



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Robert Langer-Hansel, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 15. März 2001, GZ. xxxxx, betreffend Zollschuld, entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 21. Dezember 2000, Zl. xxxxx, wurde festgestellt, der bei der Bf. als Busfahrer beschäftigte Z. S., wohnhaft in H. M., habe am 18. November 2000 eine eingangsabgabepflichtige Ware, nämlich den Omnibus der Marke Ikarus 396, Fahrgestellnummer: ABC, Kennzeichen: XYZ, der zollamtlichen Überwachung entzogen. Für

ihn sei dadurch gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 des ZollR-DG die Einfuhrzollschuld in der Höhe von insgesamt € 9.002,13 (ATS 123.872,00), darin enthalten Zoll (Z1) im Betrage von € 3.674,34 (ATS 50.560,00) und Einfuhrumsatzsteuer (EU) im Betrage von € 5.327,79 (ATS 73.312,00), entstanden.

Außerdem sei für ihn gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG die Verpflichtung zur Entrichtung einer Abgabenerhöhung im Betrage von € 76,09 (ATS 1.047,00) entstanden.

Gemäß § 79 Abs. 2 ZollR-DG sei die für Z. S. entstandene Zollschuld im selben Zeitpunkt auch für dessen Dienstgeber entstanden.

Die sich aus der Beilage ergebende Abgabeberechnung und deren Bemessungsgrundlagen würden einen Teil des Spruches darstellen. Es sei daher durch die Bf. ein Betrag in der Höhe von € 9.078,22 (ATS 124.919,00) unter den im Bescheid wiedergegebenen Bedingungen zu entrichten.

Das Hauptzollamt Wien hat die Entscheidung im wesentlichen damit begründet, Z. S. habe am 17. November 2000 von K. K. namens der Bf. den Auftrag erhalten, am 18. November 2000 eine Reisegruppe aus Taiwan beim Flughafen Wien-Schwechat aufzunehmen. Diese Reisegruppe sollte eine sechstägige Rundreise in Österreich und Deutschland vornehmen und dabei mit dem gegenständlichen Fahrzeug befördert werden. Am 23. November 2000 sollte die Reisegruppe wieder vom Flughafen Wien-Schwechat nach Taiwan zurückreisen. Z. S. habe auch ein schriftliches Reiseprogramm ausgehändigt erhalten, das die ausschließlich innergemeinschaftliche Reisebewegung und Personenbeförderung belege. Am 18. November 2000 sei Z. S. mit dem gegenständlichen Omnibus von Ungarn über das Zollamt Nickelsdorf in das Zollgebiet der Europäischen Union eingereist. Am selben Tag seien die aus Taiwan kommenden Reisenden in Schwechat in den Bus eingestiegen. Die Fahrt, die zunächst nach Melk geführt habe (als weitere Reiseziele seien Spitz, Stadt Salzburg, Wattens, Füssen, Neuschwanstein, München, Rosenheim, Hallein, Salzkammergut und Wien vorgesehen gewesen), sei von Organen des Gendarmeriepostens Melk in Melk entdeckt worden. Der Omnibus sei sodann nach Feststellung des Sachverhaltes aufgrund eines Bescheides des Hauptzollamtes Wien im Grunde des § 26 ZollR-DG von Zollorganen in der Stadt Salzburg beschlagnahmt worden.

Der zugrundeliegende Sachverhalt stütze sich auf Erhebungen des Gendarmeriepostens Melk und der Hauptzollämter Wien und Salzburg bzw. auf eine mit Z. S. am 18. November 2000 vor Beamten des Hauptzollamtes Salzburg aufgenommenen Niederschrift.

Der im Spruch näher bezeichnete Omnibus stelle eine eingangsabgabepflichtige Nichtgemeinschaftsware dar. Am 18. November 2000 habe Z. S. das gegenständliche Beförderungsmittel von Ungarn über das Zollamt Nickelsdorf im Verfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet verbracht, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben. Jedenfalls habe er bei der ersten Einbringung der spruchgegenständlichen, eingangsabgabepflichtigen Ware keine ausdrückliche, schriftliche oder zumindest mündliche Zollanmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren abgegeben, sondern sich der Zollanmeldung durch andere Form der Willensäußerung nach Art. 232 f. ZK-DVO bedient.

Gemäß Art. 718 Abs. 1 ZK-DVO werde die vorübergehende Verwendung für die gewerblich verwendeten Straßenfahrzeuge bewilligt. Gemäß Art. 718 Abs. 3 Buchstabe d ZK-DVO unterliege die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung nach Abs. 1 der Voraussetzung, dass die Fahrzeuge ausschließlich für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft beginnen oder enden.

Im gegenständlichen Falle sei schon bei der Einbringung beabsichtigt gewesen, den Omnibus für eine Personenbeförderung zu verwenden, die im Zollgebiet beginne, das Zollgebiet nie verlassen werde und im Zollgebiet enden sollte. Daher habe die Voraussetzung nach Art. 718 Abs. 3 Buchstabe d ZK-DVO nicht zugetroffen und sei die Zollanmeldung durch andere Form der Willensäußerung für den von Z. S. zur vorübergehenden Verwendung eingeführten Omnibus nicht gesetzeskonform gewesen. Mit der Wegbringung vom Amtplatz der Grenzzollstelle habe Z. S. das Beförderungsmittel der zollamtlichen Überwachung entzogen.

Eine Einfuhrzollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK entstehe, wenn eine eingangsabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen werde. Zollschuldner sei gemäß Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich ZK jene Person, die die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen habe.

Gemäß § 79 Abs. 2 ZollR-DG entstehe die Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmens entstanden sei, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt habe, im selben Zeitpunkt auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber.

Die Zollschuld sei daher der Bf. vorzuschreiben gewesen. Die Bemessungsgrundlagen seien von einem Sachverständigen ermittelt worden. Die Abgabenerhöhung sei als Folge der Entstehung der Einfuhrzollschuld für den Zeitraum zwischen der Entstehung der Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG nach zu erheben gewesen.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 26. Jänner 2001. Im wesentlichen wird unter Benennung (z.B. PV) und Vorlage von Beweismitteln (z.B. Beilagen A bis D) vorgebracht, der Tatbestand des Art. 718 Abs. 1 ZK-DVO in Verbindung mit Art. 203 Abs. 1 ZK sei nicht erfüllt. Das von Anbeginn vereinbarte Reiseprogramm würde auch Ungarn inkludieren, weshalb der Busfahrer weder bei der Einreise noch bei der planmäßigen Fortsetzung der Fahrt den Vorsatz gehabt hätte, eine Beförderung durchzuführen, die nicht in Ungarn geendet hätte.

