



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder OR Mag. Bernhard Lang und HR Dr. Alfred Klaming über die Beschwerde der Bf., vom 12. Februar 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt vom 31. Jänner 2007, Zl. 400/90588/117/2002, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 4. Dezember 2007 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmann-Gasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 21. November 2002 stellten Organe des Zollamtes Karawankentunnel im Zuge einer Zollkontrolle aufgrund eines Fälschungsverdachtess zwei CEMT-Genehmigungen (SLO-Nr. 1111 und SLO-Nr. 2222) der Beschwerdeführerin (Bf.) sicher. Eine Eintragung im Fahrtenbuch zur CEMT-Genehmigung Nr. 1111, Blatt 24, betrifft einen Binnenverkehr zwischen Italien und Deutschland am 14. November 2002 mit dem Beförderungsmittel AAAA. Die CEMT-Genehmigung wurde laut Fahrtenbuch für die Fahrt von Arnoldstein nach Walserberg zum Transport einer Ladung mit 13 Tonnen Gewicht verwendet.

Bei der Bf. handelt es sich um ein slowenisches Transportunternehmen mit ca. 50 LKW-Zügen. Das Unternehmen verfügt insgesamt über mehrere für unterschiedliche Länder gültige CEMT-Genehmigungen. Auf den vom slowenischen Verkehrsministerium ausgestellten CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und Nr. 2222 ist jeweils ein Stempel angebracht, aus dem ersichtlich ist, dass die beiden CEMT-Genehmigungen in Italien nicht gültig sind. Bei einer Untersuchung der Kriminaltechnischen Untersuchungsanstalt in Klagenfurt konnte festgestellt

werden, dass bei beiden CEMT-Genehmigungen zwei weitere ursprünglich angebrachte Stempel entfernt wurden, die die Gültigkeit der Genehmigungen in zwei weiteren Mitgliedstaaten ausschloss. Seitens des Untersekretärs X.Y. des Ministeriums für Verkehr und Verbindungen der Republik Slowenien wurde am 22. November 2002 auf Antrag der Bf. bestätigt, dass die CEMT-Genehmigungen für das Jahr 2002 mit den Nummern 3333, 4444, 1111, 2222 und 5555 für Österreich Gültigkeit hätten. Aus einer weiteren Bestätigung vom 22. November 2002 von X.Y. geht hervor, dass eine Beamtin fälschlicherweise auf den CEMT-Genehmigungen Nr. 1111, 2222 und 5555 einen Stempel für die Untersagung von Fahrten nach Griechenland angebracht habe. Der zweifache Stempel GR sei auf den drei genannten Zertifikaten vom slowenischen Ministerium für Verkehr und Verbindungen entfernt worden. Am 4. Dezember 2002 bestätigte das österreichische Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie unter der GZ. 123456 nach Rücksprache mit X.Y., dass für Österreich lediglich die CEMT-Genehmigungen mit den Nummern 3333 und 4444 gültig sind und übermittelte eine Auflistung aller im Jahre 2002 in Österreich gültigen CEMT-Genehmigungen, aus der hervorgeht, dass in Österreich nur Genehmigungen mit den Nummern 0000 bis 9999 Gültigkeit haben. Ausdrücklich wurde darauf hingewiesen, dass die Genehmigungsnummern 1111, 2222 und 5555 in Österreich nicht gültig sind.

Aus dem von der Bf. mit Eingabe vom 20. Feber 2003 vorgelegten Fahrauftrag ("Potni nalog") geht hervor, dass der Fahrer P.T. mit der Zugmaschine der Marke Mercedes Benz 1844, slowenisches Kennzeichen: AAAA, und dem Auflieger der Marke Kögel, slowenisches Kennzeichen: BBBB, die Fahrt am 14. November 2002 im unbeladenen Zustand durchgeführt haben soll. Es habe sich dabei um eine Leerfahrt von Slowenien über Italien und Österreich nach Deutschland gehandelt. Dies ergebe sich aus der Bezeichnung "PRAZEN", während es noch die Bezeichnung "NAKLAD" (Ladeort) und "RAZKLAD" (Entladeort) gebe.

Am 29. April 2003 ersuchte das Hauptzollamt Klagenfurt die italienischen Zollbehörden im Wege der Amtshilfe um Erhebungen bei der Spedition A., und der Firma P., ob die Bf. weitere innergemeinschaftliche Transporte durchgeführt habe und um Übermittlung von Frachtbriefen der Bf.. Beide Firmen standen in Geschäftsverbindungen mit der Bf., was dem Hauptzollamt Klagenfurt aufgrund eines bei der Amtshandlung am 21. November 2002 vorgefundenen Frachtpapiers bekannt war. Die italienische Zollverwaltung übermittelte in der Folge drei Frachtbriefe (CMR Nr. 386 betreffend eine Lieferung der Firma D. an die Firma B. mit einem Gewicht von 1.690 kg; CMR Nr. 647047 betreffend eine Lieferung der Firma M. an die Firma N. mit einem Gewicht von 13.756 kg; CMR NR. 647048 betreffend eine Lieferung der Firma S. an die Firma B.. mit einem Gewicht von 1078 kg) vom 14. November 2002, nach welchen die Bf. mit der verfahrensgegenständlichen Fahrzeugkombination Waren von Italien nach Großbritannien transportiert hat. Zudem wurde eine Rechnung der Bf. an die Firma A.. vom

20. November 2002 über € 2.430,00 für den verfahrensgegenständlichen LKW und die Beförderung Udine (I)-Marlborough, Chiddingfold (GB) übermittelt.

