

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. über die Beschwerden der Bfin ,
Adr , vertreten durch V. , Rechtsanwalt, Adr1 , gegen die Bescheide des Zollamtes
Z. vom 2. Dezember 2011, Zlen. ***** /47113/2011 und ***** /47125/2011, betreffend
Biersteuer ,

zu Recht erkannt:

1. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit den Bescheiden Zlen ***** /47113/2011 und ***** /47125/2011, jeweils vom
2. Dezember 2011, setzte das Zollamt Z. nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens
gegenüber der Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bfin bezeichnet) gemäß § 201
Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) Biersteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 Biersteuergesetz
1995 (BierStG 1995) in Höhe von € 7.982,80 im ersten Fall und € 3.706,22 im zweiten Fall
fest, weil in den Ausfuhranmeldungen die Codierung des Steueraussetzungsverfahrens
unterlassen worden sei. Dadurch habe der notwendige Cross-Check nicht durchgeführt
werden können. Durch diese Unregelmäßigkeit gelte das Bier ab diesem Zeitpunkt als aus
dem Steueraussetzungsverfahren entzogen.

Dagegen erhob die Bfin mit Eingabe vom 27. Dezember 2011 jeweils Berufung (nunmehr
Bescheidbeschwerde).

In ihrer Begründung brachte die Bfin vor, dass die Ausfuhr in beiden Beförderungsfällen mit Hilfe der C-Spedition bewerkstelligt worden sei. Diese sei uneingeschränkt für alle zoll- und steuerrechtlichen Abwicklungsmodalitäten verantwortlich gewesen. Die Unregelmäßigkeit sei daher dem Speditionsunternehmen zuzurechnen. Es sei unbillig, den Steuerschuldner für Versäumnisse bzw. unkorrekte Vorgangsweisen beauftragter, spezialisierter Dritter haftbar zu machen.

Gegen die abweisenden Berufungsvorentscheidungen vom 31. Mai 2012, Zlen *****/46129/2012 und *****/45056/2012, brachte die Bfin mit den Schriftsätzen vom 25. Juni 2012 jeweils Beschwerde ein.

Begründend wurde vorgebracht, dass gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend das Verfahren der Beförderung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung der Steuerlagerinhaber bei Ausfuhrsendungen lediglich für den Transport und die Dokumentation bis zum Empfänger verantwortlich sei. Die Behandlung des Begleitdokuments und die Erstellung der Dokumentation der Ausfuhr obliege dem Empfänger, also der C-Spedition. Nach Empfang der verbrauchsteuerpflichtigen Waren habe der Empfänger dem zuständigen Zollamt unter Verwendung des EDV-gestützten Systems eine Eingangsmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Die Bfin sei daher nur für den Transportabschnitt bis zur Spedition verantwortlich gewesen, sodass sie für die Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr nicht hafte.

Im Übrigen erlaube § 7 der zitierten Verordnung, dass durch Ersatznachweise bestätigt werde, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren den angegebenen Bestimmungsort erreicht oder das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen haben. Die Spedition habe mit Schreiben vom 12. Dezember 2011 diese Ersatznachweise vorgelegt. Die Voraussetzungen für die Steueraussetzung seien daher erfüllt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Sachverhalt:

Die Bfin ist Inhaberin eines Steuerlagers. Unter ARC 11ATxxxxx vom 29. Juli 2011 und ARC 11ATyyyyy vom 1. August 2011 eröffnete sie jeweils Beförderungsverfahren für Bier unter Steueraussetzung mit der Bestimmung zur Ausfuhr aus dem Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union.

Die zollrechtlichen Ausfuhrförmlichkeiten erledigte die beauftragte C-Spedition in S..

Das Bier wurde unter CRN 11AT*****0EVCCDYD9 vom 29. Juli 2011 und CRN 11AT*****0EVCCNXN0 vom 1. August 2011 zur Ausfuhr angemeldet. Eine Codierung des Steueraussetzungsverfahrens in den Ausfuhranmeldungen unterblieb, wodurch die edv-unterstützte Erstellung der Ausfuhrmeldung nicht initiiert wurde.

Die Biersendungen haben das Verbrauchsteuergebiet der Europäischen Union am 8. August 2011 verlassen.

III. Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich schlüssig und unbestritten aus dem vorgelegten Akt des Zollamtes.

Der Ausgang des Bieres aus dem Zoll- und Verbrauchsteuergebiet der Union wurde durch die vorgelegten Ausfuhranmeldungen vom 29. Juli 2011, CRN 11AT*****0EVCCDYD9, und vom 1. August 2011, CRN 11AT*****0EVCCNXN0, mit entsprechendem Bezug zu den elektronischen Verwaltungsdokumenten und zollamtliche Bescheinigung des Ausganges der Waren nach Art. 796e Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) vom 8. August 2011 nachgewiesen. Dass das Bier dem widersprechend tatsächlich nicht ausgeführt worden wäre, wird weder vom Zollamt behauptet, noch ergeben sich hierfür Hinweise aus dem Akt.

IV. Rechtliche Erwägungen:

In den Beschwerdefällen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesenen Beschwerden vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 1 Abs. 1 BierStG 1995 unterliegt Bier, das im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht wird, einer Verbrauchsteuer (Biersteuer).

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 BierStG 1995 entsteht die Steuerschuld durch Überführung des Bieres in den steuerrechtlich freien Verkehr. Bier wird durch eine Unregelmäßigkeit nach § 23 in den steuerrechtlich freien Verkehr übergeführt.

Gemäß § 8 Abs. 1 Z 3 BierStG 1995 ist Steuerschuldner in den Fällen des § 7 Abs. 1 Z 3 der Steuerlagerinhaber als Versender oder der registrierte Versender (§ 18) und daneben jede andere Person, die Sicherheit geleistet hat, die Person, die das Bier aus der Beförderung entnommen hat oder in deren Namen das Bier entnommen wurde, sowie jede Person, die an der unrechtmäßigen Entnahme beteiligt war und wusste oder hätte wissen müssen, dass die Entnahme unrechtmäßig war

§ 14a BierStG 1995 lautet auszugsweise:

"§ 14a. (1) Beförderungen von Bier 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) ...

(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. ..."

§ 22 BierStG 1995 lautet auszugsweise:

"§ 22. (1) Bier 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 Bier das EG-Verbrauchssteuergebiet verlässt.

(2) Der Inhaber des Steuerlagers oder der registrierte Versender hat das Bier unverzüglich auszuführen.

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

(4) ..."

§ 23 BierStG 1995 lautet auszugsweise:

"§ 23. (1) Als Unregelmäßigkeit gilt ein während der Beförderung von Bier unter Steueraussetzung eintretender Fall, mit Ausnahme der in § 7 Abs. 4 geregelten Fälle, auf Grund dessen die Beförderung oder ein Teil der Beförderung nicht ordnungsgemäß beendet werden kann.

(2) Treten während einer Beförderung von Bier nach den §§ 15, 16 oder 22 im Steuergebiet Unregelmäßigkeiten ein, gilt das Bier als dem Verfahren der Steueraussetzung entzogen.

(3) ..."

Die zu den §§ 4 Abs. 2 Z 3 und 14a BierStG ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend das Verfahren der Beförderung von verbrauchssteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung, BGBl. II Nr. 100/2010, (im Folgenden: Verordnung) lautet auszugsweise:

"Erstellen des elektronischen Verwaltungsdokuments, Mitführen eines Ausdrucks

§ 2. (1) Sollen verbrauchssteuerpflichtige Waren unter Steueraussetzung befördert werden aus einem Steuerlager im Steuergebiet oder vom Ort der Einfuhr im Steuergebiet

1. ...

2. ...

3. zu einem Ort, an dem die verbrauchsteuerpflichtigen Waren das Verbrauchsteuergebiet 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 2 den zuständigen Behörden des anderen Mitgliedstaats (Bestimmungsmitgliedstaat), 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.

Eingangs- und Ausfuhranmeldung bei Verwendung des elektronischen Verwaltungsdokuments

§ 5. (1) ...

(2) ...

(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 Verbrauchssteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft nicht verlassen haben.

