

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch A., über die Beschwerde vom 22.05.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Linz Wels vom 16.04.2014, Zahl: 000/1 betreffend die Festsetzung von Eingangsabgaben gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3, erster Anstrich Zollkodex iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf:

Mit Bescheid vom 16.4.2014, Zahl: 000/1 setzte das Zollamt gegenüber der Beschwerdeführerin (kurz Bf) eine Abgabenschuld gem. Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3, erster Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von insgesamt 2.661,28 € (Zoll: 258,60 €, EUSt: 2.402,68 €) fest. Begründend führt die Abgabenbehörde in dieser Entscheidung zusammengefasst sinngemäß aus, dass die mit Versandschein T1 MRN V-1 vom 21.03.2014 angewiesenen eingangsabgabepflichtigen Waren der Bestimmungsstelle nicht gestellt worden seien. Dadurch hätten die bei der Eröffnung des Versandverfahrens bei der Abgangsstelle Zollamt Feldkirch Wolfurt (AT930000) konkret begonnenen Überwachungsmaßnahmen nicht mehr durchgeführt werden können. Die Bf habe somit die Waren des Versandscheins MRN V-1 nicht gestellt und das Versandverfahren nicht beendet. So lange sich Waren in einem nicht beendeten Versandverfahren befänden, sei eine parallele Überführung dieser Waren in ein weiteres Zollverfahren rechtlich nicht möglich, vielmehr müsse das vorangegangene Versandverfahren zuvor ordnungsgemäß beendet worden sein. Werde von einer Anmelderin eine Zollanmeldung - im gegenständlichen Fall ein weiteres Versandverfahren mittels Manifest - für eine Ware, die sich noch in einem offenen Versandverfahren befindet, abgegeben, gehe diese rechtlich ins Leere. Werde dieser Umstand nach dem Ende der Gestellungsfrist dem Zollamt bekannt und befänden sich die Waren körperlich nicht mehr am Warenort des zugelassenen Empfängers, entstehe dadurch die Zollschuld gemäß Art. 203 ZK, weil das

Versandgut der Zollbehörde für Kontrollzwecke am zugelassenen Warenort nicht mehr zur Verfügung stehe. Gegenständlich sei das Fehlverhalten der Bf zuzurechnen, wodurch für sie die Zollschuld entstanden wäre.

In ihrer Beschwerde vom 22.5.2014 bringt die Bf im Wesentlichen vor, dass beim vorliegenden Sachverhalt keine Abgabenschuld nach Art. 203 ZK entstanden sei. Die Bf verfüge über eine Bewilligung als zugelassener Empfänger wodurch mit der Übernahme der vom Versandschein T 1 MRN V-1 erfassten Waren das Versandverfahren gem. Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO beendet worden sei. Die Waren hätten sich in der Folge in vorübergehender Verwahrung befunden und wären daher weiterhin - ohne Unterbrechung - der zollamtlichen Überwachung unterlegen. Im Anschluss sei eine Weiteranweisung der gegenständlichen Waren mit Versandschein MRN V-2 in die Schweiz erfolgt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5.8.2014, ZI: 000/2 wies das Zollamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung dieser Entscheidung heißt es, dass die mit Versandschein T1 MRN V-1 eingangsabgabenpflichtigen Waren von der Bf als zugelassener Empfänger in Empfang genommen worden seien. Für die in ihrem Betrieb oder an den in der Bewilligung näher bezeichneten Orten eingetroffenen Waren müsse der zugelassene Empfänger (Art. 408 Abs.1 ZK-DVO) die Bestimmungsstelle mit der Ankunftsanzeige (TR200) unverzüglich über das Eintreffen der Ware und über alle Ereignisse während der Beförderung unterrichten. Gegenständlich sei anstelle der verpflichtenden Ankunftsanzeige (TR200) dem Zollamt am 21.3.2014 eine Nachricht EC460 (=Ankunftsanzeige einer Ausfuhrsendung bei der Ausgangszollstelle) elektronisch übermittelt worden. Trotz Fehlermeldung zu dieser gesendeten Nachricht seien von der Bf keine Änderungen vorgenommen, sondern die Waren unter Verwahrpost XY und ohne Ankunftsanzeige TR200 in das öffentliche Zolllager eingelagert worden. In weiterer Folge sei die WarenSendung von C. nach D. mit Versandschein T1 V-2 verschickt worden. Ein externes Versandverfahren ende gemäß Artikel 92 Abs. 1 ZK und die Verpflichtungen des Inhabers seien erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt würden. Einer Person, die im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren in ihrem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen möchte, ohne dass der Bestimmungszollstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument vorgelegt werden müssen, könne gemäß Art. 406 Abs. 1 ZK-DVO der Status eines zugelassenen Empfängers bewilligt werden. Die gegenständliche Bf verfüge über eine derartige Bewilligung als zugelassener Empfänger auf Grund des Bescheides vom 09.10.2009, Zahl: A0. Die Beendigung des Versandverfahrens sei mit Übernahme der Waren durch den zugelassenen Empfänger erfolgt. Zwischen Beendigung des Versandverfahrens und neuer zollrechtlicher Bestimmung befänden sich die Waren in vorübergehender Verwahrung. Im verfahrensgegenständlichen Fall wären die am festgelegten Warenort angekommenen Waren gemäß Art. 37 ZK auch noch nach der Übernahme durch den zugelassenen Empfänger der zollamtlichen Überwachung

