

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der P., vom 4. April 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Flughafen Wien Fracht vom 24. März 2005, ZI. 206/04246/2005, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Das dem Erstbescheid angeschlossene Berechnungsblatt wird um die Warennummer 9031809900 ergänzt.

### **Entscheidungsgründe**

Am 17. November 2003 wurde auf Antrag der Hauptverpflichteten G. mit Versandanmeldung T1 Nr. 206/371/600252/50/3 beim Zollamt Flughafen Wien ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren für ein Paket mit Teilen für Messgeräte eröffnet. Als Bestimmungsstelle war "ZA Wien" angegeben. Die Frist für die (Wieder-) Gestellung wurde mit 25. November 2003 festgesetzt. Die Nämlichkeitssicherung erfolgte durch einen Packstückverschluss. Die Sendung war für einen in Kroatien ansässigen Empfänger bestimmt.

Am 19. November 2003 bestätigte die Beschwerdeführerin (Bf.) im "Aufgabeschein" die Übernahme der Sendung. Der Aufgabeschein enthält den Vermerk "T1 206/371/600252/49/3". Das Ursprungsland der Waren ist im Aufgabeschein mit "USA" angegeben.

Da das Zollamt Flughafen Wien als Abgangsstelle innerhalb der vorgesehenen Frist das den Nachweis für die ordnungsgemäße Beendigung des Versandverfahrens bildende Exemplar 5

der oben genannten Versandanmeldung nicht erhielt, leitete es Ermittlungen ein, um den Verbleib der Sendung zu eruieren.

Mit Schreiben vom 23. April 2004 legte die Bf. die Ablichtung des Formblattes "Nachforschung CN 08" vor, dem zufolge das Paket dem kroatischen Empfänger am 2. Dezember 2003 ausgefolgt worden war.

Das Zollamt Flughafen Wien teilte der Bf. mit Bescheid vom 19. August 2004, ZI. 600/02166/2004, eine gem. Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 vierter Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 187,24 Euro (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) mit und schrieb ihr eine Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollIR-DG in der Höhe von 6,55 Euro vor.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Erledigung des Versandverfahrens sei bislang unterblieben. Dadurch, dass die Bf. die Waren übernommen habe und eine Gestellung bei der Bestimmungsstelle bislang unterblieben sei, seien die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Für die Bf. sei im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Einfuhrzollschuld entstanden. Sie sei als Zollschuldnerin herangezogen worden, weil sie die Waren übernommen habe.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bf. fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung, in dem sie die Erstattung des vorgeschriebenen Betrages in der Höhe von 193,79 Euro beantragte.

Nachforschungen der Bf. hätten ergeben, dass die Sendung am 2. Dezember 2003 in Kroatien dem Empfänger übergeben worden sei.

Die Gestellung von Versandscheinverfahrens-Sendungen vor der Ausfuhr sei bislang völlig formlos (d.h. ohne jede Bestätigung der Gestellung durch den abfertigenden Zollbeamten gegenüber der Bf.) erfolgt. Daher könne ein Verschulden des Zollamtes nicht ausgeschlossen werden. Weiters sei nicht gesichert, dass die Sendung, wie vorgesehen, von der Zollstelle mit dem Aufkleber nach Anhang 42 ZK-DVO (Anlage 9) versehen worden sei.

Durch die vermutete Nichtgestellung der Sendungen vor der Ausfuhr seien diese zwar eventuell der zollamtlichen Überwachung entzogen worden, es seien jedoch der österreichischen Zollverwaltung durch die nachweisliche Verbringung der Sendung ins Ausland keine Eingangsabgaben vorenthalten worden.

Das Zollamt Flughafen Wien wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2005, ZI. 206/04246/2005, als unbegründet ab.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die gem. § 85c Abs. 1 ZollIR-DG fristgerecht erhobene Beschwerde vom 4. April 2005.