Die Einfuhr unterliege Art. 7 Abs. 1 lit. c sublit. a der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen Verkehr auf der Straße. Die Einreise sei eine Leerfahrt gewesen, die Fahrgäste aus dem Drittland seien in Schwechat aufgenommen worden, es habe ein in Ungarn abgeschlossener Beförderungsvertrag zwischen E. E. und der Bf. vorgelegen und die Gruppe sollte nach Budapest, Ungarn, wo der gegenständliche Reisebus zugelassen sei, befördert werden. Der Busfahrer der Bf. habe die nach Art. 7 Abs. 2 der genannten Vereinbarung erforderlichen Kontrolldokumente (Beilagen E und F) bei sich geführt und daher gemäß den Vorschriften eine Zollanmeldung im Sinne des Art. 232 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit Art. 233 ZK-DVO abgegeben, so dass im Hinblick auf die erwähnte Vereinbarung durch die Einfuhr einer abgabenfreien Ware gemäß Art. 718 Abs. 1 und Abs. 3 lit. d ZK-DVO in Verbindung mit Art. 718 Abs. 7 lit. c und der vorschriftsmäßigen Anmeldung gemäß Art. 232 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit Art. 233 ZK-DVO keine Zollschuld entstanden sei.

Im Grund der Verletzung von Formvorschriften habe die mit Z. S. aufgenommene Niederschrift nur eingeschränkte Beweiskraft, wenn diesem u.a. entgegen seinem Begehren eine Abschrift des Protokolls nicht ausgefolgt, ihm das Protokoll vor Unterzeichnung nicht vorgelesen und ihm vor Beginn der Vernehmung versichert worden sei, dass die Niederschrift nur eine Formalität sei und keine Wirkung hätte.

Es sei daher entgegen den Ausführungen im Bescheid kein Vorsatz vorgelegen, mit dem gegenständlichen Bus eine den Vorschriften und der Vereinbarung nicht entsprechende Beförderung durchzuführen.

Das Hauptzollamt Wien hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2001, Zl. xxxxx, als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe des rechtlichen Rahmens (im wesentlichen Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK, § 79 Abs. 2 ZollR-DG, Art. 232 Abs. 1 und Art. 718 Abs. 3 Buchstabe d ZK-DVO, Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO) wird

bemerkt, dass im gegenständlichen Fall unbestritten sei, dass es sich beim streitverfangenen Fahrzeug um einen in Ungarn zugelassenen Kraftomnibus handle, mit dem der in Ungarn lebende Kraftfahrer Z. S. am 18. November 2000 über das Zollamt Nickelsdorf formlos in das Zollgebiet eingereist sei, um im Auftrag seines Dienstgebers, der Bf., am Flughafen Wien-Schwechat eine aus Taiwan kommende Reisegruppe abzuholen und diese in der Folge bei einer Rundreise zu chauffieren. Die Reise habe zunächst über Melk nach Salzburg geführt, wo der Bus von Organen der Zollfahndung Salzburg als Beweismittel gemäß § 26 Abs. 1 ff ZollR-DG beschlagnahmt worden sei. Unbestritten sei weiterhin, dass die Reise von Salzburg weiter nach Innsbruck, von dort nach Neuschwanstein bzw. München, von dort wieder über Salzburg nach Hallein weiter ins Salzkammergut und zurück nach Wien gehen sollte.

In jedem dieser Orte wäre ein entsprechendes Besichtigungsprogramm vorgesehen gewesen. Übernachtungen wären in Salzburg, Füssen, Rosenheim, Salzkammergut und Wien vorgesehen gewesen. Letztlich stehe außer Streit, dass am Ende dieser Reise die Touristengruppe zurück zum Flughafen Wien-Schwechat hätte chauffiert werden sollen, um von dort den Rückflug anzutreten.

Im bekämpften Bescheid gehe die Abgabenbehörde davon aus, dass nach der Übernachtung in Wien die Reisegruppe sogleich zum Flughafen Wien-Schwechat gebracht hätte werden sollen. Gegen diese Annahme wehre sich die Bf. in der Berufung und erkläre unter Vorlage entsprechender Unterlagen, dass nach Wien noch ein Aufenthalt in Budapest mit Besichtigung und Übernachtung geplant und erst danach die Rückfahrt nach Wien zum Flughafen vorgesehen gewesen wäre.

Das Hauptzollamt Wien bemerkt, dass selbst wenn dieser versuchte Nachweis als gelungen angesehen werden müsste, die Bf. dadurch nichts gewinnen könnte, da die Rundreise als einheitliche Beförderungsbewegung anzusehen sei, deren Beginn und Ende in Wien-Schwechat und somit im Zollinland gelegen sei. Selbst eine im Rahmen eines im Zollinland stattfindenden Reiseprogramms geplante grenzüberschreitende Berührung mit Ungarn vermöge daran nichts zu ändern. Die Voraussetzungen für eine Bewilligung im Sinne des Art. 718 ZK-DVO wären damit nicht gegeben.

Der Busfahrer sei nicht berechtigt gewesen, formlos in das Zollgebiet einzureisen. Da er dies in Erfüllung eines dienstlichen Auftrages getan habe, sei die Zollschuld im Sinne des Spruches des bekämpften Bescheides nicht nur für ihn, sondern auch für die Bf. als Dienstgeberin

entstanden. Das Eingehen auf die weiteren Berufungspunkte, im wesentlichen geltend gemachte Verfahrensmängel, würde sich daher erübrigen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 19. April 2001, mit der die Bf. einerseits als Berufungsgründe vor allem unrichtige rechtliche Beurteilung, einen sekundären Verfahrensmangel und unrichtige bzw. mangelhafte Sachverhaltsermittlung einwendet und mit der sie andererseits einen Antrag auf Urkundenvorlage, einen Antrag auf Einholung einer Rechtsauskunft und einen Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung verbindet.

Eine unrichtige rechtliche Beurteilung liege im wesentlichen deshalb vor, weil auf den Gegenstand die Vereinbarung der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen Verkehr auf der Straße anzuwenden sei, weshalb der Tatbestand des Art. 203 ZK nicht erfüllt sei.

Gemäß Art. 718 Abs. 7 lit. c ZK-DVO könnten gewerblich verwendete Fahrzeuge im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere über die Voraussetzungen für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, diese Möglichkeit vorsehen. Gemäß § 12 GelverkG könne durch zwischenstaatliche Vereinbarungen eine Ausnahme von der grundsätzlichen Bewilligungspflicht des § 11 GelverkG geschaffen werden. Eine derartige Vereinbarung sei am 26. Mai 1999 zwischen den zuständigen Fachministern der Republik Österreich und der Republik Ungarn abgeschlossen worden. Die Vereinbarung sei durch Veröffentlichung im ungarischen Amtsblatt am 26. August 1999 in Geltung und sei ab diesem Zeitpunkt Bestandteil der ungarischen Rechtsordnung. Das Inkrafttreten der Vereinbarung bestimme sich nach Art. 13 derselben und sei die Vereinbarung auf den Gegenstand anwendbar.

Für die Bf. seien vom ungarischen Staat die nach der Vereinbarung vorgesehenen Kontrolldokumente ausgestellt worden. Die Einreise zur vorübergehenden Verwendung sei daher gesetzeskonform gewesen. Dies hätte auch das zuständige Verkehrsministerium der Republik Ungarn bestätigt. Die Bf. habe aufgrund der unterbrochenen Beförderung und unrichtigen rechtlichen Beurteilung sowohl eine schwere Schädigung ihres Ansehens als Unternehmer als auch einen beträchtlichen finanziellen Schaden erlitten.