unterlegen. Die Bf habe als zugelassener Empfänger zwar nicht die Verpflichtung zur Gestellung der im Versandverfahren an den Warenort verbrachten Waren, aber auf Grund der einschlägigen Bestimmungen der ZK-DVO über die Bewilligung des Status des zugelassenen Empfängers die Verpflichtung zur Mitteilung des Eingangs der Waren durch Ankunftsanzeige gehabt. Erst nach Abgabe der Ankunftsanzeige (TR200), sowie der nachfolgenden Übermittlung des Entladevermerks (TR204) und nach Erhalt der zollbehördlichen Meldung „Freigabe vom Versand“ (TR207) hätte die Bf die Waren in ein anderes Zollverfahren überführen dürfen. Bis zum Ende des Versandverfahrens würden sich die Waren in der zollamtlichen Überwachung aufgrund des Versandverfahrens befinden. Mit der Ankunftsanzeige, die zeitlich gesehen unmittelbar nach Warenübernahme in der Phase der vorübergehenden Verwahrung zu erfolgen habe, werde diese zollamtliche Überwachung übergeleitet in die zollamtliche Überwachung der vorübergehenden Verwahrung. Diese erzeuge somit noch Wirkungen für das beendete Versandverfahren und die begonnene vorübergehende Verwahrung. Die damit zusammenhängende summarische Anmeldung präzisiere diesen Vorgang. Unterbleibe die Ankunftsanzeige ergebe sich in dieser Systematik ein Bruch. Die Zollbehörde könne aufgrund des Fehlens der Ankunftsanzeige von der Ankunft der Waren keine Kenntnis erlangen und folglich nicht entscheiden, ob sie ihre Kontrollrechte konkret durch eine Kontrolle ausüben soll. Erfolge - wie in verfahrensgegenständlichem Fall - keine Mitteilung über die Ankunft der Waren und würden diese in weiterer Folge in ein Zolllagerverfahren und anschließend in ein weiteres Versandverfahren überführt, werde der Zollbehörde trotzdem die Möglichkeit der Ausübung der Zollkontrolle genommen und diese Waren dadurch der zollamtlichen Überwachung entzogen. Es komme nicht darauf an, ob die Zollbehörde tatsächlich eine solche Prüfung durchzuführen beabsichtige und ob der Beteiligte die Waren der Zollbehörde zu einer solchen Prüfung zur Verfügung stellen könne. Entscheidend sei allein, dass die Zollbehörde - wenn auch nur vorübergehend - objektiv nicht in der Lage sei, die zollamtliche Überwachung sicherzustellen. Die hier erfolgte Nachricht EC460 könne die Ankunftsanzeige nicht ersetzen, da mit der Nachricht EC460 keine gleichwertigen Überwachungsmaßnahmen der Zollbehörde in Gang gesetzt würden.

