



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vom 7. Oktober 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 16. September 2003, Zl. 100/40677/2003-2, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

I.

Mit Bescheid vom 14. Juli 2003, Zl. 100/40677/2003, setzte das Hauptzollamt Wien der Bf. (Bf), gemäß Artikel 203 Absatz 1 und Absatz 3, letzter Anstrich Zollkodex (ZK) iVm Artikel 96 Absatz 1 ZK und § 2 Absatz 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 19.056,00 (Einfuhrumsatzsteuer) fest. Diese Zollschuld sei am 3. August 2002 durch das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung von eingangsabgabepflichtigen Waren und zwar 2 Packstücke diverse Ultraschallgeräte mit 275,00 kg, die am 26. Juli 2002 beim Zollamt Wiener Neustadt/Zweigstelle Wiener Neudorf unter T1 Nr. 226/096/303703/01/2 in das gemeinschaftliche/gemeinsame Versandverfahren überführt worden waren, entstanden. Gleichzeitig setzte das Hauptzollamt Wien mit dem erwähnten Bescheid dem genannten Unternehmen gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrag von € 1.008,07 fest.

Die Bf. erhob gegen diesen Bescheid mit der Eingabe vom 18. Juli 2003 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung.

Diese Berufung wies das Hauptzollamt Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 16. September 2003, Zl. 100/40677/2003-2, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die der mit Schreiben der Bf. vom 7. Oktober 2003 eingebrachte Rechtsbehelf der Beschwerde.

II.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wesentlichen gesetzlichen Grundlagen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt gültigen Fassung lauten:

Artikel 92 Absatz 1 ZK:

Das externe Versandverfahren endet und die Verpflichtungen des Inhabers sind erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

Artikel 96 ZK:

(1) Der Hauptverpflichtete ist der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat

a) die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen.

b) die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.

(2) Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 ist ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Waren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, auch verpflichtet, sie innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu stellen.

Artikel 203 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(3) Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

- die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;
- gegebenenfalls die Person, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Am 26. Juli 2002 kam es auf Antrag der Bf., die dabei als Hauptverpflichtete und als zugelassene Versenderin auftrat, unter WE Nr. 226/096/303703/01/2, zur Eröffnung eines externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens für die Beförderung von zwei Packstücken Ultraschallgeräte mit einer Rohmasse von 275,00 kg vom Zollamt Wiener Neustadt als Abgangsstelle zu der in Frankreich gelegenen Bestimmungsstelle Zollamt Marne La Vallee mit Versandanmeldung T1. Die Nämlichkeitssicherung erfolgte mittels zwei Packstückverschlüssen und die Frist zur Gestellung bei der Bestimmungsstelle wurde mit dem 3. August 2002 festgelegt.

Da innerhalb von vier Monaten nach Annahme der Versandanmeldung beim Zollamt Wiener Neustadt kein Nachweis für die Beendigung dieses Versandverfahrens einlangte, leitete dieses Zollamt gemäß Artikel 366 ZK-DVO das Suchverfahren ein.

Die vorgesehene Bestimmungsstelle teilte daraufhin der Abgangsstelle mit, dass die Sendung dort nicht gestellt und auch der zugehörige Versandschein nicht vorgelegt worden sei und über den Verbleib der Sendung nichts in Erfahrung gebracht werden hätte können.

Auch die Bf. konnte trotz einer entsprechenden Aufforderung keinen Nachweis für die Beendigung des Verfahrens im Sinne des Artikels 365 ZK-DVO erbringen. Es wurde daher mit dem oben angeführten Bescheid vom 14. Juli 2003 die Zollschuld festgesetzt.

Die Tatsache, dass die Ware nicht der Bestimmungsstelle gestellt und somit der zollamtlichen Überwachung entzogen worden ist, wird von der Bf. nicht bestritten. Ebenso steht außer Streit, dass dadurch die Zollschuld gemäß Artikel 203 ZK entstanden ist.