Hinsichtlich des Zollwertes wurde der Bf. vom Hauptzollamt Klagenfurt mitgeteilt, dass beabsichtigt sei, die Zugmaschine mit € 10.000,00 und den Auflieger ebenfalls mit € 10.000,00 zu schätzen. Die Bf. teilte daraufhin mit Schreiben vom 20. Oktober 2004 mit, dass die Werte wesentlich überbewertet seien und legte vier Ankaufsrechnungen für LKW, zwei davon für in der Auflistung des Zollamtes enthaltene LKW, vor. Die Bf. teilte dazu mit, dass Grund für die Differenzen sein dürfte, dass die LKW verunfallt oder zumindest gebraucht angekauft wurden. Die Bf. bezifferte die Zollwerte der verfahrensgegenständlichen Zugmaschine mit € 6.000,00, jene des Aufliegers mit € 4.000,00.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 4. März 2005, Zl. 400/90588/66/2002, wurden der Bf. die Eingangsabgaben für das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a, Abs.2 und Abs.3 ZK i.V.m. § 2 Abs.1 und § 79 Abs.2 ZollR-DG in Höhe von € 4.530,40 (Zoll: € 1.442,-; EUSt: € 3.088,40) sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 465,00 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass P.T. das Beförderungsmittel für eine Beförderung von Waren im Binnenverkehr benutzt habe, ohne über eine in Österreich gültige Güterbeförderungsbewilligung zu verfügen. Die Zugmaschine wurde dabei nach Rücksprache mit dem Fachhandel mit € 8.000,-, der Auflieger mit € 6.000,- geschätzt.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 30. März 2005 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung wegen Unzuständigkeit des österreichischen Zolls, Verfahrensmängeln und inhaltlicher Rechtswidrigkeit erhoben. Begründend wurde zum Berufungsgrund der Unzuständigkeit im Wesentlichen ausgeführt, dass der Transport in Italien begonnen hätte und die CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und Nr. 2222 in Italien keine Gültigkeit gehabt hätten. Die Verfahrensmängel wurden darin erblickt, dass der Bf. vom Zollamt Klagenfurt bislang nur partiell Akteneinsicht gewährt worden sei, dass die Bf. sich bislang nicht wirklich rechtfertigen habe können und, dass der Sachverhalt völlig mangelhaft festgestellt worden sei. Insbesondere seien die Ungültigkeit der CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und Nr. 2222 und die Frage, ob und wo die Transporte die Österreichische Grenze überschritten haben, ungeklärt. Die inhaltliche Rechtswidrigkeit wurde im Wesentlichen darin erblickt, dass ein unerlaubter Binnentransport, der in Italien beginnt, die Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörden auch dann nicht begründe, wenn dieser Österreich transitiert. Weiters scheine die Echtheit der CEMT-Genehmigungen festzustehen, dies indiziere bis zum Beweis des Gegenteils aber auch ihre Gültigkeit. Selbst wenn Ausstellungsfehler des zuständigen slowenischen Ministeriums festgestellt werden könnten, hätte dies einen Anspruch der Bf. auf Erstattung oder Erlass der Einfuhrabgaben nach Art. 239 ZK zur Folge,

sodass die Vorschriften entbehrlich wären (siehe Urteil des EuGH vom 7.9.1999, Rs. C-61/98).

Zur Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer wurde ausgeführt, dass gemäß § 72a ZollR-DG die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben habe, soweit der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Weiters sei auf die Verordnung BGBl. Nr. 800/1974 zu verweisen, wonach ausländische Unternehmer von der Umsatzsteuer ausgenommen sind, wenn über die Lieferungen keine Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt werden. Im Übrigen sei Slowenien seit dem 1. Mai 2004 Mitglied der Europäischen Union, weshalb bei der Verbringung von Waren nach Österreich Zölle und die Einfuhrumsatzsteuer nicht mehr zu entrichten seien. Nach den Beitrittsakten müssten unerledigte Zollverfahren nach dem Gemeinschaftsrecht erledigt werden. Dabei gelte gemäß Art. 28p der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie Nr. 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 in der Fassung des Anhanges II der Beitrittsakte Nummer 9 Abs.3 Buchstabe d. Demnach stelle die Einfuhr von Fahrzeugen vor dem Beitritt keinen Steuertatbestand dar. Zudem würden gemäß § 28 Abs.10a UStG im Zusammenhang mit der Erweiterung der Europäischen Union mit Mai 2004 Übergangsregelungen vorsehen, wonach das Verlassen, einschließlich des unrechtmäßigen Verlassens des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung nicht besteuert werde, wenn der eingeführte Gegenstand ein Fahrzeug ist, welches unter den für den Binnenmarkt eines der neuen Mitgliedstaaten oder eines der Mitgliedstaaten der Gemeinschaft geltenden allgemeinen Steuerbedingungen vor dem 1. Mai 2004 erworben oder eingeführt wurde und/oder für welches bei der Ausfuhr keine Befreiung oder Vergütung der Umsatzsteuer gewährt worden ist. Da diese Bedingung als erfüllt gelte, wenn das Fahrzeug vor dem 1. Mai 1996 in Betrieb genommen wurde, wären zumindest diese Fahrzeuge von der Einfuhrumsatzsteuerpflicht auszunehmen.