Gemäß Art. 9 der Vereinbarung sei als Kabotage folgende Beförderung definiert und verboten: "Nicht gestattet ist die Aufnahme von Personen im Staatsgebiet des anderen Vertragsstaates zur Beförderung innerhalb des Staatsgebietes".

Genehmigungsfreie Beförderungen seien nach Art. 7 der Vereinbarung "Rundfahrten mit geschlossenen Türen, das sind Fahrten, die mit demselben Fahrzeug ausgeführt werden, das auf der gesamten Fahrstrecke dieselbe Reisegruppe befördert und sie an den Ausgangspunkt zurückbringt."

Gemäß Art. 6 der Vereinbarung müsse jedenfalls eine Liste der Namen der Fahrgäste bei der Beförderung mitgeführt und auf Verlangen den zuständigen Kontrollbehörden vorgewiesen werden. Nach Art. 7 leg. cit. sei ein Kontrolldokument und ein entsprechender Nachweis (technischer Fahrzeugbericht für Busse), der die Erfüllung des Standes der Technik hinsichtlich des Reisebusses belege, mitzuführen. Ein dies näher ausführendes Memorandum sei wiederum zwischen den zuständigen Fachministern am 26. Mai 1998 abgeschlossen worden.

Aufgrund der Feststellungen der belangten Behörde stelle sich die Beförderung als Fall des Art. 7 Abs. 1 lit. a der Vereinbarung dar. Die Beförderung wäre auf der gesamten Strecke mit demselben Fahrzeug, welches auf der gesamten Strecke dieselbe Reisegruppe befördert hätte, durchgeführt worden und hätte die Bf. nach den Feststellungen der belangten Behörde an den Ausgangspunkt, den Flughafen Wien-Schwechat bringen sollen.

Art. 7 Abs. 1 der Vereinbarung sei einerseits im Sinne einer grammatikalischen Auslegung des Wortlautes der Bestimmung sowie mittels eines Vergleiches mit Art. 7 Abs. 1 lit. c in der Form auszulegen, dass es nach lit. a nicht relevant sei, ob die Ein- oder Ausreise eine Leerfahrt ist. Diese Bestimmung sei als Ausnahmebestimmung systematisch in Zusammenschau mit der Verbotsnorm des Art. 9 zu interpretieren. Folglich sei Art. 7 Abs. 1 lit. a nur zwei denkmöglichen Interpretationen zugänglich.

Die Auslegung, dass Rundfahrten mit geschlossenen Türen nur dann erlaubt seien, wenn die Fahrgäste nicht im Staatsgebiet des Vertragsstaates aufgenommen wurden, würde die Bestimmung des Art. 7 Abs. 1 lit. a der Vereinbarung redundant machen, da eine derartige Beförderung bereits nach Art. 718 Abs. 3 lit. d ZK-DVO genehmigungsfrei sei. Die Auslegung sei denkunmöglich, da im Zweifel eine Interpretation zu wählen sei, nach der eine Norm nicht überflüssig werde.

Ein sekundärer Verfahrensmangel sei im wesentlichen darin begründet, dass es die belangte Behörde unterlassen habe festzustellen, dass die Beförderung auch ungarisches Staatsgebiet inkludiert hätte, was sich aus dem an die Bf. erteilten Auftrag und aus dem final itinary ergebe. Das beim Dienstnehmer aufgefundene Reiseprogramm würde dem Beförderungsvertrag widersprechen und sei seitens der Bf. nicht genehmigt gewesen. Hätte die belangte Behörde diese Feststellung getroffen, hätte sie zu dem Ergebnis kommen müssen, dass sowohl Art. 718 Abs. 3 lit. d ZK-DVO als auch Art. 7 Abs. 1 lit. c sublit. a der zwischenstaatlichen Vereinbarung erfüllt seien.

Nach Art. 718 Abs. 3 lit. d ZK-DVO seien nur solche Beförderungen zulässig, die außerhalb des Zollgebietes beginnen oder enden. Im gegenständlichen Falle hätte die Beförderung in Österreich begonnen und in Budapest geendet. Ein zweiter zollrechtliche Sachverhalt wäre durch die Beförderung von Budapest nach Österreich verwirklicht worden. Beide Beförderungen hätten jeweils in Ungarn oder in Österreich begonnen. Bei richtiger Sachverhaltsfeststellung seien beide Beförderungen somit eine bewilligungsfreie vorübergehende Verwendung gewesen.

Nach Art. 7 Abs. 1 lit. c sublit. a der zwischenstaatlichen Vereinbarung würden solche Verkehrsdienste keine Kabotage darstellen, bei denen die Hinfahrt eine Leerfahrt ist, alle Fahrgäste am selben Ort aufgenommen werden, die Fahrgäste, die aus einem Drittland stammen und aufgrund von Beförderungsverträgen, die vor ihrer Ankunft auf dem Gebiet der jeweiligen Vertragspartei, in der das Fahrzeug zugelassen sei, geschlossen wurden, in Gruppen zusammengefasst sind und in das Gebiet jener Vertragspartei befördert werden, in dem der Reisebus zugelassen sei. Im gegenständlichen Verfahren sei die Fahrt von Ungarn, dem Land, in dem der Bus zugelassen ist, nach Schwechat eine Leerfahrt gewesen. Die Fahrgäste aus Taiwan, aus einem Drittland, seien in Wien-Schwechat aufgenommen worden und hätten im Grund eines Vertrages, der vor der Ankunft der Fahrgäste zwischen der Bf. und dem beauftragenden Reisebüro abgeschlossen worden sei, nach Ungarn, in das Gebiet in dem der Bus zugelassen sei, befördert werden sollen.

Bei vollständiger Sachverhaltsdarstellung hätte die belangte Behörde somit zu dem Ergebnis kommen müssen, dass sowohl Art. 718 Abs. 3 lit. d ZK-DVO als auch Art. 7 Abs. 1 lit. c sublit. a der zwischenstaatlichen Vereinbarung erfüllt gewesen seien.

Die unter dem Titel eines sekundären Verfahrensmangels geltend gemachte Bemängelung werde auch unter dem Titel einer unvollständigen und unrichtigen Feststellung des

Sachverhaltes als Folge einer unrichtigen Beweiswürdigung und Mangelhaftigkeit gelten gemacht. Die von der belangten Behörde unterlassene Feststellung, die Beförderungsstrecke habe auch ungarisches Staatsgebiet erfasst, ergebe sich aus den von der Bf. vorgelegten Reiseplänen. Die Feststellung wäre wesentlich gewesen, da sich daraus rechtlich ergeben hätte, dass die gegenständliche Beförderung auch unter Art. 718 Abs. 3 lit. d ZK-DVO und Art. 7 Abs. 1 lit. c sublit. a der Vereinbarung zu subsumieren gewesen wäre.

Seitens der Bf. wird abschließend beantragt, die bekämpfte Entscheidung des Hauptzollamtes Wien aufzuheben, ihr die Vernehmungsprotokolle im Wege der Rechtshilfe zukommen zu lassen, bei Ministerium für Verkehr in Ungarn über die Geltung und Auslegung der Vereinbarung eine Auskunft einzuholen und eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen, um K. K. und Z. S. zu hören.

