst irgendwelche Unterlagen gefälscht habe.

Aus den in den Akten erliegenden Frachtbriefen ergäbe sich, welche Frächter tatsächlich die Fracht durchgeführt haben für den Fall, dass die Firma H. keine Transporte durchgeführt haben sollte. Aus welchem Grunde die Firma H. auf den von der Beschwerdeführerin ausgestellten Frachtbriefen aufscheine, sei für die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehbar.

Es wird Sache der erkennenden Behörde sein nachzuweisen, dass die Waren überhaupt nicht aus Österreich in ein anderes EU-Land transportiert wurden. Dieser Beweis sei bis zum heutigen Tage nicht erbracht worden und werde von der erkennenden Behörde auch nicht zu erbringen sein, weil sämtliche Waren, welche diese 39 Fälle betreffen, von der Türkei kommend über Österreich nach Frankreich bzw. zumindest in ein anderes EU-Land transportiert wurden. Aus diesem Grunde könne der Beschwerdeführerin die Einfuhrumsatzsteuer samt Abgabenerhöhung nicht rechtsgültig vorgeschrieben werden, weil die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung vorliegen.

Da im EU-Recht das Bestimmungslandprinzip gelte, bedeute dies, dass international gehandelte Waren und Dienstleistungen mit der Umsatzsteuer des Landes belastet werden, für welches sie bestimmt sind bzw. in dem der Verbrauch stattfindet. Im gegenständlichen Fall sei dies eindeutig Frankreich gewesen, sodass die Besteuerung im Bestimmungsland Frankreich zu erfolgen gehabt hätte.

Die Ware habe mit Sicherheit Österreich in ein anderes EU-Land verlassen, sodass die Einfuhrumsatzsteuer nicht anfalle.

Die Beschwerdeführerin habe sämtliche gesetzlichen Erfordernisse für die Anwendung des Verfahrens 4200 erfüllt. Nochmals werde angeführt, dass die Ware eine innergemeinschaftliche Lieferung darstelle (sie wurde jedenfalls von Österreich nach Frankreich transportiert), in den Akten befinden sich

Abschriften der Rechnungen, aus welchen sich der Bestimmungsort Frankreich ergäbe, eine Empfangsbestätigung des Abnehmers, nämlich der Firma A., sei immer vorhanden. Versendungsbelege seien ebenfalls in jedem Akt durch Frachtbriefe vorhanden. Außerdem habe die Beschwerdeführerin auch die notwendigen Aufzeichnungen im Sinne des § 6 UStG geführt.

Auf den gegenständlichen Fall sei auch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.2007, Zahl 2006116/0108, anwendbar. In dieser Entscheidung ist als Leitsatz angeführt, dass die Angabe einer unrichtigen UID-Nummer in der Zollanmeldung nicht automatisch zum Verlust der Steuerfreiheit führt, wenn Waren in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung übergeführt werden. Der VwGH hat in seiner Entscheidung im Wesentlichen festgehalten, dass die Verwendung der UID-Nummer eine wichtige Funktion für die Behandlung der Umsätze habe. Der Lieferant, dem der Abnehmer seine UID Nummer eines anderen Mitgliedstaates bekanntgibt, kann grundsätzlich davon ausgehen, dass der Erwerber damit erklärt, im anderen Mitgliedsstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterliegen und daher die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftlichen Lieferungen zu Recht in Anspruch genommen werden könne. Die UID-Nummer habe primär den Zweck, die ordnungsgemäße Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels sicher zu stellen, indem sie einerseits dem Steuerpflichtigen das Vorliegen von Tatbestandselementen signalisiert, deren Kenntnis er für die richtige Besteuerung benötigt, andererseits den Finanzbehörden die Kontrolle der korrespondierenden steuerlichen Behandlung des innergemeinschaftlichen Handels erlaubt.

Zusätzlich diene die UID-Nummer dazu, in einzelnen Fällen die Besteuerung praktikabler zu gestalten bzw. Steuerhinterziehungen hintanzuhalten. Artikel 204 (a) ZK i.V.m. § 2 (1) ZollR-DG setze eine Pflichtverletzung voraus.