Die vorliegende Beschwerde richtet sich einzig gegen die Heranziehung der Bf. als Zollschuldnerin und bemängelt vor allem das von der Abgabenbehörde erster Instanz in diesem Zusammenhang ausgeübte Auswahlermessen.

Der Hauptverpflichtete hat gemäß Artikel 96 ZK alle aus dem Zollverfahren herrührenden Pflichten zu erfüllen. Kommt es (wie im vorliegenden Fall durch die unterbliebene Gestellung bei der Bestimmungsstelle) zu einer Verletzung dieser Pflichten entsteht für den Pflichtenin-

haber (also auch für den Hauptverpflichteten) gemäß Artikel 203 Absatz 3 letzter Anstrich ZK die Zollschuld. Auf subjektive Tatbestandselemente kommt es dabei nicht an. Ebenso wenig ist es für die Heranziehung als Zollschuldner notwendig, dass dem Zollschuldner im Zusammenhang mit dem Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung aktives Handeln vorzuwerfen ist. Der Hauptverpflichtete hat gegebenenfalls sogar für das zollschuldbegründende Fehlverhalten Dritter einzustehen.

Die sich aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergebenden Verpflichtungen des Verfahrensinhabers enden gemäß Artikel 92 Absatz 1 ZK erst durch die Gestellung bei der Bestimmungsstelle und nicht etwa durch die Warenübergabe an einen Warenführer. Dem Einwand der Bf., sie sei alleine deshalb nicht als Zollschuldner heranzuziehen, weil sie die Ware nachweislich als Zollgut einem mit Zollangelegenheiten betrauten österreichischen Warenführer übergeben habe, kann daher nicht gefolgt werden.

Sollte – wie von der Bf. angedeutet – tatsächlich dem erwähnten österreichischen Warenführer die Unterlassung der Gestellung bei der Bestimmungsstelle anzulasten sein, führte dies somit nicht zu einer Entlastung der Bf. von ihrer Eigenschaft als Zollschuldnerin sondern bloß zu einem Gesamtschuldverhältnis der beiden Unternehmen.

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gemäß Artikel 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

Hinsichtlich der Geltendmachung von Abgaben bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ist dabei grundsätzlich nationales Recht anzuwenden (vgl. Witte, Zollkodex³, Art 213, Rz 3).

Die Entscheidung über die Geltendmachung einer Abgabenschuld bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses stellt eine Ermessensentscheidung dar. Eine solche Entscheidung ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben beizumessen (vgl. zB VwGH vom 14. November 1996, ZI 95/16/0082).

Unter dem Billigkeitsaspekt ist im externen Versandverfahren zunächst die besonders starke Stellung des Hauptverpflichteten als Verfahrensinhaber und sein im Vergleich zum Warenführer stärkerer wirtschaftlicher Bezug zum Beförderungsvorgang zu beachten.

Dies gilt besonders dann, wenn er es ist, der (wie im vorliegenden Fall) das dem Transport zugrunde liegende Rechtsgeschäft mit detaillierten Regelungen abschließt, den Antrag auf Durchführung des Zollverfahrens bei der Zollbehörde stellt, die Warenbeförderung auf seine

Rechnung durchführen lässt und sich für die Abwicklung eines von ihm ausgewählten Erfüllungsgehilfen bedient.

Es ist der Verfahrensinhaber, dem die Beförderung der Waren unter zollamtlicher Überwachung anvertraut ist und der damit die Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens übernimmt – einschließlich des damit verbundenen Risikos, als Abgabenschuldner auch für fremdes Fehlverhalten einstehen zu müssen.

Dies ergibt sich auch aus den oben zitierten Bestimmungen des Artikels 96 ZK, in welchen zunächst die Verpflichtung des Hauptverpflichteten festgestellt und in Absatz 2 lediglich "unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1" unter bestimmten Voraussetzungen auch der Warenführer bzw. der Warenempfänger in Anspruch genommen wird.