Gem. Art. 203 Abs. 1 ZK entstehe eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen werde. Da im gegenständlichen Fall die Zollschuld gem. Art. 203 ZK entstanden sei, hätten nachfolgende Ereignisse wie die Überführung in ein Zolllagerverfahren bzw. Versandverfahren keine Auswirkungen mehr auf die bereits entstandene Zollschuld. Auch die im Beschwerdeschreiben angeführte, letztendlich erfolgte Übergabe der Waren an einen Warenempfänger in E. könne die entstandene Zollschuld nicht heilen. Zwar sehe Art 366 Abs. 2 ZK-DVO vor, dass ein Versandverfahren als beendet gelte, wenn die Versandwaren in einem Drittland eine zulässige zollrechtliche Bestimmung erhalten hätten. Im vorliegenden Fall sei aber das Versandverfahren durch die Übernahme des zugelassenen Empfängers ohnehin beendet worden. Die Zollschuld sei darauffolgend wegen Entziehens der Waren aus der zollamtlichen Überwachung in der Phase

der vorübergehenden Verwahrung entstanden. Eine Vorzugsbehandlung im Sinne des Art. 185 ZK sei gegenständlich nicht von Relevanz. Diese Regelung sehe eine Eingangsabgabenbefreiung für Gemeinschaftswaren vor, die aus dem Unionszollgebiet ausgeführt, innerhalb von drei Jahren wieder in die Union eingeführt und dort in den zollrechtlichen freien Verkehr übergeführt werden. Dies liege im gegenständlichen Fall nicht vor. Da gemäß Art 203 (3) ZK diejenige Person Zollschuldner sei, die die Waren entzogen habe (im gegenständlichen Fall der Verwahrer) sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Im Vorlageantrag vom 12.9.2014 bringt die Bf ergänzend im Wesentlichen vor, dass die Ankunftsanzeige für das ordnungsgemäße Funktionieren des Versandverfahrens keine große Bedeutung einnehme. Das Fehlen dieser Anzeige beeinträchtige somit nicht die zollamtliche Überwachung der Waren, welche mit dem Versandverfahren verbunden sei. Durch die unterlassene Übermittlung einer Ankunftsanzeige liege somit kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vor. In der Beschwerdevorentscheidung spreche das Zollamt selbst aus, dass das Versandverfahren durch Übernahme der Waren durch den zugelassenen Empfänger beendet werde und sich die Waren zwischen der Beendigung und einer neuen zollrechtlichen Bestimmung in vorübergehender Verwahrung befänden. Die Begründung der Zollbehörde, dass gegenständlich ein Entzug aus der zollamtlichen Überwachung durch die Nichtbeachtung der Verpflichtung zur Übermittlung einer Ankunftsanzeige in der Phase der vorübergehenden Verwahrung vorliege, stehe folglich in einem Widerspruch. Gegenständlich sei das Versandverfahren durch die von der Bf als zugelassener Empfänger übernommenen und von diesem Überwachungsdokument erfassten Nichtgemeinschaftswaren beendet worden. Danach hätten sich die Waren in vorübergehender Verwahrung und gem. Art. 37 ZK weiterhin unter zollamtlicher Überwachung befunden. Im Anschluss sei die Überführung in ein neuerliches Versandverfahren erfolgt und dieses ordnungsgemäß in der Schweiz beendet worden. Folglich seien diese Waren durchgehende der zollamtlichen Überwachung unterlegen. Die Bf beantragte in diesem Schriftsatz vom 12.9.2014 auch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie, dass das BFG eine Entscheidung im Senat treffen möge.