Im zitierten Fall habe die für den Abnehmer angegebene UID-Nummer in den Anmeldungen und die Bezeichnung des Anmelders nicht übereingestimmt.

Es werde daher der Antrag gestellt, der Beschwerde Folge zu geben und

1.) die gegenständliche Berufungsentscheidung aufzuheben, der Berufung Folge zu geben, und das Verfahren ersatzlos einzustellen;

In eventu

2.) den gegenständlichen Bescheid aufzuheben, der Berufung Folge zu geben, und die Rechtssache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die Unterbehörde zu verweisen;

3.) jedenfalls eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen;

4.) die Entscheidung in einem Spruchsenat zu fällen.

In der am 4. Oktober 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen.

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Im Jahr 2008 führte das Zollamt Linz Wels aufgrund eines Amtshilfeersuchens der französischen Zollverwaltung bei der Z. GmbH, Adr.1, eine Nachschau durch. Dabei wurde festgestellt, dass das geprüfte Unternehmen von Juli 2007 bis August 2008 unter der ihr erteilten Sonder-UID Nummer (für Zoll) als indirekter Vertreter der in Frankreich in Adr.2, ansässigen Firma A., S.A.R.L., 39 Abfertigungen (zum weitaus überwiegenden Teil Textilien) zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher steuerbefreiender Lieferung (Verfahren Code 4200) durchgeführt hat. Als Beförderungsnachweise wurden von der Z. GmbH in allen 39 Fällen CMR Frachtbriefe der türkischen Firma H. vorgelegt, die Übernahmebestätigungen des in Frankreich ansässigen Warenempfängers, der Fa. A., aufwiesen. Als Warenbezeichnung war in sämtlichen Fällen Garments (Bekleidung) angeführt, obwohl in den Zollanmeldungen auch andere Waren (z.B. Stahltüren – lfd. Nr. 6) erklärt worden sind. Im Feld 24 dieser CMR Frachtbriefe war ein mit Datum und firmenmäßiger Zeichnung (Firmenstempel S.A.R.L. A. sowie nicht leserlicher Unterschrift) Übernahmevermerk der Fa. A. angebracht.

Die Überprüfung dieser Frachtbriefe durch die türkische Zollverwaltung ergab, dass die Fa. H. weder die Frachtbriefe ausgestellt noch die darin bescheinigten Warentransporte durchgeführt hat.

Bei der Durchsuchung der Geschäftsräume der Z.e GmbH wurden in den Speditionsakten gänzlich andere CMR Frachtbriefe türkischer und deutscher Frächter vorgefunden, die jedoch keine Übernahmebestätigungen der Fa. A. bzw. anderer Firmen enthielten. In den vorgefundenen Frachtbriefen und Warenverkehrsbescheinigungen A.TR. waren zum Teil andere Unternehmen als Warenempfänger angegeben (lfd. Nr. 1,2,5,6,10,23,25 – 29,33,35-37,39).

Der Geschäftsführer der Fa. Z. GmbH, P., gab anlässlich seiner Vernehmung als Beschuldigter am 20.7.2011 an, dass er, nachdem er von einer bevorstehenden Betriebsprüfung im Oktober 2008 durch das Zollamt Linz Wels in Kenntnis gesetzt worden war, dem zweiten Geschäftsführer, NA, den Auftrag erteilt habe, nachträglich auf Blanko Vordrucken Frachtbriefe zu erstellen, die von der Fa. A. (als Warenempfängerin) nachträglich bestätigen werden sollten.

NA setzte sich, nachdem er keinen Kontakt mit der Fa. A. herstellen konnte, mit der in der Türkei ansässigen Speditions- und Transportagentur D. in Verbindung, die seinerzeit die Geschäftsbeziehung der Bf. mit der Fa. A. vermittelt hatte.

