



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die als Beschwerde gemäß § 85c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) zu wertende Berufung der Bf., Adr, vertreten durch RA, vom 14. Mai 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Z. vom 7. April 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/xx/xxxx, betreffend Eingangsabgaben im Beisein der Schriftführerin H. nach der am 15. März 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

1.) Die Berufungsvorentscheidung wird wie folgt geändert:

Die Bescheide II und III vom 4. Februar 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/nn/xxxx, werden aufgehoben.

2.) Der Rechtsbehelf der Beschwerde betreffend die Festsetzung des Zolles mit Bescheid I vom 4. Februar 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/nn/xxxx, wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid I vom 4. Februar 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/nn/xxxx, wurde gegenüber der Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bf bezeichnet) gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchst. a) und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG ein Zoll in Höhe von € 0,00 für die am 9. Dezember 2009 unter CRN 09ATnnnnn beim Zollamt X., Zollstelle Xx zur Überführung in den freien Verkehr angemeldeten Waren mitgeteilt.

Mit dem unter der gleichen Zahl ergangenen Bescheid II wurde der Bf die buchmäßige Erfassung einer Einfuhrumsatzsteuerschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) und Abs. 3 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von insgesamt € 10.536,42 und mit Bescheid III, ebenso gestützt auf Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK, eine Eingangsabgabenschuld in Höhe von insgesamt € 5.468,91 (davon € 1.870,16 an Zoll und € 3.598,75 an Einfuhrumsatzsteuer) mitgeteilt.

In der Begründung führte das Zollamt im Wesentlichen aus, dass am 9. Dezember 2009 die S. als indirekte Vertreterin der Bf unter CRN 09ATnnnnn beim Zollamt X., Zollstelle Xx, die Überführung von Textilerzeugnissen in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Code 4200) beantragt habe. Als Empfängerin sei die Bf angeführt worden. Die Sendung sei in der Folge gemäß § 26 ZollR-DG beschlagnahmt und einer Kontrolle zugeführt worden. Im Zuge dieser Kontrolle sei eine Mehrmenge von insgesamt 6.533 Stück Textilien festgestellt worden.

Aufgrund der durchgeführten Ermittlungen hätte erhoben werden können, dass die Bf nicht die tatsächliche Warenempfängerin sei. Diese habe für die Verzollung und für die Ausstellung der CMR-Frachtbriefe nur ihren Namen gegen eine Provision von 3 bis 5 % des Warenwertes zur Verfügung gestellt. Mit der Bestellung der Waren und deren Bezahlung habe die Bf nichts zu tun. Die Waren seien direkt von der polnischen Endabnehmerin in der Türkei bestellt worden. Die einzelnen Endabnehmer seien bereits auf den einzelnen Packstücken vermerkt gewesen. Diese Vorgangsweise sei vom Geschäftsführer der Bf im Zuge der niederschriftlichen Einvernahme bestätigt worden.

Zu einer buchmäßigen Erfassung und Mitteilung der Einfuhrabgaben sei es hinsichtlich der gestellten und unter CRN 09ATnnnnn angemeldeten Waren, für welche die Zollschuld bereits im Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung entstanden sei, nicht gekommen, weshalb darüber im Bescheid I zu entscheiden gewesen sei.

Aufgrund der Aussagen des Geschäftsführers der Bf ergebe sich, dass der Anmeldung kein Kaufgeschäft zugrunde liege und in weiterer Folge auch keine innergemeinschaftliche Lieferung zwischen dem drittländischen Lieferer und der in der Slowakei ansässigen Bf vorliege. Daraus ergebe sich, dass die Voraussetzungen für die ordnungsgemäße Durchführung des Verfahrens 4200 nicht vorschriftsgemäß ausgeführt worden seien und die Steuerbefreiung zu versagen sei.

Die dadurch gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK entstandene Einfuhrumsatzsteuerschuld sei daher mit Bescheid II vorzuschreiben gewesen.

Die Mehrmenge von 6.533 Stück sei nicht zur Überführung in den freien Verkehr mit anschließender innergemeinschaftlicher Lieferung angemeldet worden. Hierfür liege auch kein Präferenznachweis vor. Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK sei deshalb die Einfuhrzollschuld für die

in der Anmeldung nicht angeführte Mehrmenge aufgrund einer Pflichtverletzung entstanden und somit ebenfalls spruchgemäß vorzuschreiben gewesen (Bescheid III).

Dagegen wurde mit Eingabe vom 22. März 2010 Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass die Waren aus der Türkei importiert, im Rahmen des Verfahrens 4200 in Österreich verzollt und in die Slowakei geliefert und dann weiter verkauft worden seien.