Die Bf. habe den Nachweis erbracht, dass die betreffende Sendung in das Bestimmungsland weitergeleitet und dort dem Empfänger übergeben worden sei. Wenn durch die vermutete Nichtgestellung der Sendung bei der Ausfuhr diese eventuell der zollamtlichen Überwachung entzogen worden sei, seien der österreichischen Zollverwaltung durch die nachweisliche Verbringung derselben ins Ausland keinesfalls Eingangsabgaben vorenthalten worden.

Es sei weiters nicht gesichert, dass die gegenständliche Sendung, wie vorgesehen, von der Zollstelle mit dem Aufkleber nach Anhang 42 ZK -DVO (Anlage 9) versehen worden, die Kennzeichnung als Nichtgemeinschaftsware also nicht gesichert erfolgt sei. Dies könne auch bedeuten, dass der Absender die Sendung der Bf. zum Transport übergeben habe und diese vom anhängigen Versandverfahren nicht in Kenntnis gesetzt habe. Fehle der genannte Aufkleber, sei ein anhängiges gemeinschaftliches Versandverfahren für die Bf. nicht ersichtlich.

Die Gestellung von Waren, die einem Versandverfahren unterliegen, sei bislang völlig formlos (das heißt ohne jede Bestätigung der Gestellung durch den abfertigenden Zollbeamten gegenüber der Bf.) erfolgt. Daher könne ein Verschulden des Zollamtes nicht ausgeschlossen werden.

Es sei für die Bf. nicht nachvollziehbar, dass die vorgelegten Beweismittel (Frachtkarte) nicht zur nachträglichen Beendigung des Versandverfahrens ausreichen. Die Beibringung von zollamtlichen Unterlagen der ausländischen Verwaltungen (als Alternativnachweis) sei ihr nicht möglich. Sie erteiche daher, die Möglichkeit der Akzeptanz der von ihr vorgelegten Beweismittel zu prüfen und im positiven Fall das Versandverfahren nachträglich zu beenden und den Betrag von 193,79 Euro zu überweisen.

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

Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen gem. Art. 37 Abs. 1 Zollkodex (ZK), 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, S. 1) vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht zollamtlich geprüft werden.

Sie bleiben gem. Art. 37 Abs. 2 ZK 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 ZK, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 ZK vernichtet oder zerstört werden.

Gem. Art. 91 Abs. 1 Buchstabe a ZK können im externen Versandverfahren Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden.

Nach Abs. 2 der bezeichneten Gesetzesstelle erfolgt die Beförderung nach Abs. 1

a) im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren

...

f) durch die Post

Der Hauptverpflichtete ist gem. Art. 96 Abs. 1 ZK der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat

a) die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen;

b) die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.

Nach Absatz 2 der bezeichneten Gesetzesstelle ist unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Waren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, auch verpflichtet, sie innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen.

Gem. Art. 92 Abs. 1 ZK endet das externe Versandverfahren und sind die Verpflichtungen des Inhabers des Verfahrens 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.

Die Zollbehörden erledigen nach Art. 92 Abs. 2 ZK das externe Versandverfahren, wenn für sie auf der Grundlage eines Vergleichs der der Abgangszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben mit den der Bestimmungszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben ersichtlich ist, dass das Verfahren ordnungsgemäß beendet ist.

Gem. Art. 361 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO), Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 (ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, S.1) sind die Waren der Bestimmungsstelle unter Vorlage der Exemplare Nrn. 4 und 5 der Versandanmeldung zu gestellen.

Die Bestimmungsstelle trägt gem. Abs. 2 der bezeichneten Gesetzesstelle die Exemplare Nrn. 4 und 5 der Versandanmeldung ein und vermerkt darauf das Ankunftsdatum und das Ergebnis ihrer Prüfung.

Zum Nachweis der Beendigung des Versandverfahrens gem. Art. 365 Abs. 2 ZK-DVO versieht die Bestimmungsstelle gem. Art. 361 Abs. 3 ZK-DVO jedes zusätzliche Exemplar Nr. 5 und jede Kopie des Exemplars Nr. 5 der Versandanmeldung, auf der der Vermerk "Alternativnachweis" angebracht ist, mit ihrem Sichtvermerk.