Im Zuge der Vorlage der Beschwerde bemerkt das Hauptzollamt Wien, dass im gegenständlichen Falle die Voraussetzungen der Bewilligung der vorübergehenden Verwendung für Beförderungsmittel im Sinne des Art. 718 Abs. 3 ZK-DVO nicht vorliegen würden, weil die in Rede stehende Reisebewegung im EU-Gebiet begonnen habe und auch dort geendet hätte.

Mit Eingaben vom 28. November 2001 bzw. vom 27. Februar 2002 wurde der Vollmachtswechsel bekannt gegeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum (November 2000) geltenden Fassung lauten:

Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zur Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993 (Zollkodex-Durchführungsverordnung idgF, ZK-DVO):

Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung können für die in Art. 718 bis 725 genannten Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Art. 233 nach Maßgabe von Art. 698 und 735 abgegeben werden, sofern sie nicht ausdrücklich angemeldet werden.

Art. 232 Abs. 2 ZK-DVO:

Sofern die in Abs. 1 genannten Waren nicht Gegenstand einer ausdrücklichen Zollanmeldung sind, werden sie als zur Wiederausfuhr nach Beendigung der

vorübergehenden Verwendung durch Willensäußerung im Sinne des Art. 233 angemeldet angesehen.

Art. 233 Abs. 1 Buchstabe a zweiter Anstrich ZK-DVO:

Im Sinne der Art. 230 bis 232 kann die als Zollanmeldung geltende Willensäußerung durch Passieren einer Zollstelle ohne getrennte Zollausgänge, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, abgegeben werden.

Art. 234 Abs. 1 ZK-DVO:

Sind die Voraussetzungen der Art. 230 bis 232 erfüllt, so gelten die betreffenden Waren als im Sinne des Art. 63 des Zollkodex gestellt, die Zollanmeldung als angenommen und die Waren als überlassen, sobald die Willensäußerung im Sinne des Art. 233 erfolgt ist.

Art. 718 Abs. 1 ZK-DVO:

Die vorübergehende Verwendung wird für die gewerblich verwendeten Straßenfahrzeuge bewilligt.

Art. 718 Abs. 2 ZK-DVO:

Im Sinne dieses Art. gelten als Fahrzeuge alle Straßenfahrzeuge einschließlich der Anhänger, die an derartige Fahrzeuge angehängt werden können.

Art. 718 Abs. 3 ZK-DVO:

Unbeschadet Abs. 4 unterliegt die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung nach Abs. 1 der Voraussetzung, dass die Fahrzeuge

- a) von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person oder für deren Rechnung eingeführt werden;
- b) von dieser Person oder für deren Rechnung gewerblich verwendet werden;
- c) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Zollgebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind. In Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge Eigentum einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person sind;
- d) ausschließlich für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden.

Art. 718 Abs. 7 ZK-DVO:

Abweichend von Abs. 3

c) können gewerblich verwendet Fahrzeuge im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere über die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, diese Möglichkeit vorsehen.

Art. 670 Buchstabe p ZK-DVO:

Binnenverkehr: die Beförderung von Personen, die im Zollgebiet der Gemeinschaft in ein Beförderungsmittel einsteigen und in diesem Gebiet wieder aussteigen, bzw. die Beförderung von Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft verladen und in diesem Gebiet wieder entladen werden.

Art. 203 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 (Zollkodex idgF, 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 einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Art. 37 ZK:

(1) Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht zollamtlich geprüft werden.

(2) Sie bleiben so lange unter zollamtlicher Überwachung, wie es für die Ermittlung ihres zollrechtlichen Status erforderlich ist, und, im Fall von Nichtgemeinschaftswaren unbeschadet des Art. 82 Abs. 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Art. 182 vernichtet oder zerstört werden.

Art. 204 Abs.1 ZK:

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben oder

b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Art. 204 Abs. 2 ZK:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer

Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Art. 204 Abs. 3 ZK:

Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in diesem Zollverfahren zu erfüllen hat.

§ 79 Abs. 2 des Bundesgesetzes betreffend ergänzender Regelungen zur Durchführung des Zollrechts der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz - ZollR-DG, BGBl.Nr. 1994/659 idgF):

Eine Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmers entstanden ist, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat, entsteht im selben Zeitpunkt auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber, soweit dieser nicht bereits nach einer anderen Bestimmung in derselben Sache Zollschuldner geworden ist.

§ 289 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 28. Juni 1961 betreffend allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung, BAO, BGBl.Nr. 194/196 idgF):

Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und dem gemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

§ 11 des Bundesgesetzes über die nicht-linienmäßige gewerbsmäßige Beförderung von Personen mit Kraftfahrzeugen (Gelegenheitsverkehrs-Gesetz 1996 - GelverkG idF BGBl. I/1999/135) - Verkehr über die Grenze:

1) Die gewerbsmäßige Beförderung von Personen mit Kraftfahrzeugen von Orten, die außerhalb des Bundesgebietes liegen, in das Bundesgebiet oder durch das Bundesgebiet hindurch, oder von innerhalb des Bundesgebietes liegenden Orten in das Ausland, ist außerdem nach §§ 2 und 7 berechtigten Personen auch Unternehmern gestattet, die nach den im Staat des Standortes ihres Unternehmens geltenden gesetzlichen Vorschriften zur Beförderung von Personen befugt sind und eine Bewilligung des Bundesministers für Wissenschaft und Verkehr für den Verkehr nach, durch oder aus Österreich erhalten haben; eine Bewilligung ist jedoch nicht erforderlich, wenn eine anders lautende Anordnung nach Abs. 5 ergangen ist.

2) ...

3) Nachweise über die Erteilung der Bewilligung nach Abs. 1 sind bei jeder Personenbeförderung über die Grenze mitzuführen und den Organen der Straßenaufsicht und - soweit ihnen die Grenzkontrolle übertragen wurde, den Organen der Zollwache ... auf Verlangen vorzuweisen.

4) ...

5) Der Bundesminister für Wissenschaft und Verkehr kann anordnen, dass die gewerbsmäßige Beförderung von Personen nach, durch oder aus Österreich durch ausländische Unternehmer ohne die in Abs. 1 vorgeschriebene Bewilligung gestattet ist, wenn und insoweit der betreffende ausländische Staat in dieser Hinsicht Gegenseitigkeit einräumt oder wenn wirtschaftliche Interessen Österreichs dies rechtfertigen; die Aufnahme neuer Fahrgäste durch ausländische Unternehmen im Bundesgebiet bedarf aber jedenfalls der in Abs. 1 vorgeschriebenen Bewilligung.

§ 12 GelverkG - Zwischenstaatliche Vereinbarungen:

1) Vereinbarungen über die grenzüberschreitende Beförderung von Personen gemäß § 11 dieses Bundesgesetzes können auf der Grundlage dieses Bundesgesetzes geschlossen werden, wenn der Umfang des zwischenstaatlichen Personenverkehrs dies erfordert. In den Vereinbarungen ist vorzusehen, dass Kraftfahrzeuge mit ausländischem Kennzeichen auf der Grundlage der Gegenseitigkeit Fahrten nach, durch und aus Österreich durchführen können. Dabei sind, wenn Kontingente festgelegt werden, die verkehrsmäßigen und wirtschaftlichen Interessen Österreichs zu berücksichtigen. Die Ausgabe der Kontingente kann auch durch den jeweiligen Vertragspartner vorgenommen werden.

Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen

Verkehr auf der Straße samt Memorandum (BGBl.Nr. 150/2002):

Art. 1 - Anwendungsbereich:

(1) Die Vereinbarung findet Anwendung auf die nicht-linienmäßige Beförderung von Personen (Gelegenheitsverkehr, Pendelverkehr) auf der Straße mit Fahrzeugen im internationalen Verkehr nach, von und durch das Gebiet der Vertragsparteien sowie auf Leerfahrten im Zusammenhang mit diesen Verkehrsdiensten.

Art. 2 - Legaldefinitionen:

(1) Gelegenheitsverkehr im Sinne dieser Vereinbarung ist der Verkehrsdienst, der weder der Definition des Linienverkehrs (Abs. 2) noch der Definition des Pendelverkehrs (Abs. 3) entspricht und bei dem vorab gebildete Fahrgastgruppen befördert werden.

Art. 4 - Gelegenheitsverkehre:

(1) Der Gelegenheitsverkehr im Sinne des Art. 1 umfasst

a) Rundfahrten mit geschlossenen Türen, d.h. Fahrten, die mit demselben Fahrzeug ausgeführt werden, das auf der gesamten Fahrtstrecke dieselbe Reisegruppe befördert und sie an den Ausgangsort zurückbringt;

b) Verkehrsdienste, bei denen zur Hinfahrt Fahrgäste aufgenommen werden und bei denen die Rückfahrt eine Leerfahrt ist (Absetzfahrten);

c) alle sonstigen Gelegenheitsverkehrsdienste.

(2) Bei Beförderungen im Gelegenheitsverkehr dürfen unterwegs Fahrgäste weder aufgenommen noch abgesetzt werden, es sei denn, dass die zuständige Behörde der betreffenden Vertragspartei Ausnahmen hievon gestattet. Diese Fahrten dürfen mit einer gewissen Häufigkeit ausgeführt werden, ohne dadurch ihre Eigenschaft als Gelegenheitsverkehr zu verlieren.

Art. 5 - Genehmigungspflicht:

(1) Die im Art. 1 angeführten Verkehrsdienste bedürfen grundsätzlich einer Genehmigung der Vertragspartei, in deren Staatsgebiet die Personenbeförderung stattfindet, sofern Art. 7 nichts anderes bestimmt.

Art. 6 - Kontrolldokument und Fahrgastliste:

(1) Zusätzlich zu der im Art. 5 angeführten Genehmigung oder des im Art. 7 Abs. 2 genannten Nachweises ist bei jeder Beförderung im Sinne des Art. 1 eine vor Antritt der Fahrt angefertigte, dem Kontrolldokument angeschlossene Liste mit den Namen der Fahrgäste mitzuführen und auf Verlangen den zuständigen Kontrollorganen vorzuweisen. Jede der beiden Vertragsparteien kann nach vorhergehender Benachrichtigung der jeweils anderen Vertragspartei von den im Hoheitsgebiet dieser Vertragspartei niedergelassenen Unternehmern verlangen, die Fahrgastliste an den Grenzkontrollstellen bei der Einreise zur Abstempelung vorzulegen und bei der Ausreise wieder vorzuweisen.

(2) Das Kontrolldokument und der Nachweis im Sinne des Art. 7 Abs. 2 werden von den zuständigen Behörden des betreffenden Vertragsstaates, in dem das Fahrzeug zugelassen ist, oder von einer anderen hiezu ermächtigten Stelle ausgestellt.

(3) Form und Inhalt des Kontrolldokumentes und des Nachweises im Sinne des Art. 7 Abs. 2 werden von der Gemischten Kommission gemäß Art. 11 festgelegt.

Art. 7 - Genehmigungsfreie Verkehre

(1) Nachfolgend angeführte Verkehrsdienste dürfen ohne das Erfordernis einer Genehmigung durchgeführt werden, wenn das Fahrzeug, mit dem die Beförderung erfolgt, einen hohen Stand der Technik hinsichtlich Emissionen und technischen Sicherheitsstandards erfüllt:

a) "Rundfahrten mit geschlossenen Türen", das sind Fahrten, die mit demselben Fahrzeug ausgeführt werden, das auf der gesamten Fahrstrecke dieselbe Reisegruppe befördert und sie an den Ausgangspunkt zurückbringt;

b) Verkehrsdienste, bei denen zur Hinfahrt Fahrgäste aufgenommen werden und die Rückfahrt eine Leerfahrt ist;

c) Verkehrsdienste, bei denen die Hinfahrt eine Leerfahrt ist und alle Fahrgäste am selben Ort aufgenommen werden und die Fahrgäste

ca) die aus einem Drittland stammen und auf Grund von Beförderungsverträgen, die vor ihrer Ankunft auf dem Gebiet der jeweiligen Vertragspartei, in dem das Fahrzeug

zugelassen ist, geschlossen wurden, in Gruppen zusammengefasst sind und in das Gebiet der Vertragspartei befördert werden, in dem das Fahrzeug zugelassen ist oder

cb) vorher von dem selben Verkehrsunternehmer in das Gebiet der Vertragspartei gebracht worden sind, in dem sie wieder aufgenommen werden, und in das Gebiet der Vertragspartei, in dem das Fahrzeug zugelassen ist, wieder zurückgebracht werden oder

cc) eingeladen worden sind, sich in das Gebiet einer anderen Vertragspartei zu begeben, wobei der Einladende die Beförderungskosten übernimmt. Die Fahrgäste müssen ein zusammengehöriger Personenkreis sein, der nicht nur zum Zweck der Fahrt gebildet werden darf und der in das Gebiet der Vertragspartei, in dem das Fahrzeug zugelassen ist, gebracht wird.

(2) Die genehmigungsfreien Verkehre bedürfen eines Kontrolldokumentes und eines entsprechenden Nachweises (technischer Fahrzeugbericht für Busse) hinsichtlich der Erfüllung des Standes der Technik, wofür die Bestimmungen des Art. 6 anzuwenden sind.

(3) Der jeweils geltende Stand der Technik im Sinne des Abs. 1 wird von den Vertragsparteien in einem gesonderten Memorandum zu diesem Abkommen festgelegt.

Art. 9 - Kabotageverbot:

Nicht gestattet ist die Aufnahme von Personen im Staatsgebiet des anderen Vertragsstaates zur Beförderung innerhalb dieses Staatsgebietes.

Art. 13 - Inkrafttreten:

Diese Vereinbarung tritt am ersten Tag des zweiten Monats in Kraft, nachdem die Vertragsparteien einander den Abschluss der innerstaatlich vorgesehenen Verfahren notifiziert haben.

Im Memorandum vom 26. Mai 1998 von Kopenhagen zu den Artikeln 5, 6, 7 und 8 der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen Verkehr auf der Straße haben die Vertragsparteien u.a. Kontrolldokumente, den Stand der Technik, Emissionsstandards, sicherheitstechnische Standards, Nachweise (technischer Fahrzeugbericht für Busse) festgelegt.