Die importierten Waren und die Einfuhrumsatzsteuer seien in der Umsatzsteuererklärung dem zuständigen Finanzamt in der Slowakei mitgeteilt worden.

Die Waren seien vom 9. Dezember 2009 bis 20. Jänner 2010 zu Unrecht einbehalten worden, was zusätzliche Kosten und geschäftliche Nachteile verursacht habe. Außerdem sei die Aufzählung der Waren seitens der Zollbehörde ohne Inhaber der Waren oder seiner Stellvertreter durchgeführt worden und ohne genaue Stückzahlen und ohne Gewichtsangabe zurückgegeben worden.

Nach Meinung der Bf sollten sich die österreichischen Behörden bezüglich der entstandenen Einfuhrumsatzsteuer von € 16.005,33 an die zuständigen slowakischen Finanzbehörden wenden. Außerdem sei der Import im Rahmen des Verfahrens 4200 von der Einfuhrumsatzsteuer befreit.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2010, Zl. xxxxxx/xxxxx/xx/xxxx, wurde mit Eingabe vom 14. Mai 2010 die als Beschwerde gemäß 85c ZollR-DG zu wertende Berufung erhoben.

Begründend wurde vorgebracht, dass die Voraussetzungen für die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer vorlägen. Die Bf kaufe Waren und verkaufe diese an ein Unternehmen in Polen. Sie sei somit klassische Zwischenhändlerin. Auch der direkte Transport nach Polen ändere nichts an dieser Tatsache. Wenn die Behörde behaupte, dass es sich um keine innergemeinschaftlichen Lieferungen handeln würde, sei ihr entgegenzusetzen, dass auch Polen bei der EU sei.

Im Übrigen seien die Lieferungen bereits in Polen versteuert worden, wobei die Bf die diesbezüglichen Unterlagen zur Vorlage an die Berufungsbehörde übermitteln werde.

In der am 15. März 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend vorgebracht, dass die slowakischen Finanzbehörde die Bf geprüft und keine Beanstandungen ausgesprochen habe. Die Bf sei nur Zwischenhändlerin. Die polnischen Empfänger würden der Bf mittels Telefax den Auftrag erteilen, Waren in der Türkei zu kaufen. Die Waren würden in der Folge von der Bf in der Türkei ebenfalls mittels Telefax bestellt. Den durchgehenden Transport organi-

siere der türkische Versender. Im Zeitpunkt der Abfertigung sei der jeweilige polnische Abnehmer schon festgestanden.

Hierzu wurden von der Bf Kopien von Rechnungen und Lieferscheinen vorgelegt, wobei letztere Auftragsbestätigungen darstellen sollen. Die Faxbestellungen der polnischen Abnehmer und der Bf wurden unter Hinweis darauf, dass diese nicht mehr existieren würden, nicht vorgelegt.

Weiters wurde bestritten, dass es tatsächlich eine Mehrmenge gegeben habe.

Der Vertreter des Zollamtes brachte zum Ausdruck, dass die Richtigkeit vorgelegten Unterlagen bezweifelt werde und diese nicht die tatsächliche Geschäftsabwicklung darstellen würden. Hinsichtlich der Feststellung der Mehrmenge wurden Zählunterlagen vorgelegt.

Die Beschwerde betreffend die Festsetzung des Zolles in Höhe von € 0,00 mit Bescheid I wurde zurückgenommen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Am 9. Dezember 2009 beantragte die S. als indirekte Vertreterin der Bf bei der Zollstelle Xx des Zollamtes X. die Überführung von 671 Packstücken mit Textilerzeugnissen mit einer Rohmasse von 22.921,00 kg in den zollrechtliche freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer – Verfahren 4200).

In der Zollanmeldung wurde die Bf als Empfängerin mit ihrer slowakischen UID angeführt. Als Bestimmungsland wurde im Feld 17 die Slowakei angegeben.

Nach Annahme der Anmeldung wurde die Sendung gemäß § 26 ZollR-DG beschlagnahmt und einer Kontrolle unterzogen. Dabei wurde über die Packstücke verteilt eine Mehrmenge von 6.533 Stück festgestellt.

Tatsächlich war die Sendung für einen polnischen Abnehmer bestimmt. Dessen Name und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) wurden in der Anmeldung nicht angeführt. Den Transportauftrag zur Versendung der Waren von der Türkei nach Polen erteilte der türkische Lieferer.

Beweiswürdigung:

Der relevante Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Zollamt vorgelegten Abgabenakt und der mündlichen Verhandlung.

Der nunmehrigen Behauptung, dass die Bf im vorliegenden Fall Zwischenhändlerin und somit Erwerberin, die die Waren für ihr Unternehmen erworben habe, gewesen sei, kann nicht gefolgt werden.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 167 Tz 8 mit Hinweisen zur diesbezüglichen Rechtsprechung).