Nach Art. 4 Nr. 19 ZK ist Gestellung die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden.

Geht das Exemplar Nr. 5 der Versandanmeldung nicht innerhalb von zwei Monaten nach Annahme der Versandanmeldung bei den Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats ein, so benachrichtigen diese gem. Art. 365 Abs. 1 ZK-DVO den Hauptverpflichteten und fordern ihn auf, den Nachweis für die Beendigung des Verfahrens zu erbringen.

Der in Absatz 1 genannte Nachweis kann gem. Art. 365 Abs. 2 ZK-DVO durch Vorlage einer von den Zollbehörden anerkannten Bescheinigung der Zollbehörden des Bestimmungsmitgliedstaats erbracht werden, die Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren enthält und aus der hervorgeht, dass die Waren bei der Bestimmungsstelle oder, in Fällen nach Artikel 406 ZK-DVO, bei einem zugelassenen Empfänger gestellt worden sind.

Ein gemeinschaftliches Versandverfahren gilt nach Absatz 3 der bezeichneten Gesetzesstelle ebenfalls als beendet, wenn der Hauptverpflichtete ein von den Zollbehörden anerkanntes Zollpapier über den Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung der Waren in einem Drittland oder eine Abschrift oder Fotokopie dieses Zollpapiers vorlegt, das Angaben zur Identifizierung der betreffenden Waren enthält. Abschriften und Fotokopien dieses Papiers müssen von der Stelle, die das Original mit ihrem Sichtvermerk versehen hat, oder von einer Behörde des betreffenden Drittlandes oder eines der Mitgliedstaaten beglaubigt sein.

Werden Nichtgemeinschaftswaren nach Art. 91 Absatz 2 Buchstabe f des Zollkodex zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten durch die Post (einschließlich Paketpost) befördert, so haben die Zollbehörden des Mitgliedstaats der Versendung gem. Art. 462a ZK-DVO auf der Verpackung und den Begleitpapieren einen Klebezettel nach dem Muster in Anhang 42 ZK-DVO anzubringen oder anbringen zu lassen.

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

Die Zollschuld entsteht nach Art. 203 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Zollschuldner nach Absatz 3 der bezeichneten Gesetzesstelle 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 einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gem. Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet.

Gem. § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung (VwGH 26.4.1996, 92/17/0258) die "Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" (Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Auflage, § 20, RZ 6f).

Der Zollkodex selbst definiert den Begriff des Entziehens nicht. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) umfasst der Begriff der Entziehung im Sinne des Artikels 203 ZK jede Handlung oder Unterlassung, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Artikel 37 Abs. 1 ZK vorgesehenen Prüfungen gehindert wird. (EuGH vom 1. Februar 2001, Rs C-66/99, "Wandel"; EuGH vom 11. Juli 2002, Rs-371/99, "Liberexim").

Für die mit Versandschein T1 am 17. November 2003 beim Zollamt Flughafen Wien zum externen gemeinschaftlichen Versandverfahren abgefertigten Waren ist durch das Unterbleiben der Wiedergestellung bei einer Bestimmungsstelle die Eingangsabgabenschuld

gem. Art. 203 Abs. 1 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden, weil damit der Zugang zu den unter zollamtlicher Überwachung stehenden Waren verhindert worden ist und die Bestimmungsstelle die vollständige und unveränderte Gestellung nicht mehr überprüfen konnte, mithin das Versandverfahren nicht gem. Art. 92 Abs. 1 ZK ordnungsgemäß beendet wurde.