Die Notifikationen gemäß Art. 13 der Vereinbarung wurden am 8. März 1999 bzw. am 10. Mai 1999 vorgenommen; die Vereinbarung ist daher gemäß ihrem Art. 13 mit 1. Juli 1999 in Kraft getreten.

Das Hauptzollamt Wien hat, ausgehend vom zugrundegelegten Sachverhalt, die Entstehung der Zollschild nach Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK darauf gestützt, der im Spruch näher bezeichnete Bus stelle eine Nichtgemeinschaftsware dar. Z. S. habe das

gegenständliche Beförderungsmittel am 18. November 2000 über das Zollamt Nickelsdorf im Verfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet verbracht, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben. Jedenfalls habe er bei der ersten Einbringung der spruchgegenständlichen, eingangsabgabepflichtigen Ware keine ausdrückliche, schriftliche oder zumindest mündliche Zollanmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren abgegeben, sondern habe sich der Zollanmeldung durch andere Form der Willensäußerung nach Art. 232f ZK-DVO bedient.

Es seien somit die Voraussetzungen für eine Bewilligung im Sinne des Art. 718 ZK-DVO nicht erfüllt gewesen. Es sei schon bei der Einbringung beabsichtigt gewesen, den Omnibus für eine Personenbeförderung zu verwenden, die im Zollgebiet begonnen habe, das Zollgebiet niemals verlassen und im Zollgebiet enden sollte. Es sei daher die Einbringung des Fahrzeuges in die Gemeinschaft durch Abgabe einer Zollanmeldung durch andere Form der Willensäußerung nicht gesetzeskonform gewesen. Mit der Wegbringung vom Amtsplatz des Grenzzollamtes habe Z. S. das Beförderungsmittel der zollamtlichen Überwachung entzogen. Für ihn sei dadurch die Zollschild gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK entstanden. Weil er dies in Erfüllung eines dienstlichen Auftrages getan habe, sei dadurch die Zollschild nicht nur für ihn, sondern auch für die Bf. entstanden.

Es erhebt sich - auch wenn die innere Einstellung bei einer Anmeldung als reine Tathandlung nicht von Relevanz ist - im Hinblick auf den zugrundegelegten Sachverhalt doch die Frage, ob aus der Sicht des Inhaltes der niederschriftlichen Ausführungen des Z. S. am 18. November 2000 bereits im Zeitpunkt der Einbringung des Beförderungsmittels aus dessen Sicht von einer der Bf. zurechenbaren Beförderung, die im Zollgebiet beginnen und dort enden werde, ausgegangen werden darf. Z. S. hat in der mit ihm aufgenommenen Niederschrift im Hinblick auf die Reise ausgeführt, dass ihm sein Chef gesagt habe, die Reiseroute könne sich ändern bzw. dass ihm durchgefäxt worden sei, die Reiseroute habe sich insoweit geändert, als die Reisegruppe am 23. November 2000 nach Budapest und am 24. November wieder nach Wien zurückzubringen sei.

K-U. Kock versucht in einem in P. Witte, Zollkodex, 3. Auflage, S. 1609 zitierten und in ddz 1997, F68, erschienenen Kurzbeitrag die Abgrenzung zwischen der Zollschildentstehung wegen Pflichtverletzung und wegen Entziehens. Kock geht bei Konkurrenzen zwischen Art. 203 und Art. 204 ZK davon aus, dass es denkbar ist, dass nach einer zeitlich ersten Zollschildentstehung eine weitere entstehen kann. Ergibt danach die den Gegenstand betreffende Gesamtbetrachtung mutatis mutandis, dass die wesentliche Tathandlung eines

Beteiligten jene war, gerade die letzte Zollschuld zum Entstehen zu bringen, also bei einem Erfolgsdelikt das Aussteigen-Lassen der beförderten Personen, wird eine erste Zollschuld durch die nachfolgende, im Zeitpunkt des Aussteigens entstandene, konsumiert. Ist dieses Ziel dagegen nicht gewollt, sondern das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung, wird die zeitlich nachfolgende Zollschuldentstehung von der ersten konsumiert.

Im Gegenstande ist jedenfalls von einer mit dem Gesetz übereinstimmenden Überführung des Beförderungsmittels in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung auszugehen, so dass eine solche Abgrenzung erst gar nicht anzustellen ist, weil die innere Einstellung eines Anmelders und seines Dienstgebers im Zuge der Anmeldung, die eine reine Tathandlung ist, nicht relevant ist.

Die Fälle der unzulässigen Kabotage, des unzulässigen Binnenverkehrs sind aus der Sicht des damals anzuwendenden Art. 670 Buchstabe p ZK-DVO als Beförderung von Personen, die im Zollgebiet der Gemeinschaft in ein Beförderungsmittel einsteigen und in diesem Gebiet wieder aussteigen, definiert. Die unzulässige Kabotage ist danach quasi ein Erfolgsdelikt, weil die Verwirklichung des Zollschuldentstehungstatbestandes zwingend voraussetzt, dass die im Zollgebiet eingestiegenen Personen nach dem Transport im Zollgebiet wieder aussteigen. Ein solches Ergebnis entspricht der Regelung der Art. 204 Abs. 2 1. Alternative ZK über den maßgeblichen Zeitpunkt der Zollschuldentstehung. Danach tritt dieser Zeitpunkt "erst" ein, wenn die maßgebliche zollrechtliche Pflicht als Folge einer Handlung endgültig nicht mehr erfüllt werden kann.

Dies wird bei einem Vergleich der Rechtslage vor und nach der Änderung der ZK-DVO zum 1. Juli 2001 sehr deutlich (vgl. dazu auch K. Fuchs in ZfZ 2003, Nr. 7, Seite 248f). Für die Zulässigkeit der vorübergehenden Verwendung erbringt der Vergleich keine Änderung der Rechtslage. Art. 718 Abs. 3 Buchstabe d (alte Fassung): "... dass die Fahrzeuge ausschließlich für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft beginnen oder enden." Art. 558 Abs. 1 Buchstabe c (neue Fassung): "... Beförderungsmittel, die nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft beginnen oder enden."

Ein Vergleich der Definitionen des Binnenverkehrs bringt aber ins Auge springende Unterschiede, die verdeutlichen, dass die unzulässige Kabotage vor der Novelle der ZK-DVO als Erfolgsdelikt angelegt war. Art. 670 Buchstabe p (alte Fassung): "... die Beförderung von Personen, die im Zollgebiet der Gemeinschaft in ein Beförderungsmittel einsteigen und in

diesem Gebiet wieder aussteigen." Art. 555 Buchstabe c (neue Fassung): "... die Beförderung von Personen, die im Zollgebiet der Gemeinschaft einsteigen, um in diesem Gebiet wieder auszusteigen."

Die Zollschild nach der alten Fassung wird daher in der Regel am Ort des Aussteigens entstehen; die Zollschild nach der neuen Fassung hingegen in der Regel am Ort des Einsteigens. In keinem der beiden Fälle wird aber die bloße Beförderungsabsicht, ein Frachtvertrag, ja sogar das Einsteigen von Personen genügen.