In der Einvernahme am 19. Jänner 2010 gab der Geschäftsführer der Bf an, dass die türkische Lieferfirma an ihn herangetreten sei, die Abwicklung von Textilimporten zu erledigen. Der polnische Abnehmer bestelle die Waren direkt in der Türkei. Der türkische Lieferant ersuche ihn in der Folge die Zollformalitäten zu übernehmen. Dafür erhalte er zwischen 3 und 5 % vom Rechnungsbetrag als Provision. Der polnische Empfänger werde ihm auch bekannt gegeben. Seine Arbeit ende aber mit der Verzollung der Waren. Mit dem Weitertransport nach Polen habe er nichts mehr zu tun.

Die Zahlungsfrist betrage 90 Tage und sei daher noch für keine der Lieferungen abgelaufen. Er habe mit den Bestellungen und den Preisverhandlungen absolut nichts zu tun. Er könne auch die genauen Warenempfänger, die jedoch aus einer Buchstabenkombination auf den Packstücken ersichtlich seien, nicht nennen. Wohin die Waren am Ende geliefert würden, gehe ihn nichts an. Er habe nur noch die CMR-Frachtbriefe auf den ihm bekannt gegebenen polnischen Abnehmer ausgestellt.

Diesen Angaben erscheinen insofern glaubhafter, als sie in Bezug auf die Transportabwicklung einerseits mit den Angaben der ebenfalls einvernommenen LKW-Lenker übereinstimmen und andererseits die Erstaussage nach der Lebenserfahrung in aller Regel der Wahrheit am Nächsten kommt.

Die nunmehrige Verantwortung der Bf ist auch deshalb als nicht glaubhaft oder zumindest als weniger glaubhaft einzustufen, weil die als Auftragsbestätigung bezeichneten Lieferscheine („dodaci list“) ein Ausstellungsdatum tragen, welches nach dem Tag des durchgeführten Transports liegt. So scheint beispielsweise auf der Auftragsbestätigung eines vorangegangenen Transportes, die sich auf die Abfertigung vom 14. November 2009 bezieht, das Ausstellungsdatum 18. November 2009 auf. Auf der bezug habenden Rechnung wird als Lieferdatum und Erstelldatum der 1. Dezember 2009 angegeben. Im Dokument vom 18. November 2009 ist aber bereits die diesbezügliche Rechnungsnummer angeführt. Ähnlich verhält es sich auch bei den übrigen vorangegangenen Lieferungen.

Nicht nachvollziehbar erscheint in diesem Zusammenhang die Vernichtung der angeblich eingehenden als auch der ausgehenden Fax-Bestellungen. Die Begründung, dass es nach der Bezahlung keinen Grund für deren Aufbewahrung gegeben habe, widerspricht sich mit der Aussage im Zuge der Einvernahme, dass im Hinblick auf die Zahlungsfrist noch keine Rechnungen bezahlt worden seien. Im Übrigen war der Bf mit der Beschlagnahme der gegenständlichen Sendung bekannt, dass diesbezügliche Ermittlungen laufen und Unterlagen vorzulegen sein werden. Mit der „großen“ Papiermenge für die geringe Zahl an Lieferungen lässt sich die Vernichtung der Unterlagen nicht glaubhaft machen.

Hinzu kommt, dass im Verfahren kein plausibler Grund vorgebracht werden konnte, warum die CMR-Frachtbriefe unterwegs auf einem den Fahren später bekannt gegebenen Parkplatz ausgetauscht werden mussten, obwohl man angeblich bereits mit Beginn des Transportes wusste, dass die Waren für Polen bestimmt gewesen sind und auch ohne Umladung in der Slowakei dorthin transportiert werden sollten. Dies lässt auf eine Verschleierung des tatsächlichen Geschäfts schließen.

Die in der mündlichen Verhandlung gemachten Aussagen bezüglich der Geschäftsabwicklung müssen daher als Schutzbehauptung gewertet werden.

Auch die nunmehrige Behauptung, dass es keine Mehrmenge gegeben habe, ohne dass die gelieferten Textilien von der Bf – wie sie zugeben musste - gezahlt worden sind, lassen insgesamt an der Glaubwürdigkeit der nunmehrigen Aussagen Zweifel aufkommen. Bei der Übernahme der Waren ist diesbezüglich kein Einwand erhoben worden. An den Feststellungen des Zollamtes betreffend die Mehrmenge besteht hingegen kein Zweifel, zumal die Zählung auch schriftlich festgehalten worden ist.