Der Bf. wies weiters darauf hin, dass die Erfüllung des Tatbestandes nicht nachvollziehbar sei, da das CMR-Datum nicht mit dem Datum der Rechnung übereinstimme und es widersprüchliche Angaben betreffend Empfänger und Auftraggeber gebe. Zur Höhe der Schätzwerte wurde erklärt, dass die Bf. bereits vorgebracht habe, wesentliche Beweisurkunden wie Kaufverträge und dgl. durch eine Überschwemmung verloren zu haben. Die Bf. habe aber Internet-Angebote vergleichbarer LKW und Vergleichsrechnungen und eine eigene Schätzung vorgelegt, die der Tatsache Rechnung trage, dass es sich bei den meisten LKW und Aufliegern um solche mit Vorschäden gehandelt habe, die die Bf. nach dem Ankauf behelfsmäßig behoben hätte. Der Wert des verfahrensgegenständlichen Beförderungsmittels belaufe sich somit auf € 6.000,00 (Zugmaschine) bzw. € 4.000,00 (Auflieger). Abschließend wies die Bf. darauf hin, dass bei den Zinsvorschriften die von der Bf. erbrachten Sicherheitsleistungen zu berücksichtigen gewesen wären.

Mit Schreiben vom 19. Juli 2006 teilte die Zollverwaltung der Republik Slowenien in der abschließenden Erledigung des Amtshilfeersuchens des Zollamtes Klagenfurt als Finanzstraßbehörde I. Instanz an das slowenische Finanzministerium vom 2. März 2004 mit, dass die Bf. zu den genannten CEMT-Genehmigungen offensichtlich jeweils zwei unterschiedliche Fahrtenbücher geführt hat, da die Eintragungen in den vom Hauptzollamt Klagenfurt beschlagnahmten Fahrtenberichtsblättern zu den CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und Nr. 2222 nicht mit jenen in den von der Bf. den slowenischen Behörden vorgelegten Fahrtenberichtsblättern übereinstimmen. Zudem waren die CEMT-Genehmigungen Nr. 1111, 2222 und 5555 für Österreich nicht gültig. An der Bewilligung Nr. 5555 wurden zwei ursprünglich angebrachte Stempelabdrücke beseitigt. Die Bf. verfügte im Jahr 2002 über zwei CEMT-Genehmigungen für Österreich (Nr. 3333 und 4444), 5 CEMT-Genehmigungen für Kroatien (Nr. 1111 bis 6666) und zwei CEMT-Genehmigungen für Italien (Nr. 7777 und 8888). A.B., Geschäftsführer der Bf. im Jahre 2002, wurde am 10. Juli 2006 von Organen der slowenischen Zollverwaltung zu den gefälschten CEMT-Genehmigungen befragt, wobei er erklärte, er wisse nicht, wer die Genehmigungen von der slowenischen Wirtschaftskammer übernommen habe und was daran verändert worden sein sollte.

Bei dem von den slowenischen Behörden übermittelten Fahrtenberichtsheft zur CEMT-Genehmigung Nr. 5555 handelt es sich nach den Feststellungen des Zollamtes Klagenfurt – wie auch bei den von den slowenischen Behörden übermittelten Fahrtenberichtsheften zu den CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und 2222 – um ein parallel geführtes bzw. gefälschtes, welches nicht mit den Laufzetteln des Zollamtes Karawankentunnel übereinstimmt. Diese Fahrtenberichtshefte wurden vom Zollamt Klagenfurt nicht zur Abgabenerhebung herangezogen.

Mit Stellungnahme vom 16. August 2005 teilte die Bf. mit, dass sie für das Beförderungsmittel infolge einer Überschwemmung und eines weiteren Einbruches in die Büroräumlichkeiten der Bf. keine weiteren Ankaufsrechnungen vorlegen könne.

Am 24. August 2005 und 14. Jänner 2006 wurden vom Zollamt Klagenfurt neuerlich Auskünfte betreffend die Zollwerte der Beförderungsmittel mit dem Ersuchen eingeholt, den Nettomarktpreis zum Zeitpunkt November 2002 für Fahrzeuge mit normaler Abnutzung und normalem Allgemeinzustand mitzuteilen. Die Firma T.S., gab dabei den Wert der Zugmaschine der Marke Mercedes Benz, Type 1844 L3A, Fahrgestellnummer 123456789, Bj. 1993, Motortype OM422LA, Kilometerstand 1,026.788, mit € 6.000,00 bekannt. Die M-GmbH erklärte den Wert des Aufliegers der Marke Kögel, Fahrgestellnummer 12345678, Bj. 1993, mit € 4.000,00.

Die Ergebnisse des vorgenannten Amtshilfeersuchens wurden der Bf. vom Zollamt Klagenfurt mit Schreiben vom 25. Oktober 2006 übermittelt. Mit Schreiben vom 13. November 2006 teilte das Zollamt Klagenfurt mit, dass der Wert der verfahrensgegenständlichen Zugmaschine aufgrund eingeholter Auskünfte beim Fachhandel mit € 6.000,00, der Schätzwert des Aufliegers aufgrund eingeholter Auskünfte beim Fachhandel mit € 4.000,00 festgestellt werde. Weiters wurde mitgeteilt, dass die beim Karawankentunnel geführten Laufzettel nicht mit den Aufzeichnungen im vorgelegten Fahrtenberichtsheft zur CEMT-Genehmigung Nr. 5555 übereinstimmen würden.