Übertragen auf den hier zur Entscheidung heranstehenden Fall bedeutet dies, dass, solange die Beförderung noch nicht mit dem Aussteigen der Personen beendet ist, die Voraussetzungen einer zulässigen vorübergehenden Verwendung nach Art. 718 Abs. 3 Buchstabe d ZK-DVO noch erfüllt werden können. Dies ergibt sich u.a. auch aus den Erkenntnissen des VwGH vom 19.12.2002, 2001/16/0035 und vom 19.3.2003, 2001/16/0488, wenn dort aus der Sicht der Rechtslage vor der Änderung der ZK-DVO für den gegenständlichen Fall sinngemäß verwertbar ausgeführt wird, dass Voraussetzung für einen unzulässigen Binnenverkehr auch das Aussteigen von Personen ist, weil vor dem Aussteigen nach der geltenden Bestimmung ein unzulässiger Binnenverkehr noch nicht verwirklicht und die widerrechtliche Verwendung des Beförderungsmittels noch nicht gegeben ist. Im Sinne der damals geltenden Rechtslage konnte das die Zollschild zum Entstehen bringende Aussteigen im Hinblick auf die erst begonnene und behördlich unterbrochene Beförderung im Zollgebiet nicht stattfinden, weshalb die Zollschild auch nicht nach Art. 204 ZK entstehen konnte.

Im Hinblick auf die durch das Hauptzollamt Wien angestrebte Zollschildentstehung nach Art. 203 ZK erhebt sich aus der Sicht einer vorgenommenen ex-ante Begründung noch die Frage, ob eine Zollschild, deren Voraussetzungen bei einem vom Verschulden, von einer inneren Einstellung losgelösten Erfolgsdelikt, begangen durch eine Pflichtverletzung als reine Erfolgshandlung, erst später eintreten werden oder nicht werden, gewollt sein kann. Im Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2002, 2001/16/0035, wird bei einem ähnlich gelagerten Sachverhalt, namentlich einer von Beginn an gewollten Binnenbeförderung von Waren von Spanien nach Österreich, von einer Zollschildentstehung nach Art. 204 ZK ausgegangen.

P. Witte, Zollkodex, 3. Auflage, Art. 204 Rz 23 erster Anstrich, beurteilt Verstöße gegen das Beförderungsverbot innerhalb des Zollgebietes der Gemeinschaft bei gewerblicher Beförderung in der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln als typische Verletzungen von Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme eines Zollverfahrens ergeben.

Mit dem Überschreiten der EG-Grenze unterliegen alle Waren der zollamtlichen Überwachung. Ab dem Zeitpunkt des Verbringens bis zur Gestellung erfolgt die Überwachung in der Regel abstrakt, also allgemein und damit nicht auf den konkreten Einzelfall bezogen. Mit der Gestellung erhalten Zollbehörden im Normalfall erstmals Kenntnis darüber, dass Nichtgemeinschaftswaren aus einem Drittland eingetroffen sind. Ab diesem Zeitpunkt können konkrete, auf die Ware bezogene Überwachungsmaßnahmen beginnen. Die zollamtliche Überwachung endet bei Nichtgemeinschaftswaren mit dem Wechsel des zollrechtlichen Status (Art. 37 Abs. 2 ZK), also der Überführung in den zollamtlich nicht mehr überwachten freien Verkehr, dem Verbringen in eine Freizone oder ein Freilager, sowie der Wiederausfuhr, Vernichtung oder Zerstörung. Sie dauert regelmäßig so lange an, bis aus einer Nichtgemeinschaftsware eine Gemeinschaftsware geworden ist.

Ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung als reine Tathandlung liegt immer dann vor, wenn ein Tun, aber auch ein Unterlassen, zur Folge hat, dass konkret begonnene Überwachungsmaßnahmen an der Ware - auch nur vorübergehend - nicht mehr durchgeführt werden können. Diese konkret begonnenen Maßnahmen sind all jene, die durch Eingriff in die Rechtssphäre nunmehr konkret Betroffener die Einhaltung des Zollrechtes sicherstellen sollen.

Da Entziehungshandlungen reine Tathandlungen sind, ist eine innere Einstellung bereits im Zuge der Einbringung im Hinblick auch auf den Charakter der unzulässigen Kabotage als reines Erfolgsdelikt unerheblich. Eine innere Einstellung ist kein Tun oder Unterlassen, das zur Folge hat, dass konkret begonnene Überwachungsmaßnahmen nicht mehr durchgeführt werden können und deswegen auch nicht Tathandlung einer Entziehung.

Überwachungshandlungen haben vor allem den unberechtigten Wechsel des zollrechtlichen Status einer Ware, eines Beförderungsmittels zum Inhalt. Sie sollen verhindern, dass eine Nichtgemeinschaftsware entgegen den gesetzlichen Vorschriften zu einer Gemeinschaftsware wird. Allen Zollbehörden in der Europäischen Gemeinschaft war es, nachdem das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel im Zuge des Verbringens über die Zollgrenze den Amtsplatz der Grenzzollstelle verlassen hat, objektiv andauernd möglich, es wegen dessen Registrierung, weil es ja weiterhin mit ungarischen Kennzeichen ausgestattet war, zollamtlich im Hinblick auf eine widerrechtliche Verwendung zu überwachen. Gerade Beförderungsmittel sind, wenn im Zollaussland registriert und mit Kennzeichen eines Drittlandes versehen, Grund und Ursache dafür, dass sie auf besonders einfache Art und Weise in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt werden können.

Die Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen Verkehr auf der Straße ist im Grunde von § 2 leg. cit. auf die Beförderung von Personen im internationalen Verkehr nach, von und durch das Gebiet der Vertragsparteien Österreich und Ungarn (Gelegenheitsverkehr, Pendelverkehr) sowie auf Leerfahrten im Zusammenhang mit diesen Verkehrsdiensten anwendbar; gegenstandsrelevant also auf jeden nicht-linienmäßigen Verkehr ungarischer Busunternehmer mit Kraftfahrzeugen von Orten, die außerhalb des Bundesgebietes in Ungarn liegen, in das Bundesgebiet oder durch das Bundesgebiet hindurch, oder von innerhalb des Bundesgebietes liegenden Orten nach Ungarn.

Der Gelegenheitsverkehr im Sinne von Art. 4 Abs. 1 der Vereinbarung umfasst Rundfahrten mit geschlossenen Türen (lit. a), Absetzfahrten (lit. b) und alle sonstigen Gelegenheitsverkehrsdienste (lit. c).

Grundsätzlich unterliegt der Gelegenheitsverkehr nach Art. 5 Abs. 1 der Vereinbarung einer Genehmigung durch die Vertragspartei, sofern Art. 7 nicht anderes bestimmt. Eine Genehmigung gemäß § 11 GelverkG als entsprechender Vordruck ist nicht übertragbar und während der gesamten Dauer der Fahrt im Fahrzeug mitzuführen. Die Genehmigung kann für eine oder mehrere Hin- und Rückfahrten gelten. Eine Genehmigung - im Hinblick auf Art. 7 Abs. 2 im Streitfall einen sonstigen Gelegenheitsverkehr im Sinne von Art. 4 Abs. 1 lit. c betreffend - liegt im Gegenstande nicht vor.