Deren Geschäftsführer, ES, versprach, die fehlenden Abliefernachweise beibringen zu lassen. Zu diesem Zweck wurden über Auftrag von F. 39 Blanko CMR Frachtbriefe als Abliefernachweise erstellt und einem unbekannten türkischen LKW Fahrer, den die Agentur Z. geschickt hatte, übergeben. Die Frachtbriefe wiesen im Zeitpunkt der Übergabe an den Unbekannten keinen Stempel der Fa. B. auf. Nach einiger Zeit wurden diese Frachtbriefe, nunmehr ergänzt mit einem Stempel und Unterschrift eines Frachtführers der Spedition B. sowie im Feld 24 mit einem Firmenstempel der A. sowie einer (unleserlichen) Unterschrift zurückgebracht. Von welcher Person bzw. wann diese Dokumente bei der Fa. Z. GmbH abgegeben wurden, konnte die Bf. nicht angeben. Anlässlich der Betriebsprüfung wurden diese Frachtbriefe als Beförderungsnachweise vorgelegt.

Seitens der Fa. Z. GmbH hat es zu keinem Zeitpunkt persönlichen oder schriftlichen Kontakt mit Vertretern der Fa. A. gegeben; es wurde auch keinerlei Schriftverkehr vorgefunden. Die Vollmacht zur Fiskalverzollung wurde der Fa. Z.e GmbH im Wege der Transportagentur D. per Fax übermittelt.

Die UID Nr. der A. lautete 123 und war, laut MIAS Abfrage durch den Senat am 30.10.2013 von 1.3.2001 bis 30.8.2012 gültig.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Art. 7 Abs. 1 bis 3 UStG 1994 lautet auszugsweise:

Eine innergemeinschaftliche Lieferung liegt u.a. vor, wenn:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet
2. der Abnehmer ein Unternehmer ist und
3. der Erwerb des Gegenstandes beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat steuerbar ist (vgl. Art 7 Abs. 1 UStG).

Diese Voraussetzungen müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden (Art. 7 Abs. 3 UStG).

Mit Verordnung BGBl 1996/401 hat der Bundesminister für Finanzen geregelt, wie der Nachweis der Beförderung oder Versendung und der Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen auszusehen hat.

Unbestritten ist, dass in allen 39 Fällen von einem Versenden im Sinne des § 3 Abs. 8 UStG auszugehen ist, sodass der Nachweis im Sinne der §§ 2 und 3 der Verordnung BGBl 1996/401 zu erbringen ist.

Dazu ist die Vorlage einer Rechnungsab- bzw. durchschrift sowie eines Versendungsbeleges gem. § 7 Abs. 5 UStG 1994 (Frachtbriefe, Postaufgabescheine, Konnosemente und dgl.) erforderlich.

Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder zumutbar, den Versendungsbeleg nach Absatz 1 zu führen, kann der Nachweis auch nach § 2 der VO (Anmerkung: durch Empfangsbestätigung...) geführt werden:.

1. die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt und
3. durch eine Erklärung des Abholenden, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.

Der EuGH hat am 27.9.2007 in der Rs C-146/05 "Albert Collée" entschieden, dass eine nationale Maßnahme, die das Recht auf Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung im

Wesentlichen von der Einhaltung formeller Pflichten abhängig macht, ohne die materiellen Anforderungen zu berücksichtigen und insbesondere ohne in Betracht zu ziehen, ob diese erfüllt sind, darüber hinausgeht, was erforderlich ist um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen. Mit anderen Worten: Werden die Voraussetzungen für die innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt (Warenbewegung von Ö ins übrige Gemeinschaftsgebiet, in dem der Erwerb steuerbar ist), so kann die Steuerfreiheit wegen fehlender Nachweise nur versagt werden, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

Dementsprechend hat der VwGH mit Erkenntnis vom 20.12.2012, 2009/15/0146 festgestellt: "Entsprechend der Rechtsprechung des EuGH erfordert der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Anders verhielte es sich (nur) wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhinderte, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden".

Die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung setzt voraus, dass der Unternehmer auch nachweist, wer Abnehmer seiner Lieferung ist.