Mit Schreiben an das Finanzgericht vom 24.10.2018 zog die Bf ihre Anträge auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurück. Dem Zollamt Linz Wels wurde mit Schriftsatz vom 25.10.2018 die Zurücknahme der zuvor genannten Anträge durch die Bf zur Kenntnis gebracht und ihm gleichzeitig der, nach der bis dahin gegebenen Aktenlage anzunehmende Sachverhalt mitgeteilt. Weiters wurde in diesem Schriftsatz dem Zollamt die Möglichkeit eingeräumt zu den Ausführungen Stellung zu nehmen bzw. durch den Entfall der mündlichen Verhandlung etwaige ergänzende Vorbringen zum anhängigen Verfahren zu erstatten. Dieser Schriftsatz blieb innerhalb der, dem Zollamt dazu gesetzten Frist bzw. bis zum Ergehen dieser Entscheidung unbeantwortet.

II. Sachverhalt:

Die Bf. ist Inhaberin einer Bewilligung zur Teilnahme am Informatikverfahren sowie der Gestellung und Abfertigung an zugelassenen Warenorten und verfügte auch im hier relevanten Zeitraum über den Status eines zugelassenen Empfängers im New Computerized Transit System (NCTS). Der Versandschein MRN V-1 wurde bei der Abgangsstelle Feldkirch Wolfurt am 21.3.2014 eröffnet und die von diesem Dokument erfassten Waren anschließend der Bf an einem ihr bewilligten zugelassenen Warenort am selben Tag angeliefert. Nach dem Eintreffen dieser Waren wurde von der Bf anstelle der Übermittlung einer Ankunftsanzeige über diese Versandwaren an die Zollbehörde eine Ankunftsanzeige einer Ausfuhrsendung bei der Ausgangszollstelle EC406 übermittelt. In weiterer Folge erfolgte eine Übernahme dieser Waren in das Verwahrungslager und im Anschluss eine Weiteranweisung in die Schweiz mit Versandschein T1 V-2 vom 21.3.2014. Diese Versandanmeldung wurde vom Zollamt mit 21.3.2014 um 23.58 Uhr angenommen, im Anschluss zum Versand freigegeben und am 22.3.2014 ordnungsgemäß im Bestimmungsland einer Erledigung zugeführt.

III. Rechtslage:

Die hier noch maßgeblichen Gesetzesbestimmungen vor Inkrafttreten des nunmehr seit 1.5.2016 anzuwendenden Unionszollkodex lauten (auszugsweise) wie folgt:

Artikel 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 Zollkontrollen unterzogen 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 Artikels 82 Absatz 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 vernichtet oder zerstört werden.

Artikel 50 ZK:

Bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung haben die gestellten Waren die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung. Diese Waren werden nachstehend als "vorübergehend verwahrte Waren" bezeichnet.

Artikel 55 ZK:

Sobald Nichtgemeinschaftswaren, die in einem Versandverfahren befördert worden sind, am Bestimmungsort im Zollgebiet der Gemeinschaft nach Maßgabe der Vorschriften für das betreffende Versandverfahren gestellt worden sind, finden die Artikel 42 bis 53 Anwendung.

Artikel 91 ZK:

(1) Im externen Versandverfahren können folgende Waren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden:

a) Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen;

...

Artikel 92 ZK:

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

...

Artikel 203 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

• wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

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

(3) Zollschuldner sind:

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

Artikel 406 ZK-DVO:

(1) Einer Person, die im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren in ihrem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen möchte, ohne dass der Bestimmungsstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument - Versandbegleitdokument/Sicherheit vorgelegt werden, kann der Status eines zugelassenen Empfängers bewilligt werden.