Sofern die Fahrzeuge mit denen diese Verkehrsdienste durchgeführt werden, einen hohen Stand der Technik hinsichtlich Sicherheits- und Umweltstandards entsprechen (dies ist durch technische Fahrzeugberichte für Busse und ein Kontrolldokument nachzuweisen - Art. 7 Abs. 2), unterliegen Rundfahrten mit geschlossenen Türen, Absetzfahrten und Abholfahrten nicht der Genehmigungspflicht (Art. 7 Abs. 1 leg. cit.).

Eine - wie im Rechtszug zunächst eingewendete genehmigungsfreie Rundfahrt mit geschlossenen Türen - findet im Sachverhalt keine Deckung, weil unbestritten Personen erst in Wien-Schwechat aufgenommen wurden und die Anreise von Ungarn nach Schwechat eine Leerfahrt war, damit also keine Fahrt vorgelegen hat, die mit demselben Fahrzeug ausgeführt werden sollte, das auf der gesamten Fahrstrecke dieselbe Reisegruppe befördert und sie an den Ausgangspunkt in Ungarn zurückbringen sollte. Ebenso findet der genehmigungsfreie Verkehrsdienst Absetzfahrt im Sachverhalt keine Deckung, weil danach zur Hinfahrt Fahrgäste aufgenommen werden und die Rückfahrt eine Leerfahrt ist. Nach dem ermittelten Sachverhalt

liegt im Gegenstande aber auch kein genehmigungsfreier Verkehrsdienst im Sinne von Art. 7 Abs. 1 lit. c vor, weil die Fahrgäste danach nach einer Hinfahrt als Leerfahrt direkt in das Gebiet der Vertragspartei Ungarn zu befördern gewesen wären.

Auf eine Reisebewegung, die in Ungarn mit einer Leerfahrt nach Wien-Schwechat beginnt, bei der in Wien-Schwechat Personen aufgenommen werden, die dann durch Teile des Zollgebietes führt, danach ungarisches Gebiet berührt um letztlich wieder in Wien-Schwechat zu enden, wäre die Vereinbarung zwar anwendbar, dies aber nur unter der Bedingung einer Genehmigung, die es im Grunde des ermittelten Sachverhaltes nicht gibt. Auf eine Reisebewegung, die in Ungarn mit einer Leerfahrt nach Wien-Schwechat beginnt, bei der in Wien-Schwechat Personen aufgenommen werden, um dort nach Berührung von Teilen des Zollgebietes wieder in Wien-Schwechat ohne Berührung von ungarischem Gebiet zu enden, wäre die Vereinbarung im Grunde von Art. 2 der Vereinbarung überhaupt nicht anwendbar.

Um untersuchen zu können, ob im Gegenstande seitens der Bf. eine ihr zurechenbare Verfehlung aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung im Sinne von Art. 204 gesetzt wurde, ist zunächst zu klären, auf welche Art und Weise das Beförderungsmittel zum Verfahren der vorübergehenden Verwendung angemeldet wurde.

Nach der Aktenlage liegen bzw. lagen im Hinblick auf das gegenständliche Beförderungsmittel entsprechende Genehmigungen für Gelegenheitsverkehre, die nicht genehmigungsfreie Gelegenheitsverkehre wären, nicht vor. Nach der Sachlage ist daher nur mehr eine Anmeldung durch Vorlage von Dokumenten für einen genehmigungsfreien Verkehr im Sinne der Vereinbarung (Kontrolldokument und Fahrzeugbericht für Busse) und eine formlose Anmeldung nach Art. 230f ZK-DVO denkbar und möglich.

In den Akten und als Beilage zur Berufung und Beschwerde finden sich u.a. ein technischer Fahrzeugbericht betreffend den gegenständlichen Bus, ein in Teilen ausgefüllter Fahrtenheftauszug (Fahrtenblatt) hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Reisebewegung vom 18. November 2000 und eine Fahrgastliste.

Im Falle von genehmigungsfreien Fahrten ersetzt der technische Fahrzeugbericht Kontingent- bzw. § 11-Genehmigungen. Neben der Fahrgastliste ist ein Fahrtenblatt als Kontrolldokument vollständig ausgefüllt mitzuführen.

Im Grunde der Zolldokumentation (GK-0410, Punkt 4) haben Zollorgane im Hinblick auf § 11 Abs. 3 GelverkG Kontrollen zur Überwachung der Einhaltung der Vorschriften des GelverkG

und der bilateralen Vereinbarungen im Bereich des grenzüberschreitenden Gelegenheitsverkehrs durchzuführen. Um sicherzustellen, dass die Gelegenheitsverkehre ordnungsgemäß durchgeführt werden, "haben" Zollorgane im Sinne der Zolldokumentation vorgelegte Dokumente, insbesondere die Fahrgastliste zollamtlich zu bestätigen. Mitgeführte mangelhafte, fehlerhafte Dokumente bzw. Feststellungen, dass eine Voraussetzung für die Genehmigungsfreiheit nicht erfüllt ist, führen als Folge von Kontrollen dazu, dass u.a. eine Einreise zu verweigern ist.

Sowohl den in den Akten einliegenden als auch den im Rechtszug vorgelegten, mit einem allfälligen genehmigungsfreien Verkehr im Zusammenhang stehenden Dokumenten fehlen Bestätigungen und Vermerke von Zollorganen bzw. von Organen der Straßenaufsicht. Das Fahrtenblatt weist als Programm der Fahrt eine Beförderung von Budapest nach Salzburg auf, eine Anmerkung die nur bei einer besetzten Hinfahrt aber nicht bei einer Hinfahrt als Leerfahrt Sinn macht, Feld C des Fahrtenblattes, das mit "Leerhinfahrt, um eine Gruppe von Fahrgästen aufzunehmen um sie in das Zulassungsland des Fahrzeuges zu bringen" umschrieben ist, ist nicht ausgefüllt, alle Umstände, die dazu führen hätten müssen, dass die Einreise behördlich zu verweigern gewesen wäre.

Es ist daher mit viel größerem Grad der Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass Z. S. den Bus nicht im Grunde der Vereinbarung, sondern nach den Art. 230f ZK-DVO formlos angemeldet hat. Das Hauptzollamt Wien vertritt diese Meinung im übrigen im Rechtszug.

Weil die strittige Beförderung - wie oben dargestellt - nicht der Vereinbarung unterliegt, konnte die nicht vereinbarungskonforme, an die Aufnahme der Fahrgäste in Wien-Schwechat nicht unmittelbar anknüpfende Beförderung derselben in das Zulassungsgebiet des Fahrzeuges keine Pflichtverletzung im Sinne von Art. 204 ZK sein.

Wie bereits ausgeführt, ist im Gegenstande eine Zollschuld nach Art. 203 ZK im Zuge des Eintrittes in die Europäische Union nicht entstanden. Es ist aber auch eine Zollschuld nach Art. 204 ZK einerseits durch Pflichtverletzung aus dem Blickwinkel der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Ungarn über die internationale Beförderung von Personen im nicht-linienmäßigen Verkehr auf der Straße nicht, und andererseits im Sinne der Regelungen der ZK-DVO vor der Novelle derselben noch nicht entstanden, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.