Der Person des Abnehmers und seiner Identität kommt für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung entscheidende Bedeutung zu, da innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb "ein und derselbe wirtschaftliche 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"

Somit setzt die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung voraus, dass aufgrund der zutreffenden Angaben des leistenden Unternehmers die Person des Abnehmers ("Erwerbers") dieser Lieferung bekannt ist, da sonst das Ziel, Steuereinnahmen dadurch auf den Bestimmungsmitgliedstaat zu verlagern, dass der Erwerber der innergemeinschaftlichen Lieferung in diesem Mitgliedstaat Steuerschuldner ist, nicht erreicht werden kann.

Bezogen auf den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass der Unabhängige Finanzsenat zu prüfen hat, ob der sichere Nachweis gelungen ist, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen tatsächlich ausgeführt worden sind.

Mit Verordnung BGBl 1996/401 vom 8. August 1996 wurde festgelegt, wie in Österreich der Nachweis der Beförderung oder Versendung und der Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen zu führen ist.

Im verfahrensgegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Z. GmbH als indirekte Vertreterin in den in der Berufungsvorentscheidung genannten Geschäftsfällen unter Verwendung ihrer Sonder-UID-Nummer Waren zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit anschließender steuerbefreiender Lieferung angemeldet hat.

Unbestritten blieb auch, dass in allen 39 Fällen von "Versendungen" im Sinne des § 3 Abs. 8 UStG auszugehen ist, sodass der Nachweis im Sinne der §§ 2 und 3 der Verordnung BGBl 1996/401 zu erbringen ist. Dazu ist die Vorlage einer Rechnungsab- bzw. durchschrift sowie eines Versendungsbeleges gem. § 7 Abs. 5 UStG 1994 (Frachtbriefe, Postaufgabescheine, Konnossemente und dgl.) erforderlich.

Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder zumutbar, den Versendungsbeleg nach Absatz 1 zu führen, kann der Nachweis auch nach § 2 der VO (Anmerkung: durch Empfangsbestätigung) geführt werden.

Vorauszuschicken ist, dass der Nachweis der Warenbewegung ins übrige Gemeinschaftsgebiet durch die Bf. weder lückenlos noch zweifelsfrei, vollständig oder widerspruchsfrei erfolgte. Im Einzelnen ergibt sich folgendes Bild:

Bei sämtlichen Verzollungsrechnungen scheint die A. als Käufer der Waren auf.

Anlässlich der Hausdurchsuchung wurden in den Speditionsakten jedoch auch Frachtbriefe, Präferenznachweise A.TR und Rechnungen vorgefunden, in denen die A. nicht als Warenempfängerin aufscheint:

Im Einzelnen konnten bei folgenden Abfertigungen Unstimmigkeiten festgestellt werden:

1.	1	03.07.2007
2.	2	03.07.2007

Im Präferenznachweis A.TR und Original CMR scheint als Warenempfänger die französische Firma O. SARL in Paris auf.

5.	3	01.08.2007
6.	4	01.08.2007

Im Präferenznachweis A.TR und Original CMR scheinen als Warenempfänger die Fa. P. und die Fa. Q Holland auf.

10.	5	22.08.2007
14.	6	08.10.2007

In der Warenanmeldung wurden Möbel bzw. Teppiche für die A. S.A.R.L. deklariert. In den Präferenznachweisen A.TR und CMR und Packlisten wurden Möbel, Teppiche, Geschirr usw. angeführt, insbesondere aber scheinen als Warenempfänger die Namen von unterschiedlichen Privatpersonen mit Adressen in Stockholm/Schweden auf. In einem Fall wurde in schwedischen Kronen fakturiert.

In den nachträglich vorgelegten Abliefernachweisen zu den beiden Fällen wurden von S.A.R.L. A. aber 309 Kolli bzw. 444 Kolli Garments „Bekleidung“ bestätigt.

Weiters ist hier auffällig, dass obwohl jeweils von der Bf. eine steuerbefreiende Abfertigung mit Code 4200 beantragt und durchgeführt wurde, letztlich in der Abrechnung an die Auftraggeber, neben den üblichen Verzollungskosten, eine Berechnung von EUSt und Zöllen in Höhe von € 4.937,50 und € 4.415,00 erfolgt ist.