(2) Der Hauptverpflichtete hat seine Pflichten nach Artikel 96 Absatz 1 Buchstabe a des Zollkodex erfüllt, und das Versandverfahren gilt als beendet, sobald die Waren zusammen mit dem Versandbegleitdokument - Versandbegleitdokument/Sicherheit, das die Sendung begleitet hat, dem zugelassenen Empfänger innerhalb der vorgeschriebenen Frist unverändert in seinem Betrieb oder an dem in der Bewilligung näher bestimmten Ort

übergeben und die zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen beachtet worden sind.

...

Artikel 408 ZK-DVO:

(1) Für die in seinem Betrieb oder an den in der Bewilligung näher bezeichneten Orten eingetroffenen Waren muss der zugelassene Empfänger

- a) die Bestimmungsstelle mit der "Ankunftsanzeige" unverzüglich über das Eintreffen der Waren und alle Ereignisse während der Beförderung unterrichten;*
- b) die Nachricht "Entladeerlaubnis" abwarten, bevor er die Entladung vornimmt;*
- c) nach Erhalt der "Entladeerlaubnis" der Bestimmungsstelle spätestens am dritten Tag, der auf den Tag folgt, an dem die Waren eingetroffen sind, nach den in der Bewilligung enthaltenen Vorschriften den "Entladekommentar" mit Angabe aller Unstimmigkeiten zustellen;*
- d) der Bestimmungsstelle das Exemplar des Versandbegleitdokuments - Versandbegleitdokuments/Sicherheit, das die Waren begleitet hat, nach den in der Bewilligung enthaltenen Vorschriften zustellen oder zur Verfügung halten.*

...

IV. Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Der unter II. angeführte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage, dem bisherigen Vorbringen der Bf und den abgespeicherten Daten im EDV-System "e-zoll". Außerdem wurde vor Erlassung dieser Entscheidung der, dem nunmehrigen Verfahren zugrunde gelegte Sachverhalt der Abgabenbehörde zur Kenntnis gebracht und von ihr diesbezüglich keine Einwendungen erhoben. Das Zollamt stützt seine Abgabenvorschreibung zusammengefasst darauf, dass die Bf die Übermittlung einer Ankunftsanzeige zum Versandschein MRN V-1 unterlassen habe und folglich dadurch für sie die Eingangsabgabenschuld durch Entziehen der Waren aus der zollamtlichen Überwachung nach Art. 203 Abs. 1 und 3 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden sei.

Nach Art. 37 Abs. 1 ZK unterliegen Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung und bleiben nach Abs. 2 leg cit solange 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 in ein Freilager verbracht, wieder ausgeführt oder nach Art. 182 vernichtet oder zerstört werden. Gemäß Art. 91 Abs. 1 ZK können im externen Versandverfahren u. a. Nichtgemeinschaftswaren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen. Das externe Versandverfahren endet gemäß Art. 92 Abs. 1 ZK, wenn die in dem Verfahren

befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden. Sobald Nichtgemeinschaftswaren, die in einem Versandverfahren befördert worden sind, am Bestimmungsort im Zollgebiet der Gemeinschaft nach Maßgabe der Vorschriften für das betreffende Versandverfahren gestellt worden sind, finden gemäß Art. 55 ZK die Art. 42 bis 53 ZK Anwendung. Nach Art. 50 ZK haben die gestellten Waren bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung. Die vorübergehend verwahrten Waren dürfen nach Art. 51 Abs. 1 ZK ausschließlich an von den Zollbehörden zugelassenen Orten und unter den von diesen Behörden festgelegten Bedingungen gelagert werden.

