

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch die WT Tautschnig Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, Villacher Straße 1 A/7, gegen den Bescheid des Zollamt Klagenfurt Villach vom 3. Juli 2013, Zl. a, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. März 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend geändert, dass die Einfuhrzollschuld für 40 Tonnen A-Material (Warenanmeldungsnummern CRN 11111 und 22222) gemäß Art. 203 Abs.1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) entstanden ist.

Die Bestimmung des § 72a ZollR-DG ist nicht anwendbar.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 3. Juli 2013, Zl. a , wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) mitgeteilt, dass hinsichtlich der in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung überführten Waren, Warenanmeldungsnummern CRN 33333 , 44444 , 55555 , 66666 und 77777 , wegen Überschreitung der Zuführungsfrist und hinsichtlich der Warenanmeldungsnummern CRN 11111 und 22222 wegen Weiterverkaufes ohne Benachrichtigung des zuständigen Zollamtes gemäß Art. 204 Abs.1 lit.a und Abs.3 ZK iVm § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) eine Eingangsabgabenschuld in der Höhe von € 24.481,69 (Zoll) und € 152.431,54 (EUSt)

entstanden sei. Gemäß Art. 208 ZK seien von diesen Beträgen die bei der Überführung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr entrichteten Abgaben in Abzug zu bringen, weshalb der Differenzbetrag von € 29.378,04 (Zoll: € 24.481,69; EUSt: € 4.896,35) gesetzlich geschuldet werde. Gemäß § 72a ZollR-DG unterbleibe die nachträgliche buchmäßige Erfassung der EUSt, da der Warenempfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei. Die gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG zu entrichtende Abgabenerhöhung belaufe sich auf € 827,41. In der Begründung wurde ausgeführt, der Bf. sei mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 10. Oktober 2012 die zollbegünstigte Verwendung von A.-Material sowie B-Material zur Herstellung von Legierungen bewilligt worden. Die Waren seien innerhalb von 12 Monaten ab Annahme der Zollanmeldung der vorgeschriebenen besonderen Verwendung zuzuführen. Bei fünf Chargen von A.-Material sei diese Frist ohne schriftliche Benachrichtigung des zuständigen Zollamtes überschritten worden, zwei Chargen an A-Material seien durch die Bf. weiterverkauft worden, wobei der Nachweis, dass der Käufer der beiden Chargen ebenfalls im Besitz einer gültigen Bewilligung ist, nicht erbracht worden sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 1. August 2013 hinsichtlich der Nachforderung an Zoll von € 18.923,75, Warenanmeldungsnummern CRN 11111 und 22222 , der Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Diese Berufung gilt gemäß § 120 Abs.1t ZollR-DG iVm § 85b Abs.1 ZollR-DG als Beschwerde. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass zum von der B-GmbH in C. gewünschten Liefertermin kein A-Material aus Eigenproduktion verfügbar gewesen sei, weshalb für diesen Auftrag das importierte Material herangezogen wurde. Der Kunde sei im Besitz der notwendigen gültigen Bewilligung zur besonderen Verwendung und habe das gelieferte Material konform der Vorschrift verarbeitet. In weiterer Folge sei Material aus Eigenproduktion als Ersatz für die importierte Ware in der Ferrolegierungsproduktion der Bf. eingesetzt worden. Gleichzeitig wurden zwei Lieferscheine mit den Nummern 88888 vom 16. Jänner 2012 und 99999 vom 31. Jänner 2012 über insgesamt 40 Tonnen A-Material und ein Schreiben der Firma B-GmbH , in welchem sie den Erhalt der Waren und deren Einsatz im betriebseigenen Stahlwerk bestätigt, übermittelt. Die Firma B-GmbH wies allerdings darauf hin, dass sie die Ware auf Basis „DDP C.“ erworben und nicht in die vom Zollamt Graz erteilte Bewilligung zur besonderen Verwendung, Bewilligungsnummer 100000 , übernommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 29. November 2013, Zl. b , wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Falle der Übertragung von Waren im Anwendungsgebiet an andere Personen keine Förmlichkeiten vorgesehen seien. Der Übergeber und der Übernehmer der begünstigten Waren hätten jedoch der Überwachungszollstelle eine Mitteilung in schriftlicher Form zu übersenden. Das verfahrensgegenständliche A-Material sei von der Bf. ohne vorherige Mitteilung an das Zollamt Klagenfurt Villach mit der Lieferbedingung „DDP C.“ (Incoterms 2010: frei verzollt – vereinbarter Lieferort im Einfuhrland) an die Firma B-GmbH verkauft und nicht