Rechtliche Würdigung:

#### Zu Bescheid I:

Aufgrund der Zurücknahme des Rechtsbehelfs der Beschwerde betreffend Bescheid I im Zuge der mündlichen Verhandlung am 15. März 2011 war diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

#### Zu Bescheid II und III:

Art. 204 Zollkodex (ZK) lautet:

##### *Artikel 204*

*(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 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.*

*(2) 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.*

*(3) 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 dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.*

Gemäß § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) gelten die zollrechtlichen Bestimmungen auch in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß § 26 Abs. 1 UStG 1994 gelten für die Einfuhrumsatzsteuer, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß.

## Bescheid II

Gemäß § 3 Abs. 9 UStG 1994 ist eine Lieferung als im Einfuhrland ausgeführt zu behandeln, wenn der Gegenstand der Lieferung bei der Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten aus dem Drittlandsgebiet in das Gebiet eines Mitgliedstaates gelangt und der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der bei der Einfuhr zu entrichtenden Umsatzsteuer ist.

Laut Sachverhalt hat den Transportauftrag der türkische Lieferer erteilt. Dieser ist jedoch im bescheidgegenständlichen Fall nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Gegenüber der Zollbehörde wurde nämlich erklärt, dass der Anmelder, die S., die Bf indirekt vertrete. Eine Verlagerung des Lieferortes nach Österreich liegt daher nicht vor. Die Waren wurden demnach gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 bereits in der Türkei geliefert.

Ein der innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestelltes Verbringen liegt nicht vor, weil die Waren nicht vom tatsächlichen polnischen Empfänger von Österreich nach Polen zu seiner eigenen Verfügung verbracht wurden bzw. im vorliegenden Fall verbracht werden hätten sollen (vgl. § 3 Abs.1 Z 1 UStG 1994).

Daraus ergibt sich, dass mangels Vorliegens einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Anschluss an die Einfuhr in Österreich, die Voraussetzungen für die Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr mit steuerbefreiender Lieferung (Verfahren 4200) von Anfang an nicht vorlagen.

Im Falle fehlender Voraussetzungen für das betreffende Verfahren, entsteht nach Art. 204 Abs. 2 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Einfuhrumsatzsteuerschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. b) ZK im Zeitpunkt der Überlassung der Waren in das betreffende Verfahren. Im gegenständlichen Fall wurden die Waren jedoch nicht überlassen, sondern (vorerst) beschlagnahmt, womit die Waren gemäß Art. 867a Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) als in ein Zolllagerverfahren übergeführt gelten. Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist demnach am 9. Dezember 2009 noch gar nicht entstanden.

Der Ansicht des Zollamtes, dass im gegenständlichen Fall für die Bf eine Einfuhrumsatzsteuerschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK wegen Pflichtverletzung im Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung entstanden sei, kann aufgrund der obigen Ausführungen nicht gefolgt werden. Es ist nicht erkennbar, welche Pflichten die Bf, die nicht Warenempfängerin bzw. Erwerberin der Waren ist, zu erfüllen gehabt hätte.

Die unter Bescheid II vom 4. Februar 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/nn/xxxx, erfolgte Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer war daher aufzuheben.

### Bescheid III

Gemäß Art. 48 ZK müssen gestellte Nichtgemeinschaftswaren eine der für Nichtgemeinschaftswaren zulässige zollrechtliche Bestimmung erhalten.

Gemäß Art. 50 ZK haben bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung die gestellten Waren die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung.



Die Nichterfüllung der Förmlichkeiten zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung stellt eine Pflichtverletzung aus der vorübergehenden Verwahrung dar und führt zur Zollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK (vgl. *Witte/Kampf*, Zollkodex Art. 49 Rz. 6).

Inhaltlich ist die Gestellung eine Mitteilung allgemeiner Natur und bezieht sich insb. nicht auf Bemessungsgrundlagen (Art und Menge) der eingetroffenen Waren (vgl. *Witte/Kampf*, Zollkodex Art. 40 Rz 2a).

Demnach ist die festgestellte Mehrmenge von 6.533 Stück zwar gestellt aber nicht angemeldet worden. Die Eingangsabgabenschuld ist nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a) ZK wegen Pflichtverletzung entstanden.

Zollschuldner wird gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK der jeweilige Pflichteninhaber. Das kann der Verbringer als auch der Anmelder sein.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis darauf, dass die Bf die Gestellung bei der Zollstelle selbst vorgenommen hätte. Sie kommt daher auch nicht als Zollschuldnerin nach Art. 204 Abs. 3 ZK in Betracht.

Es war daher auch Bescheid III vom 4. Februar 2010, Zahl xxxxxx/xxxxx/nn/xxxx, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Innsbruck, am 3. August 2011