In der Stellungnahme vom 4. Dezember 2006 verwies die Bf. auf ihr bisheriges Vorbringen und den Umstand, dass, wenn die CEMT-Genehmigungen Nr. 1111, 2222 und 5555 für Österreich und Italien ungültig waren, die Zuständigkeit der italienischen Zollbehörden vorliege, zumal entweder der Beladeort in Slowenien liege und der Transport zum Beispiel wegen der eingeschränkten Öffnungszeiten des Zollamtes Karawankentunnel über Italien gewählt worden sei oder der Beladeort liege tatsächlich in Italien. Darüberhinaus seien von den CEMT-Genehmigungen die Untersagungsstempel von Österreich und Italien entfernt worden. Bei den der Bf. zur Last gelegten Gütertransporten gehe es ausschließlich um Fahrten mit einem angeblichen Beladeort in Italien, jeweils unter Verwendung einer der inkriminierten CEMT-Genehmigungen, weshalb die Zuständigkeit der italienischen Behörden und eine Unzuständigkeit Österreichs gegeben sein müsse. Zu den Angaben der Schätzwerte des Fachhandels würden Hinweise bei wem und auf welche Weise die Schätzungen eingeholt wurden, fehlen. Die Bf. habe immer Fahrzeuge mit Vorschäden erworben und diese selbst repariert. Diese kaufmännische Wertminderung sei nicht berücksichtigt worden. Im Übrigen sei mittlerweile die Einfuhrumsatzsteuer mit Ausnahme der Beträge von € 18.140,00 und € 14.529,44 rückerstattet worden, weshalb die Berufung insofern als erledigt zu betrachten sei. Die Bf. verwies weiters auf die rechtskräftigen Entscheidungen des Unabhängigen Verwaltungssenates für Kärnten vom 3. März 2005 im dort anhängigen Verwaltungsstrafverfahren, wonach die vorliegenden Unterlagen für einen Schuldspruch nicht ausreichen würden. Zu den Widersprüchen zwischen den Laufzetteln des Zollamtes Karawankentunnel und dem Fahrtenberichtsheft zur CEMT-Genehmigung Nr. 5555 konnte die Bf. keine Angaben machen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt vom 31. Jänner 2007, Zl. 400/90588/117/2002, wurde der Berufung teilweise stattgegeben, die Höhe der Eingangsabgaben mit € 4.156,40 (Zoll: € 1.068,00; EUST: € 3.088,40) und die Abgabenerhöhung mit € 299,23 festgestellt, der Wortlaut des Spruches abgeändert und die Zollschuldentstehung nur mehr auf Art. 204 Abs.1 Buchstabe a und Abs.3 ZK i.V.m. § 2 Abs.1 ZollR-DG gestützt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. ohnehin

Verfahrensinhaberin sei und demnach die Heranziehung des § 79 Abs.2 ZollR-DG entfallen könne. Die Verfälschung der CEMT-Genehmigung Nr. 1111 sei durch die kriminaltechnische Untersuchung der Bundespolizeidirektion Klagenfurt zweifelsfrei festgestellt, die Ungültigkeit der Genehmigung zudem durch die Slowenische Wirtschaftskammer (Schreiben vom 4. Juli 2006 an das Generalzollamt der Republik Slowenien) bestätigt. Dabei sei es in zollschuldrechtlicher Hinsicht ohne Belang, wer die CEMT-Genehmigung verfälscht habe. Die Eintragung im CEMT-Fahrtenberichtsheft zur CEMT-Genehmigung Nr. 1111 werde von der Bf. nicht bestritten und sei der Binnentransport durch die vorliegenden CMR-Frachtbriefe erwiesen, wobei es unerheblich sei, dass das Ausstellungsdatum der CMR-Frachtbriefe nicht mit jenem in der Rechnung (20. November 2002) übereinstimme. Der Zeitpunkt der Pflichtverletzung im Sinne des Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK sei der Beginn der unzulässigen Beförderung in dem Mitgliedstaat, für den keine güterbeförderungsrechtliche Bewilligung vorliegt. Im Fahrtenberichtsheft zur CEMT-Genehmigung Nr. 1111 ist als gefahrene Beförderungsstrecke jene von Arnoldstein nach Walserberg eingetragen. Diese Genehmigung, die für Italien nicht gültig war, sei somit ausschließlich für den Transit durch Österreich verwendet worden. Konkrete Hinweise, dass für die Beförderung in Italien keine gültige güterbeförderungsrechtliche Genehmigung vorlag, seien den vorliegenden Unterlagen nicht zu entnehmen. Somit sei der in Italien begonnene Binnenverkehr erst durch die Beförderung in Österreich unzulässig geworden, weshalb die Zuständigkeit der österreichischen Behörden gegeben sei. Der Bf. sei zudem Akteneinsicht gewährt und laufend Gelegenheit zur Stellungnahme oder Rechtfertigung gegeben worden. Zur Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer wurde darauf verwiesen, dass die Eingangsabgabenschuldentstehung nach den materiellrechtlichen Bestimmungen im Zeitpunkt der Zollschuldentstehung zu beurteilen sei. Die einfuhrumsatzsteuerlichen Vorschriften im Zusammenhang mit dem Beitritt der neuen Mitgliedstaaten würden daher nicht zur Anwendung gelangen. Zum Zollwert wurde ausführlich dargelegt, dass im gegenständlichen Fall der Zollwert nach der Schätzungsmethode gemäß Art. 31 ZK zu ermitteln sei. Nach der ständigen Judikatur des VwGH müsse, wer zur Schätzung Anlass gebe und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirke, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Auf der Grundlage der von der Bf. zur Verfügung gestellten Daten seien die Werte der Zugmaschine und des Aufliegers bei Fahrzeugfachhändlern (Nettomarktpreis im November 2002) eingeholt worden. Abweichend vom angefochtenen Bescheid sei dabei in Übereinstimmung mit den Angaben der Bf. ein Wert von € 6.000,00 für die Zugmaschine und ein Wert von € 4.000,00 für den Auflieger angegeben und der Schätzung zugrunde gelegt worden. Da die Bf. zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei, ist gemäß § 72a ZollR-DG die Abänderung der Einfuhrumsatzsteuer unterblieben. Bei der Berechnung der Abgabenerhöhung