19.	7	07.11.2007
20.	8	07.11.2007
21.	9	07.11.2007

Hier wurde im Speditionsakt ein Original CMR für die Gesamtsendung vorgefunden, wonach als Empfänger in Holland, und zwar die Firma R, aufscheint. In den 3 Präferenznachweisen A.TR ist aber als Warenempfänger die deutsche Fa. S. angeführt.

23.	10	13.11.2007
-----	----	------------

Auch bei dieser Abfertigung ist in den Präferenznachweisen A.TR bzw. im CMR die deutsche Fa. Tr angeführt.

26.	11	13.02.2008
-----	----	------------

Bei dieser Abfertigung scheint in den Präferenznachweisen A.TR bzw. im CMR die deutsche Fa. U. auf.

27.	12	21.05.2008
28.	13	10.06.2008

In diesen beiden Fällen ist in den betreffenden Präferenznachweisen A.TR und in den CMR-Frachtbriefen jeweils die Firma V. als Warenempfänger angeführt.

29.	14	10.06.2008
-----	----	------------

Bei dieser Abfertigung scheint im Präferenznachweis A.TR und Original CMR, sowie in der Originalrechnung (Fatura Nr. 023947) die deutsche Fa. AA. auf. Eine weitere Rechnung für die Verzollung lautet auf A. SARL.

30.	15	18.06.2008
31.	16	18.06.2008
32.	17	18.06.2008

Bei diesen 3 Abfertigungen für die A. SARL wurde in den betreffenden Präferenznachweisen A.TR und CMR die deutsche Fa. X. eingetragen.

Ebenfalls ist hier auffällig, dass obwohl jeweils von der Bf. eine steuerbefreiende Abfertigung mit Code 4200 beantragt und durchgeführt wurde, letztlich in der Abrechnung an den Auftraggeber, neben den üblichen Verzollungskosten, eine Verrechnung von EUSt und Zoll in Höhe von € 14.646,00 erfolgte.

33.	18	02.07.2008
-----	----	------------

Bei dieser Abfertigung scheint im Präferenznachweis A.TR und im Original CMR sowie in der türkischen Originalrechnung (Fatura Nr. 03576 vom 27.06.2008) die deutsche Fa. M. in DE-45132 Essen als Warenempfängerin auf.

Weiters liegen hier noch zusätzlich Rechnungen (2 identische Rechnungskopien) vor, und zwar einmal ausgestellt für die deutsche Fa. K. und einmal mit der französischen Warenempfänger-Adresse S.A.R.L. A..

34.	20	03.07.2008
-----	----	------------

Bei dieser Abfertigung scheint im Präferenznachweis A.TR die deutsche Fa. B. GmbH in DE-50969 Köln auf.

Auch in diesem Fall wurden trotz einer steuerbefreienden Abfertigung mit Code 4200 letztlich in der Abrechnung an den Auftraggeber, neben den üblichen Verzollungskosten, EUSt und Zoll in Höhe von € 2.796,00 verrechnet.

35.	21	03.07.2008
36.	22	03.07.2008

37.	23	29.07.2008
38.	24	21.08.2008
39.	25	21.08.2008

In diesen Fällen wurde in den Präferenznachweisen A.TR und betreffend die Nr. 39 auch in den CMR-Frachtbriefen jeweils als Warenempfänger die Firma M. in DE-45132 Essen eingetragen.

Bei der letztgenannten Abfertigung wurden 2 Rechnungen (jeweils 2 identische Rechnungskopien) vorgefunden, und zwar einmal ausgestellt für die deutsche Fa. K. und einmal für die A. SARL.