Im gegenständlichen Fall war die Bf Inhaberin einer Bewilligung zum zugelassenen Empfänger. Die hier zum maßgeblichen Zeitpunkt diesbezüglich gültige Bewilligung wurde vom Zollamt am 9.10.2009 unter der ZI. A0 erteilt. Nach Art. 406 Abs. 1 ZK-DVO kann ein solcher Bewilligungsinhaber Waren, welche im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte werden, in seinem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen, ohne dass der Bestimmungsstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument vorgelegt wird. Sobald die Waren zusammen mit dem Versandbegleitdokument dem zugelassenen Empfänger innerhalb der vorgeschriebenen Frist unverändert dem Empfänger in seinem Betrieb oder an dem in der Bewilligung näher bestimmten Ort übergeben und die zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen beachtet worden sind gilt das Versandverfahren als beendet. Gemäß Art. 408 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO muss der zugelassene Empfänger für die in seinem Betrieb oder an den in der Bewilligung näher bezeichneten Orten eingetroffenen Waren die Bestimmungsstelle mit der " Ankunftsanzeige " unverzüglich über das Eintreffen der Waren und alle Ereignisse während der Beförderung unterrichten und gemäß Buchstabe b leg cit die Nachricht "Entladeerlaubnis" abwarten, bevor er die Entladung vornimmt.

Voraussetzung für das Entstehen einer Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK ist, dass eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde. Der Begriff der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung ist nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. z.B. die Urteile vom 3. April 2008, Rs. C-230/06 und vom 15. Mai 2014, Rs. C-480/12) so zu verstehen, dass dieser Tatbestand 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 war. Für die am festgelegten Warenort am 21.3.2014 bei der Bf angekommenen Waren galt mit der Übernahme durch sie als zugelassener Empfänger, das Versandverfahren als beendet (Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO); die Waren befanden sich nachfolgend in vorübergehender Verwahrung (Art. 55 iVm Art. 50 ZK) und unterlagen gemäß Art. 37 ZK auch noch weiterhin der zollamtlichen Überwachung. In diesem Stadium traf die Bf die Pflicht nach Art. 408 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO, die Bestimmungsstelle unverzüglich mit der Ankunftsanzeige über das Eintreffen der Waren zu unterrichten. Das Unterbleiben einer Übermittlung

dieser Ankunftsanzeige nimmt jedoch keinen unmittelbaren Einfluss auf die Beurteilung, ob der Zollbehörde die Möglichkeit einer Kontrolle genommen wurde (vgl. auch VwGH vom 11.9.2014, Ra 2014/16/0003). Der Verwaltungsgerichtshof nahm im zuletzt genannten Erkenntnis Bezug auf das Urteil des EuGH vom 15. Mai 2014, Rs C-480/12. In diesem traf der EuGH im Zusammenhang mit einem Versandverfahren, bei welchem eine Ware 17 Tage nach Ablauf der Gestellungsfrist gestellt und in das Zollverfahren der aktiven Veredelung mit Zurückvergütung überführt worden war und die betreffende Zollstelle nach Annahme dieser Anmeldung festgestellt hatte, dass das vorangegangene externe gemeinschaftliche Zollverfahren, nicht ordnungsgemäß abgeschlossen worden war, die Aussage, aus dem Umstand, dass die Ware der Bestimmungszollstelle um 17 Tage verspätet gestellt wurde, stehe fest, dass diese Ware nicht ohne Abfertigung in den Wirtschaftskreislauf gelangt ist und es folglich dem Anschein nach ausgeschlossen ist, dass Art. 203 des Zollkodex auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahren Anwendung findet.

Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass die vom Versandschein MRN V-1 erfassten Waren am 21.3.2014 am zugelassenen Warenort bei der Bf eintrafen und das Versandverfahren damit beendet war. Die Übermittlung einer Ankunftsanzeige mit der entsprechenden Codierung "TR200" an die Zollbehörde gem. Art. 408 Abs. 1 Buchstabe a) ZK-DVO wurde in der Folge von der Bf unterlassen. Zweifelfrei befanden sich jedoch die vom Versandschein MRN V-1 umfassten Waren auch nach der Beendigung dieses Verfahrens weiterhin im Rahmen der vorübergehenden Verwahrung als auch durch die Eröffnung eines neuerlichen Versandverfahrens am 21.3.2014 im Rahmen der der Bf ebenfalls erteilten Bewilligung des zugelassenen Versenders (hier maßgebliche Bewilligung der Abgabenbehörde vom 13.10.2008, Zi. 000/3) durchgehend unter zollamtlicher Überwachung. Unter Berücksichtigung der vorgenannten Rechtsprechung des VwGH vom 11.9.2014, Ra 2014/16/0003 und den Ausführungen des EuGH im Urteil vom 15. Mai 2014, Rs C-480/12 kann demnach beim vorliegenden Sachverhalt kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne des Art. 203 ZK erblickt werden.

Gegenstand des vor dem BFG anhängigen Verfahrens bildet der Spruch des angefochtenen Bescheides des Zollamtes Linz Wels vom 16.4.2014. Nach den Bestimmungen des § 279 BAO hat das Bundesfinanzgericht in der Sache selbst zu entscheiden. Dem Finanzgericht ist dabei u.a. das Recht eingeräumt, sowohl im Spruch als auch in der Begründung seine eigene Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen. Die Änderungsbefugnis ist jedoch durch die „Sache“ begrenzt (vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 279 Tz 10 bzw. auch Fischerlehner in „Abgabenverfahren - 2. Auflage“, Anmerkungen 2 und 3 zum § 279 BAO). Daraus folgt, dass das BFG in Abänderung des Spruchs nicht erstmals ein anderes sachverhaltsmäßiges Verhalten einer Partei einem (anderen) Tatbestand unterstellen darf. Nach den obenstehenden Ausführungen erweist sich beim vorliegenden Sachverhalt die Festsetzung der Abgaben gegenüber der Bf unter Zugrundelegung des Art. 203 Abs. 1 iVm Abs. 3 erster Anstrich ZK mit Bescheid vom 16.4.2014 als rechtswidrig. Damit ist jedoch – durch die Eingrenzung

der Entscheidungsbefugnis auf die Sache – das gegenständliche Verfahren bereits entschieden. Es bedarf demnach vom ho. Gericht keiner weiteren Beurteilung ob der Bf durch die von ihr unterlassene Ankunftsanzeige etwa eine Zollschuldeigenschaft nach Art. 204 ZK zukommen könnte. Eine solche Abänderung durch das Finanzgericht wäre nämlich aus jenem Grund unzulässig, da bei einer Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK iVm Art. 859 ZK-DVO gleichzeitig auch deren Heilungsmöglichkeiten zu prüfen wären und dadurch zusätzliche Sachverhaltselemente hinzutreten würden, welche nur im Rahmen des Verfahrens durch die Abgabenbehörde berücksichtigt werden könnten (vgl. diesbezüglich auch VwGH vom 27.9.2012, 2010/16/0206 zu der bis 31.12.2013 in Kraft gewesenen identen Vorgängerregelung zum nunmehrigen § 279 Abs. 1 BAO, nämlich § 289 Abs. 2 BAO idF des BGBI 20/2009). Lediglich der Vollständigkeit halber wird ergänzend darauf verwiesen, dass bereits der UFS in seiner Entscheidung ZRV/0007-Z4I/03 vom 9.10.2003 im Unterbleiben der Übermittlung einer Ankunftsanzeige ebenfalls nicht die Verwirklichung des Tatbestandes nach Art. 204 ZK angesehen hatte.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen war daher - wie im Spruch ausgeführt - zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision 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 Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall ist die hier aufgeworfene Rechtsfrage, ob durch das Unterbleiben einer Ankunftsanzeige ein Entziehen der betroffenen Waren aus der zollamtlichen Überwachung vorliegt, durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 11.9.2014, Ra 2014/16/0003) ausreichend geklärt. Folglich war die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision zu verneinen.

Linz, am 12. November 2018