sei eine am 20. Oktober 2004 geleistete Barsicherheit zu berücksichtigen, weshalb eine Abgabenerhöhung lediglich zwischen dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung (14. November 2002) bis zum Zeitpunkt der Sicherheitsleistung vorzuschreiben war.

Mit Eingabe vom 12. Februar 2007 hat die Bf. gegen diese Berufungsvorentscheidung den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Gleichzeitig beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat. Begründend wurde unter Hinweis auf die Berufungsausführungen die Unzuständigkeit der österreichischen Zollbehörden, Verfahrensmängel und inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht und im Wesentlichen ausgeführt, dass die Transporte nach den Annahmen der Zollbehörde in Italien, in einem Fall in Großbritannien, begonnen hätten. Falls die CEMT-Genehmigungen Nr. 1111, 2222 und 5555 für Österreich und Italien ungültig waren, ergebe sich daraus die Zuständigkeit der italienischen Zollbehörden. Selbst dem Bericht der slowenischen Wirtschaftskammer an das slowenische Finanzministerium vom 4. Juli 2006 sei zu entnehmen, dass diese CEMT-Genehmigungen für Fahrten nach und aus Italien und Österreich verwendet wurden, obwohl sie in beiden Ländern keine Gültigkeit hatten. Aus diesem Grunde seien von den CEMT-Genehmigungen auch die Länderstempel von Italien und Österreich entfernt worden, um sie in beiden Ländern verwenden zu können. Es sei kein Grund erkennbar, anzunehmen, dass, wie in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung behauptet, in Italien ohne Notwendigkeit eine andere der wertvollen CEMT-Genehmigungen verwendet worden sei. Es spreche somit eine überwiegende Wahrscheinlichkeit dafür, dass die Fahrten mit einem Beladeort in Italien jeweils unter Verwendung einer der inkriminierten CEMT-Genehmigungen durchgeführt wurden, weshalb die Zuständigkeit der italienischen Zollbehörden gegeben sei. Davon zu unterscheiden seien aber jene Fälle, die mit Beladeort in Slowenien über das Dreiländereck Italien – Österreich stattgefunden hätten. Dabei liege kein Binnenverkehr vor, sondern sei diese Route aus logistischen Gründen, zum Beispiel wegen der eingeschränkten Öffnungszeiten des Zollamtes Karawankentunnel, notwendig gewesen. Die eingewendeten Verfahrensmängel werden darin erblickt, dass nicht festgestellt worden sei, wann und wo genau diese Transporte auf österreichischem Gebiet und im Gebiet der Gemeinschaft begonnen oder geendet hätten. Außerdem wäre in jedem Einzelfall zu prüfen, ob eine Verbindung zwischen den im Amtshilfeweg mit Italien sichergestellten Papieren der Bf. und den in den CEMT-Fahrtenbüchern Nr. 1111 und 2222 ausgewiesenen Fahrten bestehe und ob es sich tatsächlich um eine verbotene Kabotagefahrt handle. Das Nichtvorhandensein von Laufzetteln des Zollamtes Karawankentunnel könne einerseits auf einem Fehler beruhen, andererseits könnte ein Transport über das Dreiländereck oder andere Grenzstellen bei Triest oder Görz durchgeführt worden sein. Abgesehen davon seien Leerfahrten überhaupt nicht aufgezeichnet

worden. Im vorliegenden Fall stimme das CMR-Datum und der Beladeort auf der Rechnung Nr. 3101/2002 mit dem Datum und dem Beladeort des CMR nicht überein. Ebenso gebe es widersprüchliche Angaben bezüglich Empfänger und Auftraggeber. Offenbar werde mit unzusammenhängenden Dokumentenkopien gearbeitet. Zudem stehe die Eintragung im CEMT-Fahrtenbuch mit Datum 14. November 2002 in Widerspruch zum Datum der Rechnung (20. November 2002) oder einem CMR (19. November 2002). Der Zusammenhang sei daher reine Spekulation.