in deren Bewilligung zur besonderen Verwendung übernommen worden. Die Verarbeitung von äquivalenten Gemeinschaftswaren sei nicht Gegenstand der der Bf. vom Zollamt Klagenfurt Villach erteilten Bewilligung.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 11. Dezember 2013 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Diese Beschwerde gilt gemäß § 85e ZollIR-DG und § 323 Abs. 37 ff. BAO iVm § 264 BAO als Vorlageantrag. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Übertragung der 40 Tonnen A'-Material zwar ohne Formwahrung erfolgt sei, der Bf. sei aber die gemeinsame Lagerung der begünstigten Waren mit anderen Waren, die ihnen in ihrer Beschaffenheit, ihren Eigenschaften und ihren technischen und physikalischen Merkmalen entsprechen, bewilligt worden. Die Bestimmungen des Teiles II der ZK-DVO würden nur für eine Warenmenge, die der für die besondere Verwendung in den zollrechtlich freien Verkehr überführten Menge entspricht, gelten. Diesen Anforderungen habe die Bf. durch Substitution aus dem einheitlichen Lager (Eigenproduktion) und die Verwendung einer der Einfuhrmenge entsprechenden Menge durch Verarbeitung entsprochen. Die Bf. beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

In der mündlichen Verhandlung vom 24. März 2015 regte der Vertreter der Bf. zur Frage, ob ständig Material, welches nicht der zollamtlichen Überwachung unterliegt, auf Lager sein müsse, oder ob nicht die Nachproduktion von Eigenmaterial binnen Jahresfrist den Bestimmungen der ZK-DVO entsprechen würde, ein Vorabentscheidungsverfahren beim Europäischen Gerichtshof an. Die Bf. verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass im Februar 2012 die Eigenproduktion von 60 Tonnen A-Material erfolgt sei und beantragte zum Beweis dafür die Einvernahme ihrer Mitarbeiter D.E. und F.G.. Der Vertreter des Zollamtes Klagenfurt Villach verwies auf Art. 534 ZK-DVO, wonach die Zuerkennung des zollrechtlichen Status einer Warenmenge nicht größer sein dürfe als jene Menge, die tatsächlich im gemeinsamen Lager ist.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Bf. verfügt über eine Bewilligung des Zollamtes Klagenfurt Villach zur Überführung von A.-Material in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung, nämlich zur Herstellung von Legierungen am Betriebsstandort in H.. Die Bewilligung enthält zum Einen die Bestimmung, dass die gemeinsame Lagerung der begünstigten Waren mit anderen Waren, die ihnen in ihrer Beschaffenheit, ihren Eigenschaften und ihren technischen und physikalischen Merkmalen entsprechen, bewilligt wird, und zum Anderen die Bestimmungen, dass die Übertragung der zur besonderen Verwendung importierten Waren an andere im Anwendungsgebiet ansässige Personen nur zulässig ist, wenn die Übernehmer ebenfalls im Besitz einer entsprechenden gültigen Bewilligung sind. Die Übertragung muss der Zollbehörde mitgeteilt werden. Hierbei hat sowohl der Übergeber als auch der Übernehmer der begünstigten Ware der jeweiligen Überwachungszollstelle die Mitteilung in schriftlicher Form zu übersenden.