Diese besondere Stellung des Verfahrensinhabers, für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens und die Entrichtung der allenfalls entstehenden Zollschuld – durch Sicherheitsleistung bzw. Stellung eines Bürgen – zu garantieren, lässt den Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung sogar von einer Garantenstellung des Hauptverpflichteten sprechen, auf Grund welcher sich die Begründung für seine Inanspruchnahme bei Bestehen eines Gesamtschuldverhältnisses erübrige (siehe Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, 2004 Nr. 8, Seite 273 und die dort angeführte Judikatur).

Hinzu kommt, dass auch die Berücksichtigung der oben erwähnten Zweckmäßigkeitsüberlegungen, im Rahmen welcher vor allem auf die Einbringung bzw. Einbringlichkeit der Abgaben Bedacht zu nehmen ist, nicht zum Schluss führt, dass der Abgabenbehörde erster Instanz Rechtswidrigkeit in Folge verfehlter Ausübung des Auswahlermessens vorzuwerfen wäre. Dies alleine deshalb, weil der Senat im Gegensatz zur Rechtsansicht der Bf. die Identität der weiteren Zollschuldner nicht für zweifelsfrei gesichert erachtet.

Unter Abwägung dieser Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsaspekte, kommt der Senat zusammenfassend zum Ergebnis, dass die Bf. zu Recht als Zollschuldner herangezogen worden ist. Dem Einwand der Bf., im vorliegenden Fall sei der Entziehende vorrangig in Anspruch zu nehmen gewesen, kann daher nicht gefolgt werden.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass im gegenständlichen Verfahren nach der Aktenlage der Entziehende (also jene Person, die durch ihr Tun oder Unterlassen den Erfolg herbeigeführt hat, dass zollamtliche Überwachungsmaßnahmen nicht mehr möglich waren und die somit gemäß Artikel 203 Absatz 3 erster Anstrich ZK zum Zollschuldner geworden ist) nicht mit der für die Durchführung eines Abgabenverfahrens erforderlichen Sicherheit festgestellt worden ist.

Dafür, dass es sich beim Entziehenden – wie von der Bf. angedeutet - nur um den österreichischen Warenführer gehandelt haben kann, bestehen keine ausreichend gesicherten Ermittlungsergebnisse. Es ist nämlich nicht auszuschließen, dass es sich bei jenem Unternehmen, welchem der österreichische Warenführer in Frankreich die verfahrensgegenständlichen Waren (unter Hinweis auf das vorhandene Versandverfahren) übergeben hat, um einen weiteren Warenführer gehandelt haben könnte. Zutreffendenfalls hätte damit die Verantwortlichkeit des ersten Warenführers geendet und der zweite Warenführer wäre zum Verpflichteten geworden (siehe Witte³, Rz. 21 zu Artikel 203 ZK).

Gegen die von der Bf. offensichtlich vertretene Ansicht, die Zollschuld sei durch die erwähnte Übergabe in Frankreich entstanden, spricht auch die Tatsache, dass die im Rahmen des Suchverfahrens befassten französischen Zollbehörden trotz Kenntnis der entsprechenden Zoll- und Frachtpapiere sowie des darin dokumentierten konkreten Vorgangs der Warenübergabe nicht zum Ergebnis gekommen sind, dass sie für die Erhebung der Zollschuld Zuständigkeit erlangt haben.

Andernfalls hätten sie nämlich zweifellos gemäß Artikel 450d zweiter Absatz ZK-DVO die Abgangsstelle darüber informiert, dass die Zollschuld in Frankreich entstanden ist und die dortigen Behörden somit gemäß Artikel 215 Absatz 1 ZK Zuständigkeit für die Abgabenerhebung erlangt haben.

Mangels zweifelsfreier Ermittlungserkenntnisse über den Ort der Zollschuldentstehung hatte das Hauptzollamt Wien daher gemäß Artikel 215 Absatz 1 letzter Anstrich ZK die Zollschuld zu erheben. Dabei hat es zu Recht die in der Versandanmeldung als Hauptverpflichtete genannte Bf. als Zollschuldnerin im Sinne des Artikels 203 Absatz 3 letzter Anstrich ZK in Anspruch genommen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 28. Jänner 2005