Im Übrigen seien wesentliche Sachverhaltsfragen völlig ungeklärt, wie die Frage, weshalb die CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und 2222 ungültig gewesen sein sollen, obwohl die ausstellende Behörde deren Richtigkeit 2002 bestätigt habe, oder weshalb im Falle einer zu unterstellenden Verfälschung die Unerlaubtheit der Binnenfahrt erst in Österreich begonnen hätte oder aber auch, ob die Zuordnung der einzelnen Transporte zu den CEMT-Genehmigungen verlässlich erfolgt sei.

Die inhaltliche Rechtswidrigkeit wurde auch darin erblickt, dass die inkriminierten CEMT-Genehmigungen unbestrittenermaßen echt seien und bezüglich der Verfälschung vielleicht ein Fehler oder Missbrauch der Behörde vorliege. Die Bf. habe die Genehmigung jedenfalls so verwendet, wie sie sie erhalten habe, weshalb ein Anspruch auf Erstattung oder Erlass der Einfuhrabgaben gemäß Art. 239 ZK bestehe, sodass die Vorschriften entbehrlich wären (siehe Urteil des EuGH vom 7.9.1999, Rs. C-61/98). Voraussetzung dafür wären Feststellungen hinsichtlich der Ausstellungsfehler und die mangelnde Involvierung der Bf.. Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Berechnung der Zinsen unrichtig sei, da die Bf. im Dezember 2002 und Anfang 2003 schon beträchtliche Sicherheitsleistungen erbracht habe und es zu mehreren Korrekturen gekommen sei, die eine Neuberechnung erforderlich machen würden.

Zu der am 4. Dezember 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung ist keine der beiden Parteien erschienen. Der Geschäftsführer der Bf. hat sich krankheitshalber entschuldigt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Art. 215 Abs.1 erster Gedankenstrich ZK entsteht die Zollschuld an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt.

Gemäß Art. 232 Abs.1 Buchstabe b ZK-DVO können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in Art. 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikels 233 nach Maßgabe des Artikel 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden.

Gemäß Art. 558 Abs.1 ZK-DVO wird die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßen-, Schienen-, oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

- a. außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;
- b. unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und
- c. bei gewerblicher Verwendung und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Gemäß Art. 555 Abs.1 ZK-DVO gelten für diesen Unterabschnitt folgende Definitionen:

- a. „Gewerbliche Verwendung“: die Verwendung eines Beförderungsmittels im Zusammenhang mit der entgeltlichen Beförderung von Personen oder Waren oder im Rahmen der wirtschaftlichen Aktivitäten eines Unternehmens;
- c. „Binnenverkehr“: die Beförderung von Personen oder Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft einsteigen oder geladen werden, um in diesem Gebiet wieder auszusteigen oder ausgeladen zu werden.

Gemäß Art. 859 dritter Gedankenstrich Nummer 4 ZK-DVO gilt im Falle einer in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführten Ware die Verwendung dieser Ware unter anderen als den in der Bewilligung vorgesehenen Voraussetzungen, sofern diese Verwendung im gleichen Verfahren bewilligt worden wäre, sofern ein entsprechender Antrag gestellt worden wäre, im Sinne des Art. 204 Abs.1 ZK als Verfehlung, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt hat, sofern

- es sich nicht um den Versuch handelt, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen;
- keine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt;
- alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt wurden, um die Situation zu bereinigen.

Unbestritten ist, dass das Beförderungsmittel gewerblich im Sinne der Definition des Art. 555 Abs.1 Buchstabe a ZK-DVO verwendet wurde. Weiters sind nunmehr die Zollwerte der Zugmaschine und des Aufliegers unbestritten.

Der erkennende Senat misst den Eintragungen im Fahrtenbuch zur CEMT-Genehmigung Nr. 1111, Blatt 24, dass am 14. November 2002 ein Gütertransport mit einer Ladung von 13 Tonnen Gewicht zwischen Italien und Deutschland durchgeführt wurde, ein höheres Maß an Glaubwürdigkeit bei, als den gegenteiligen Behauptungen der Bf. in der Beschwerde und dem von der Bf. vorgelegten Fahrtauftrag (Potni nalog) Nr. I 0020848, der eine Leerfahrt des gegenständlichen Beförderungsmittels nach Deutschland ausweist. Von der italienischen Zollverwaltung wurden drei CMR-Frachtbriefe mit den Nummern 386, 647047 und 647048 übermittelt, die für den 14. November 2002 einen Gütertransport der Bf. aus dem Raum Udine (Italien) nach Großbritannien mit dem Transportmittel AAAA (Zugmaschine) und BBBB (Auflieger) beweisen. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass in der Rechnung vom 20. November 2002 als Ausstellungsdatum der CMR Frachtbriefe des Rechnungsdatum genannt ist, zumal entgegen den Behauptungen in der Beschwerdeschrift auf allen drei CMR-Frachtbriefen das Ladedatum mit 14. November 2002 und die Übergabe der Waren an den Empfänger mit 18. November 2002 angeführt ist. Ebenso ist kein Widerspruch zwischen Empfänger und Auftraggeber erkennbar, nur weil in den Frachtbriefen der jeweilige Versender der Waren, als Rechnungsempfänger aber die italienische Spedition A.. angeführt ist.