Im Rahmen einer Außenprüfung durch das Zollamt Klagenfurt Villach wurde festgestellt, dass die unter den Warenanmeldungsnummern CRN 11111 vom 9. Jänner 2012 und 22222 vom 4. Oktober 2011 in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung überführten 40 Tonnen A-Material an die Firma B-GmbH weiter verkauft wurden, die ebenfalls über eine Bewilligung zur Überführung von A;-Material in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung verfügt. Die Lieferungen erfolgten am 17. Jänner 2012 und 1. Februar 2012 zu jeweils 20 Tonnen mittels LKW unter der Lieferbedingung DDP C. (Incoterms 2010 – Delivered Duty Paid; geliefert verzollt). Eine Meldung der Übertragung durch die Bf. an das Zollamt Klagenfurt Villach erfolgte ebenso wenig, wie die Übernahme in die Bewilligung zur besonderen Verwendung der B-GmbH. In diesem Zeitraum verfügte die Bf. über kein gleichartiges Material aus Eigenproduktion. Im gemeinsamen Lager befanden sich ausschließlich Waren, die zur besonderen Verwendung in den zollrechtlich freien Verkehr überführt waren und der zollamtlichen Überwachung unterlagen. Die veräußerten Waren wurden erst später von der Bf. durch äquivalentes Material aus Eigenproduktion ersetzt.

Der festgestellte Sachverhalt ist unbestritten.

Gemäß Art. 82 Abs. 1 ZK bleiben Waren, die aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder abgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, unter zollamtlicher Überwachung. Die zollamtliche Überwachung endet, wenn die für die Gewährung des ermäßigten Abgabensatzes oder der Abgabenfreiheit festgelegten Voraussetzungen nicht mehr anwendbar sind, wenn die Waren ausgeführt oder vernichtet bzw. zerstört worden sind oder wenn die Verwendung der Waren zu anderen Zwecken, als sie für die Anwendung des ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder der Abgabenfreiheit vorgeschrieben sind, gegen Entrichtung der fälligen Abgaben bewilligt wird.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. gelten die Artikel 88 und 90 für die in Absatz 1 genannten Waren sinngemäß.

Gemäß Art. 90 ZK können die Rechte und Pflichten des Inhabers eines Zollverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung unter den von den Zollbehörden festgelegten Voraussetzungen auf andere Personen übertragen werden, welche die für dieses Zollverfahren geltenden Voraussetzungen erfüllen.

Gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Gemäß Art. 291 Abs. 1 ZK-DVO findet dieses Kapitel (Anm. Teil II Titel I. Kapitel 2 Besondere Verwendung der ZK-DVO) Anwendung, wenn für Waren, die mit einer zolltariflichen Abgabenbegünstigung oder aufgrund ihrer besonderen Verwendung zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder abgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, vorgeschrieben ist, dass sie der zollamtlichen Überwachung der besonderen Verwendung unterliegen.

Gemäß Art. 296 Abs. 4 ZK-DVO erfolgt, sofern eine Beförderung von Waren zwischen zwei Bewilligungsinhabern, die im gleichen Mitgliedstaat ansässig sind, durchgeführt wird, diese Beförderung gemäß den nationalen Bestimmungen.

Gemäß Abs. 5 leg. cit. wird mit der Übernahme der Waren der Übernehmer der Inhaber der Verpflichtungen, die sich aus diesem Kapitel für die übernommenen Waren ergeben.

Gemäß Abs. 6 leg. cit. wird der Übertragende von seien Verpflichtungen befreit, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- der Übernehmer hat die Waren erhalten und ist informiert worden, dass die Waren für die Pflichten übertragen werden, der zollamtlichen Überwachung der besonderen Verwendung unterliegen;
- die Zollbehörde des Übernehmers hat die zollamtliche Überwachung übernommen; dies ist dann der Fall – es sei denn die Zollbehörden haben es anders vorgesehen –, wenn der Übernehmer die Waren in seinen Aufzeichnungen eingeschrieben hat.