Obwohl sich auf Grund der in den Speditionsakten vorgefundenen Unterlagen von Anfang an massive Zweifel sowohl am Abnehmer, als auch an der tatsächlichen Warenübernahme durch die A. ergeben, wurden von der Bf. auch in diesen Fällen bedenkenlos Abfertigungen nach Code 4200 durchgeführt und (nachträglich ausgestellte) Abliefernachweise vorgelegt. Vergleicht man den Inhalt der Anmeldungen mit den bei der Bf. erhobenen Abfertigungsunterlagen, zeigen sich umfangreiche Divergenzen, die von der Bf. trotz ihrer Offenkundigkeit den Abfertigungen ohne weitere Nachforschungen zugrunde gelegt wurde

Die Bf. begründete diese Widersprüche im Wesentlichen damit, dass bei den obangeführten Einfuhren auch die jeweiligen Frachtbriefe auf jene Firmen als Empfänger ausgestellt wurden, die in der Warenverkehrsbescheinigung A.TR angeführt waren. Wer als Empfänger im A.TR angeführt sei, "sei ohnehin unerheblich".

Der Senat hegt daher massive Zweifel an der Richtigkeit und Echtheit dieser angeblich von Vertretern der Fa. A. im Nachhinein ausgestellten Empfangsbestätigungen. Zum einen wurden diese sogar für (unrichtig deklarierte) Warenlieferungen ausgestellt, die laut Beförderungspapiere nicht zur A. geliefert worden sind. (siehe oben).

Zum anderen erscheint das Zustandekommen dieser Bestätigungen mehr als fraglich. Wie einer der Geschäftsführer der Bf. F. ausgesagt hat (AS 218-219), hat er nachdem das Fehlen der Abliefernachweise in den Speditionsunterlagen vorhandenen Papieren festgestellt worden ist, vergeblich versucht, die Fa. A. schriftlich und telefonisch zu erreichen. Erst über Vermittlung einer türkischen Firma (G.) wurden von F. erstellte Blankofrachtbriefe einem namentlich nicht bekannten Fernfahrer übergeben, von diesem nach Frankreich mitgenommen und unterschrieben wieder zur Bf. gebracht.

Die im Feld 24 aufscheinenden Übernahmevermerke tragen eine nicht leserliche Unterschrift sowie einen Firmen(?)Stempel. Wer diese Lieferungen nachträglich bestätigt hat, konnte nicht ermittelt werden, da bereits die Bf. keinen Kontakt mit Vertretern der Fa. A. herstellen konnte. Weiters ist nicht ersichtlich, ob und in welcher Funktion diese Person für die A. tätig war und über erfolgte Liefervorgänge in der Zeit von Juli 2007 bis August 2008 Auskunft geben konnte, insbesondere ein (in der Vergangenheit liegendes) Warenübernahmedatum bestätigen konnte.

Die beiden als Zeugen einvernommenen ehemaligen Geschäftsführer der Fa. A., D. und C. bestreiten, diese Bestätigungen unterzeichnet zu haben. Ihren Aussagen zufolge waren sie bis Ende 2007 bzw.

Anfang 2008 bei der Fa. A. als Geschäftsführer tätig. Die von der Bf. vorgelegten Abliefernachweise wurden jedoch erst im Oktober 2008 (zur Vorlage bei der Betriebsprüfung) erstellt, also in einer Zeit, als beide nicht mehr bei A. beschäftigt waren, sodass bereits aus diesem Grund deren Angaben glaubwürdig erscheinen.

Weiters wurden die Blanko CMR Frachtbriefe von Unbekannten mit Stempeln der Fa. B. versehen und Daten betreffend (in dieser Form nie stattgefundenen) Frachtvorgängen ergänzt (Datum der Auslieferung an den Frachtführer, Datum Erstellung des Frachtbriefes, Kennzeichen des Transportmittels). Alle 39 Frachtbriefe wurden von einer Person namens "Yusuf" – unterschrieben.

Die Bf. hat die Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nachzuweisen. Weder für den Senat noch für die Bf. ist nachvollziehbar, wer und in welcher Funktion diese Person die Angaben auf den Abliefernachweisen gemacht hat. Weiters wurden – ebenfalls durch Unbekannte - Stempel der Fa. B. angebracht, obwohl diese Spedition die gegenständlichen Transporte nie durchgeführt hat.