Dem nicht näher konkretisierten Vorbringen, ein Verschulden der Zollbehörde könne nicht ausgeschlossen werden, da die Gestellung von Versandwaren bislang ohne jede zollamtliche Bestätigung gegenüber der Bf. erfolgt sei, ist entgegenzuhalten, dass sich im Sachverhalt keine Anhaltspunkte für ein Fehlverhalten der Zollbehörden finden. Im Übrigen hätte die Bf. bei ordnungsgemäßer Gestellung bei der Bestimmungsstelle einen "Alternativnachweis" gem. Art. 361 Abs. 3 ZK-DVO zum Nachweis der Beendigung des Versandverfahrens beantragen können.

Die Nichtgemeinschaftswaren befanden sich gem. Art. 91 Abs. 2 Buchstabe a ZK im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren und wurden in weiterer Folge durch die Bf. zur Beförderung übernommen. Werden Nichtgemeinschaftswaren im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren befördert, ist das Anbringen eines Klebezettels gem. Art. 462a ZK-DVO auf der Verpackung und den Begleitpapieren gesetzlich nicht vorgesehen. Art. 462a ZK-DVO regelt nur das Befördern von Nichtgemeinschaftswaren nach Art. 91 Abs. 2 Buchstabe f ZK zwischen zwei innerhalb der Gemeinschaft gelegenen Orten durch die Post.

Im vorliegenden Fall kann das Vorbringen der Bf., die betreffenden Waren seien in der Folge aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden, an der Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK nichts ändern, weil kein Nachweis für die Beendigung des Versandverfahrens nach Art. 365 ZK-DVO vorgelegt wurde.

Die Absätze 2 und 3 des Art. 365 ZK-DVO enthalten abschließende Regelungen für die Erbringung dieser Nachweise. Aus diesem Grund kann das von der Bf. vorgelegte (auf dem Formblatt CN 08 bestätigte) Ergebnis ihrer Nachforschungen die gesetzlich normierten Alternativnachweise nicht ersetzen. Mit Schreiben vom 26. März 2004, Zi. 206/02165/2004-2, forderte das Zollamt Flughafen Wien die Bf. auf, Nachweise für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens gem. Art. 365 ZK-DVO zu erbringen. Den Beschwerdeausführungen zufolge sei jedoch die Beibringung zollamtlicher Unterlagen der ausländischen Verwaltungen (als Alternativnachweis) nicht möglich.

Hinsichtlich der Pflichtenstellung ergeben sich beim externen gemeinschaftlichen Versandverfahren Besonderheiten: Gem. Art. 96 Abs. 1 ZK ist zunächst der Hauptverpflichtete als Verfahrensinhaber gebunden. Er ist gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet, die beim Entziehen von Waren aus dem gemeinschaftlichen Versandverfahren

entsteht. Daneben setzt Art. 96 Abs. 2 ZK weitere Personen in die Pflichtenposition, den Warenführer und den Warenempfänger, wenn sie die Waren im Bewusstsein annehmen, dass sich diese im gemeinschaftlichen Versandverfahren befinden (Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Art. 203, Rz 21).

Aufgrund der Angaben im Aufgabeschein wusste die Bf., dass die übernommenen Waren den Bestimmungen des gemeinschaftlichen Versandverfahren unterlagen.

Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten ist daher mit der Annahme der Waren durch die Bf. die Verpflichtung, diese innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen, auf die Bf. übergegangen. Sie ist somit gem. Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK ebenfalls Zollschuldnerin geworden.

Hinsichtlich der Geltendmachung von Abgaben bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ist grundsätzlich nationales Recht anzuwenden (Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, Art. 213, Rz 3). Die Entscheidung über die Geltendmachung einer Abgabenschuld bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses stellt eine Ermessensentscheidung dar. Eine solche Entscheidung ist gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Rahmen dieses Auswahlermessens konnte nicht unberücksichtigt bleiben, dass nach den vorgelegten Aktenunterlagen das zollschuldauslösende Fehlverhalten im Verantwortungsbereich der Bf. gelegen ist und diese daher der Zollschuld am nächsten steht, zumal sie im Aufgabeschein auch ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass sich die Waren im gemeinschaftlichen Versandverfahren befinden.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. März 2006