Ersatznachweise

§ 7. Liegt aus anderen als den in § 6 genannten Gründen kein Nachweis nach § 5 Abs. 7 vor, bestätigt das für den Empfänger zuständige Zollamt oder das Zollamt, in dessen Bereich sich die Ausgangszollstelle befindet, die Beendigung der Beförderung unter Steueraussetzung, wenn hinreichend belegt ist, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren den angegebenen Bestimmungsort erreicht oder das Verbrauchssteuergebiet der Europäischen Gemeinschaft verlassen haben (Ersatznachweis). Als hinreichender Beleg im Sinne des ersten Satzes gilt insbesondere ein vom Empfänger vorgelegtes Dokument, das dieselben Angaben enthält wie die Eingangsmeldung und in dem dieser den Empfang der verbrauchsteuerpflichtigen Waren bestätigt."

Nach dem Wortlaut der dem § 23 BierStG 1995 zugrunde liegenden Art. 10 Abs. 6 der Richtlinie 2008/118/EG/ des Rates vom 16. Dezember 2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (im Folgenden: Systemrichtlinie) gilt als Unregelmäßigkeit im Sinne dieses Artikels ein während der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung eintretender Fall - mit Ausnahme des hier nicht zutreffenden in Artikel 7 Absatz 4 genannten Falles - aufgrund dessen eine Beförderung oder ein Teil der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren nicht nach Artikel 20 Absatz 2 beendet wurde.

Nach Art. 20 Abs. 2 der Systemrichtlinie endet die Beförderung für zur Ausfuhr aus der Union bestimmte verbrauchsteuerpflichtige Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung, wenn die Waren das Gebiet der Gemeinschaft verlassen haben.

In den gegenständlichen Beförderungsfällen steht unbestritten fest, dass das Bier unter Anmeldung zur Ausfuhr nach Art. 161 Abs. 1 Zollkodex das Verbrauchssteuergebiet der Union verlassen hat. Die Nichtcodierung des Steueraussetzungsverfahrens in den Ausfuhranmeldungen stellt für sich allein in richtlinienkonformer Auslegung des § 23 BierStG 1995 keine Unregelmäßigkeit dar, die zur unbedingten und nicht mehr sanierbaren Entstehung der Biersteuerschuld führt. Es liegt lediglich ein Fall vor, bei dem die Beendigung der Beförderung unter Steueraussetzung mangels edv-unterstützter Erstellung einer Ausfuhrmeldung (vorerst) noch nicht nachgewiesen worden ist. Zur Auslegung des § 23 Abs. 1 BierStG 1995 ist auch § 22 Abs. 3 letzter Satz BierStG

1995 zu berücksichtigen, der richtlinienkonform bestimmt, dass die Beförderung unter Steueraussetzung endet, wenn das Bier das EG-Verbrauchssteuergebiet verlässt.

Folgerichtig sieht § 7 der Verordnung in Fällen, in denen hinreichend belegt ist, dass die verbrauchssteuerpflichtigen Waren das Verbrauchssteuergebiet der Europäischen Union verlassen haben, die Möglichkeit eines Ersatznachweises vor. Die Ausfuhranmeldung mit ordnungsgemäß bestätigtem Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Union stellt einen derartigen Beleg dar. Wenn bei Codierung des Steueraussetzungsverfahrens die Angaben in der zollrechtliche Ausfuhranmeldung ausreichen, um nach dem Datenabgleich eine Ausfuhrmeldung nach § 5 Abs. 6 der Verordnung zu generieren, muss die Ausfuhranmeldung auch für die Bestätigung eines Ersatznachweises nach § 7 der Verordnung genügen. Das zuständige Zollamt hätte unter den gegebenen Umständen die Beendigung der Beförderung unter Steueraussetzung auf der zollrechtlichen Ausfuhranmeldung als Ersatznachweis bestätigen müssen.

Die angefochtenen Bescheide waren daher wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben.

V. Zur Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Nichtvorliegen einer zur Steuerschuld führenden Unregelmäßigkeit in den gegenständlichen Beförderungsfällen ergibt sich aus § 23 Abs. 1 iVm § 22 Abs. 3 letzter Satz BierStG 1995 und dem insofern klaren Wortlaut der diesen Bestimmungen zugrunde liegenden Bestimmung der Systemrichtlinie.

Innsbruck, am 31. Oktober 2014