Der Einwand der Bf., es handle sich eben nicht um CMR Frachtbriefe sondern um bloße Abliefernachweise, sodass der Firmenstempel des Frachtführers nicht erforderlich ist, geht ins Leere. Die Vorlage von Abliefernachweisen anstelle von Versendungsbelegen ist nur in jenen Fällen zulässig, in denen es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar ist, den Versendungsbeleg durch Vorlage eines Frachtbriefes zu erbringen. Bei 25 der insgesamt 39 Abfertigungen lagen CMR Frachtbriefe vor; für die restlichen Abfertigungen wurde nicht nachvollziehbar dargelegt, warum es der Bf. nicht möglich oder zumutbar war, Versendungsbelege vorzulegen.

Mit den von der Bf. vorgelegten Unterlagen kann der Nachweis, dass die Voraussetzungen von innergemeinschaftlichen Lieferung vorliegen, nicht geführt werden.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die Bf. ihren Nachweispflichten nicht nachgekommen ist. Die vorhandenen Beförderungsnachweise stimmen mit den Angaben in den Anmeldungen nicht überein (andere Warenempfänger). Die vorgelegten Abliefernachweise sind weder zweifelsfrei noch leicht nachprüfbar und können daher nicht als Nachweise im Sinne des § 2 Z. 3 der VO anerkannt werden. Damit liegen bereits die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nicht vor.

Es erübrigt sich auch ein näheres Eingehen auf die Frage, ob der Bf. durch die von ihr durchgeführten Bestätigungsverfahren Stufe 2 betreffend der UID Nr27 Vertrauensschutz zukommt.

Wie der BFH in seiner Rechtsprechung bereits mehrfach ausgeführt hat, stellen sich Fragen des Gutglaubensschutzes nach § 6a Abs. 4 UStG 1999 (entspricht Art. 7 Abs. 4 UStG 1994) erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nach §§ 17a ff. UStDV (entspricht §§ 2 bzw. 3 der Verordnung BGBI 1996/401) vollständig nachgekommen ist (BFH/NV 2005, 81, BFH/NV 2007, 284).

Da die Bf. weder die notwendigen Versendungsbelege noch anzuerkennende Abliefernachweise vorlegen konnte, kann auch die Bestätigung der UID Nr. den Gutglaubensschutz nicht auslösen, der sich auf die in der VO genannten Voraussetzungen bezieht.

Abschließend darf angemerkt werden, dass Art 7 Abs. 4 UStG 1994 nach dessen Wortlaut auf die Person des liefernden Unternehmers und dem sachlichen Geltungsbereich nach auf innergemeinschaftliche Lieferungen beschränkt und daher auf die Einfuhrumsatzsteuer nicht anwendbar ist. Die Frage, ob Vertrauensschutz bei der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer zu beachten ist, ist nach den sinngemäß anzuwendenden zollrechtlichen Vorschriften zu beurteilen.

Ob und unter welchen Voraussetzungen die Nacherhebung von Eingangsabgaben aus Gründen des Vertrauensschutzes ausscheidet, regelt die Generalklausel des Art. 220 Abs. 2 ZK abschließend. Diese unionsrechtliche Vorschrift hat Vorrang vor dem aus den nationalen Rechtsvorschriften ableitbaren Grundsatz von Treu und Glauben (Entscheidung des UFS vom 5.12.2011, ZRV/0130-Z2L/10).

Im Übrigen betrifft die Vertrauensschutzregelung nur den Schutz des liefernden Unternehmers in die Richtigkeit der Angaben des Abnehmers über die Voraussetzungen seiner Unternehmereigenschaft, der Verwendung des Gegenstandes für sein Unternehmen und der Warenbewegung in das übrige Gemeinschaftsgebiet. Die Bf. ist als Vertreterin des Abnehmers fällt daher nicht unter die Vertrauensschutzbestimmungen des Art. 7 Abs. 4 UStG.

Was den Einwand der Unzulässigkeit der Einhebung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollRDG unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 27.9.2012, [2012/16/0090](#), betrifft, ist auf die hiezu ergangene Berufungsentscheidung vom 6. Dezember 2012, ZRV/0186-Z2L/11 hinzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Dezember 2013