Gemäß Art. 300 Abs. 1 ZK-DVO bleiben die in Art. 291 Abs. 1 genannten Waren unter zollamtlicher Überwachung und sind einfuhrabgabepflichtig, bis sie

- a.) erstmals der vorgeschriebenen besonderen Verwendung zugeführt wurden,
- b.) gemäß Artikel 298 und 299 entweder ausgeführt, zerstört oder vernichtet oder zu einem anderen Zweck verwendet wurden.

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist, wenn außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entsteht oder eine Zollschuld nach Artikel 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen angefallen wäre.

Die unter den Warenanmeldungsnummern CRN 11111 vom 9. Jänner 2012 und 22222 vom 4. Oktober 2011 in den zollrechtlich freien Verkehr zur besonderen Verwendung überführten 40 Tonnen A-Material unterliegen gemäß Art. 82 Abs. 1 ZK der zollamtlichen Überwachung. Art. 300 Abs. 1 ZK-DVO sieht vor, dass Waren, die zur besonderen Verwendung zum zollrechtlich freien Verkehr angemeldet wurden, bis zum Ende der zollamtlichen Überwachung einfuhrabgabepflichtig bleiben, obwohl sie gemäß Art. 3 Nr. 4 und 7 ZK den Status von Gemeinschaftswaren haben.

Durch die Lieferung DDP C. wurde die Ware der B-GmbH als verzollt - ohne Hinweis auf eine bestehende zollamtliche Überwachung - geliefert, und dort auch nicht in die Aufzeichnungen der Bewilligung zur besonderen Verwendung übernommen. Wird die Ware ohne vorherige Mitteilung nicht dem ursprünglichen Zweck entsprechend verwendet, sondern an Dritte verkauft, entsteht die Zollschuld nach Art. 203 ZK (vgl. Dorsch Zollrecht Art. 82 Rz. 95; Witte Art. 82 Rz. 76). Der Begriff der Entziehung ist laut EuGH-Urteil vom 1. Februar 2001, RS C-66/99, so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Art. 37 Abs. 1 ZK vorgesehenen Prüfungen gehindert wird. Für ein Entziehen einer

Ware aus der zollamtlichen Überwachung ist es nicht erforderlich, dass ein subjektives Element vorliegt, es müssen nur objektive Voraussetzungen, wie das Fehlen der Ware am zugelassenen Verwahrungsort erfüllt sein. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Zollstellen tatsächlich Zollkontrollen durchzuführen beabsichtigen (Witte Art. 203, Rzn. 3a u. 5). Zollamtliche Prüfungen waren bei der nach C. verbrachten Ware nicht mehr möglich. Liegt ein Fall der Zollschuldentstehung nach Art. 203 vor, ist nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes Art. 204 ZK nicht mehr anwendbar. Art. 204 Abs. 1 ZK kann nur Anwendung finden, wenn der Zollschuldentstehungstatbestand des Art. 203 Abs. 1 ZK nicht eingreift.

Zum Vorbringen der Bf. in der Beschwerdeschrift und in der mündlichen Verhandlung vom 24. März 2015 wird bemerkt:

Gemäß Art. 293 Abs. 3 Buchstabe c ZK-DVO gelten für die gemeinsame Lagerung die Absätze 2 und 3 des Art. 534 ZK-DVO sinngemäß. Gemäß Art. 534 Abs. 2 ZollR-DG können die Zollbehörden die gemeinsame Lagerung von äquivalenten Waren zulassen, sofern es wegen deren Vermischung oder Vermengung nicht möglich ist, jederzeit den zollrechtlichen Status jeder Warenart festzustellen. Das Nämlichkeitprinzip wird durch das Äquivalenzprinzip durchbrochen. Gemäß Abs. 3 leg. cit. können Waren in gemeinsamer Lagerung im Hinblick auf ihre Zollanmeldung zu einer zollrechtlichen Bestimmung als Gemeinschaftswaren oder Nichtgemeinschaftswaren betrachtet werden. Die Anwendung dieser Bestimmung darf jedoch nicht dazu führen, dass ein bestimmter zollrechtlicher Status einer Warenmenge zugeschrieben wird, die größer ist als die Menge derjenigen Waren, die diesen Status tatsächlich besitzen. Aus den Bestandsaufzeichnungen muss der jeweils noch im Zolllager befindliche Warenbestand zweifelsfrei und jederzeit ersichtlich sein. Bei der Beendigung der gemeinsamen Lagerung gelten die Waren in gemeinsamer Lagerung bis zur Menge der eingelagerten Gemeinschaftswaren nach Wahl der Beteiligten entweder als Gemeinschaftswaren oder als Nichtgemeinschaftswaren (Witte Art. 106 Rz. 9).

Der Bf. wurde vom Zollamt Klagenfurt Villach die gemeinsame Lagerung von Waren, die zur besonderen Verwendung in den zollrechtlich freien Verkehr überführt wurden und anderen Waren, die ihnen in ihrer Beschaffenheit, ihren Eigenschaften und ihren technischen und physikalischen Merkmalen entsprechen, bewilligt. Nach den übereinstimmenden Angaben der Bf. und des Zollamtes Klagenfurt Villach war zum jeweiligen Liefertermin kein A-Material aus Eigenproduktion im Lager verfügbar. Für die Bf. bestand daher keine Wahlmöglichkeit; sie konnte dem gemeinsamen Lager ausschließlich Waren, die zur besonderen Verwendung in den zollrechtlich freien Verkehr überführt waren und der zollamtlichen Überwachung unterlagen, entnehmen. Maßgeblicher Zeitpunkt, in dem der Status der Waren zu beurteilen ist, ist gemäß dem Wortlaut des Art. 534 Abs. 3 zweiter Absatz ZK-DVO unzweifelhaft jener, in dem die Waren aus dem Lager entfernt werden, weshalb der erkennende Senat keinen Grund für ein Vorabentscheidungsverfahren an den Europäischen Gerichtshof erblickte. Eine zeitlich später erfolgte Eigenproduktion der Waren vermochte an diesem Umstand nichts

zu ändern, weshalb der Beweisantrag auf Einvernahme der Mitarbeiter der Bf. D.E. und F.G. gemäß § 183 Abs.3 BAO in der mündlichen Verhandlung vom 25. März 2015 als unerheblich abzuweisen war.

Gemäß § 72a ZollR-DG hat die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Artikel 220 ZK in Verbindung mit Artikel 201 ZK, die Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 sowie die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im Rechtsbehelfsweg zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, es sei denn, dass der Steuerschuldner ausdrücklich anderes verlangt.

Im Fall der Vorschreibung der Abgaben nach Art. 204 ZK oder Art. 203 ZK kann von der Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer für Personen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, nach den Bestimmungen des § 72a ZollR-DG nicht Abstand genommen werden.

Im Beschwerdefall erfolgte dennoch keine Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer (vgl. VwGH 20.12.2001, 2001/16/0299; 23.3.2001, 2000/16/0080). Dem Bundesfinanzgericht ist es aber verwehrt erstmalig eine Abgabe in einem Erkenntnis neu festzusetzen; überdies ist gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK das Recht zur Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer bereits verjährt.

Die Höhe der gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK bzw. Art. 204 Abs. 1 ZK entstandenen Einfuhrzollschuld und die Abgabenerhöhung bleiben den Berechnungsblättern entsprechend unverändert.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision nur dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird. Diese Voraussetzungen liegen gegenständlich nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. Mai 2015