Anlässlich der Einreise des P.T. mit dem Beförderungsmittel von Slowenien in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft wurde das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel durch eine Anmeldung gemäß Art. 232 ZK-DVO für die Bf. als Inhaberin in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung überführt. Gewerblich verwendete Beförderungsmittel können gemäß Art. 558 Abs.1 Buchstabe c ZK-DVO im Binnenverkehr nur eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Durch das CEMT-Übereinkommen der Europäischen Konferenz der Verkehrsminister vom 11. März 1974 sind Binnenverkehre der in den Vertragsstaaten zugelassenen gewerblichen Beförderungsmittel auf der Grundlage eines Systems von Einzel- oder Globalgenehmigungen

möglich. Derartige Genehmigungen berechtigen zur Durchführung von Beförderungen im gewerblichen Straßengüterverkehr durch Drittlandsfahrzeuge, bei denen Be- und Entladeort in zwei im Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft liegenden Staaten liegen (§ 7 Abs.1 Z.2 Güterbeförderungsgesetz).

Die Bf. hatte in Österreich insgesamt 5 CEMT-Genehmigungen mit den Nummern 3333, 4444, 1111, 2222 und 5555 in Verwendung. Auf den CEMT-Genehmigungen Nr. 1111 und 2222 ist jeweils ein Stempel angebracht, aus dem hervorgeht, dass die beiden CEMT-Genehmigungen in Italien nicht gültig sind. Dass auf den genannten Genehmigungen zwei weitere Länderstempel angebracht waren, ist aufgrund der Untersuchung der Kriminaltechnischen Untersuchungsanstalt in Klagenfurt erwiesen. Ungeachtet der Bestätigungen des Untersekretärs X.Y. vom slowenischen Ministerium für Verkehr und Verbindungen, vom 22. November 2002, wonach alle fünf CEMT-Genehmigungen in Österreich Gültigkeit hätten und von einer Beamtin des Ministeriums irrtümlicherweise zweimal ein griechischer Stempel an den Bewilligungen angebracht worden sei, sieht es der erkennende Senat als erwiesen an, dass in Österreich nur die Bewilligungen mit den Nummern 3333 und 4444 gültig waren. Diese Feststellung ist der abschließenden Erledigung des Amtshilfeersuchens des Zollamtes Klagenfurt als Finanzstraßbehörde I. Instanz an das slowenische Finanzministerium durch die Zollverwaltung der Republik Slowenien mit Schreiben vom 19. Juli 2006 zu entnehmen, wonach die CEMT-Genehmigungen mit den Nummern 1111, 2222 und 5555 in Österreich im Jahre 2002 nicht gültig waren. Dieselbe Feststellung ergibt sich aus dem Schreiben des österreichischen Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 4. Dezember 2002, nach welchem nach Ausstellung der oben angeführten Bestätigungen X.Y. neuerlich vom österreichischen Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie kontaktiert wurde und dabei erklärte, dass nur die CEMT-Genehmigungen mit den Nummern SLO 3333 und SLO 4444 zu Güterbeförderungen von, nach und durch Österreich berechtigen würden. Zudem wurde gleichzeitig eine Auflistung aller in Slowenien ausgestellten und in Österreich gültigen CEMT-Genehmigungen mit den namentlich angeführten Transportunternehmen übermittelt. In dieser Auflistung sind ausschließlich Nummern zwischen 0000 und 9999 enthalten. Auch von der CEMT-Genehmigung Nr. 5555 wurde nach einer Untersuchung des Centers für forensische Untersuchungen des Innenministeriums der Republik Slowenien (Gutachten vom 10. Juli 2006, ZI. 1234567) ebenfalls zwei der drei ursprünglich angebrachten Länderstempel entfernt. Die Frage, weshalb X.Y. die Bestätigung vom 22. November 2002 ausstellte und ob diese überhaupt von ihm stammt, ist im vorliegenden Abgabenverfahren ebenso unbedeutend wie die Frage, wer die CEMT-Genehmigungen 1111, 2222 und 5555 ge- oder verfälscht hat, zumal für den erkennenden Senat zweifelsfrei feststeht, dass diese in Österreich nicht gültig waren.

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes gelangt der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass die Bf. am 14. November 2002 einen Binnentransport Italien – Großbritannien mit dem verfahrensgegenständlichen Beförderungsmittel unter Verwendung der CEMT-Genehmigung Nr. 1111 durchgeführt hat. Da somit für Österreich keine gültige Güterbeförderungsbewilligung mitgeführt wurde, liegen die Voraussetzungen des Art. 558 Abs.1 Buchstabe c ZK-DVO über die Bewilligung des Binnenverkehrs nicht vor und hat die Bf. mit dem Überschreiten der Staatsgrenze in Arnoldstein eine der Pflichten nicht erfüllt, die sich aus dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung ergeben, weshalb die Zollschuld nach Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK entstanden ist. Ein Verschulden der Bf. an der Zollschuldentstehung bzw. der Veränderungen der verwendeten Güterbeförderungsbewilligungen ist dabei nicht erforderlich. Art. 859 ZK-DVO sieht bei bestimmten taxativ aufgezählten Verfehlungen, die sich nicht wirklich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens ausgewirkt haben, vor, dass keine Zollschuld nach Art. 204 ZK entsteht. Die Voraussetzungen der einzig in Betracht kommenden Bestimmung des Art. 859 dritter Gedankenstrich Nummer 4 ZK-DVO lagen aber nicht vor, da die Zollbehörden im Rahmen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung keine Möglichkeit gehabt hätten, einen Binnenverkehr zu bewilligen (Vgl. BFH vom 8.7.2004, VII R 60/03). Die Bf. verfügte nämlich nicht über die für die Anzahl ihrer Transporte erforderlichen güterbeförderungsrechtlichen Bewilligungen und gibt es keine Hinweise dafür, dass der Bf. weitere Berechtigungen – über die erteilten Bewilligungen (CEMT-Genehmigungen Nr. 3333 und 4444) hinaus erteilt worden wären (vgl. BFH vom 14.6.2005, VII R 44/02). Der Bf. steht es aber jederzeit frei, einen Antrag auf Erlass oder Erstattung gemäß Art. 239 ZK einzubringen, ein derartiger Antrag hat auf die Zollschuldentstehung aber keinen Einfluss.

Zum Ort der Zollschuldentstehung ist entgegen den Behauptungen der Bf. in der Beschwerdeschrift darauf zu verweisen, dass auf der CEMT-Genehmigung Nr. 1111 sehr wohl ein Untersagungsstempel für Italien angebracht war, nur zwei andere Länderstempel wurden entfernt. Es ist somit auszuschließen, dass diese CEMT-Genehmigung für den Transport auf italienischem Staatsgebiet verwendet wurde, da sie bei keiner Kontrolle vorgewiesen hätte werden können. Zudem ist im Fahrtenbuch zur CEMT-Genehmigung Nr. 1111, Blatt 24, nur die Fahrtstrecke Arnoldstein – Walserberg eingetragen. In diesem Zusammenhang fügen sich auch die Aussagen der damals bei der Bf. beschäftigten Kraftfahrer J.R., befragt zu einem anderen unter der GZ. ZRV/0062-Z3K/07 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Binnentransport der Bf., in der Niederschrift vom 21. November 2002 und I.F. in der Niederschrift vom 4. Juli 2005, befragt zu einem Binnentransport am 7. November 2002 mit Beladeort Italien, wonach beide in Italien eine gültige CEMT-Genehmigung – die Bf. verfügte

im Jahre 2002 über die in Italien gültigen CEMT-Genehmigungen Nr. 7777 und 8888 – benutzten. Es ist dem gesamten Akteninhalt kein Hinweis zu entnehmen, dass die Bf. auf dem Staatsgebiet der Republik Italien keine CEMT-Genehmigung verwendete, zumal die Bf. in Österreich ständig eine zumindest auf den ersten Blick für Österreich gültige CEMT-Genehmigung mitführte.

Im Zeitpunkt der Einreise in das Zollgebiet der Gemeinschaft und des Ladens der Ware erfüllte das Beförderungsmittel somit alle objektiven Voraussetzungen des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung. Der Bewilligungsinhaber hatte dabei sicherzustellen, dass die Ware – aus welchen Gründen auch immer – keine unzulässige Verwendung erfährt. Die bloße Absicht, eine in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführte Ware anders als in dem von der erteilten Bewilligung vorgegebenen Rahmen zu nutzen, ist für sich genommen unschädlich. Erst dann, wenn sie sich in einem objektiv feststellbaren Tun oder Unterlassen manifestiert, ist dies als Verletzung der sich aus der Bewilligung ergebenden Verpflichtung anzusehen und gemäß den hierfür bestehenden Vorschriften zu sanktionieren (vgl. BFH vom 14.6.2005, VII R 44/02). Die Zollschuld ist daher gemäß Art. 215 erster Gedankenstrich ZK in Österreich entstanden, da erst in Österreich die Voraussetzungen zur Durchführung eines Binnentransportes nicht mehr vorlagen.

Hinsichtlich der Abgabenerhöhung ist zu bemerken, dass die am 20. Oktober 2004 in Höhe von € 200.000,00 auch für die verfahrensgegenständliche Abgabenschuld geleistete Barsicherheit bereits in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung berücksichtigt wurde und die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG nur für den Zeitraum zwischen der Zollschuldentstehung (14. November 2002) und dem Zeitpunkt der Sicherheitsleistung (20. Oktober 2004) zur Vorschreibung gebracht wurde. Zuvor geleistete Sicherheiten wurden bereits mit anderen Zollschuldigkeiten gegenverrechnet. Hinsichtlich der Neuberechnung wird auf das Berechnungsblatt zur Berufungsvorentscheidung ZI. 400/90588/117/2002 verwiesen.

Hinsichtlich der Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer wird darauf verwiesen, dass die einfuhrumsatzsteuerlichen Vorschriften im Zusammenhang mit dem Beitritt Sloweniens zur Europäischen Gemeinschaft mit 1. Mai 2004 nicht zur Anwendung gelangen, da die Zollschuld bereits am 14. November 2002 entstanden ist. Die Nichtfestsetzung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß § 72a ZollR-DG hätte eine Zollschuld nach Art. 201 ZK vorausgesetzt. Die Anwendung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 11. Dezember 1974 über die umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen ausländischer Unternehmer ist wiederum nicht möglich, da keine Lieferung (§ 3 UStG) des jeweiligen Beförderungsmittels vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 25. Jänner 2008