

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Siegfried Köhldorfer in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch V., über die Beschwerde vom 18. Juni 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt ZA vom 23. Mai 2014, Zl. 0000, über die Abweisung eines Antrags auf Erstattung gemäß Art. 236 Zollkodex (ZK) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) dahingehend abgeändert, dass dem Antrag vom 23. Jänner 2014 stattgegeben wird und die mit Bescheid des Zollamtes ZA vom 10. Oktober 2013, Zl. 0001, festgesetzten Eingangsabgaben (Zoll: 365,94 €, Einfuhrumsatzsteuer: 2.889,37 €) sowie die festgesetzte Abgabenerhöhung im Ausmaß von 53,55 € gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) erstattet werden.

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

Entscheidungsgründe

Das Zollamt ZA teilte der Beschwerdeführerin (Bf.) mit Bescheid vom 10 Oktober 2013, Zahl: 0001, eine seiner Ansicht nach gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 Zollkodex (ZK) iVm § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung entstandene Eingangsabgabenschuld in Höhe von 3.308,86 Euro (davon 365,94 Euro an Zoll und 2.889,37 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) mit und schrieb ihr eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 53,55 Euro zur Entrichtung vor, weil Waren von einem für die Bf. zugelassenen Warenort entfernt worden seien.

In der Folge beantragte die Bf. die Erstattung der in Rede stehenden Eingangsabgaben mit der Begründung, die gegenständlichen Waren seien nicht vom zugelassenen Warenort entfernt worden. Es sei lediglich im anschließenden Versandverfahren durch einen Eingabefehler ein unzutreffender Warenort codiert worden.

Das Zollamt ZA wies den Antrag der Bf. auf Erstattung der Eingangsabgaben mit dem nunmehr vor dem Bundesfinanzgericht angefochtenen Bescheid vom 23. Mai 2014, Zahl: 0000, gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG ab.

Die dagegen erhobene Beschwerde vom 18. Juni 2014 wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Juli 2014, Zl. 0002, als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 20. Juli 2014 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

I.) Sachverhalt

Der beschwerdeführenden GmbH (Beschwerdeführerin, Bf.), einer Spedition, war vom Zollamt eine Bewilligung als zugelassener Empfänger und als zugelassener Versender erteilt worden. Weiters war der Bf. eine Bewilligung „zur Teilnahme am Informatikverfahren“ gemäß § 55 Abs. 2 ZollR-DG sowie der Gestellung und Abfertigung an zugelassenen Warenorten gemäß § 11 Abs. 7 ZollR-DG erteilt worden.

Die im Beschwerdefall in Rede stehenden Waren wurden am 11. Februar 2013 im LKW im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren nach dem NCTS (New Computerized Transit System) zu dem im Bereich des Zollamtes ZA für die Bf. zugelassenen Warenort in Ort1 (TIN ATOrt1) befördert. Das Versandverfahren wurde ordnungsgemäß beendet und die Waren sollten wiederum im externen Versandverfahren zu einem in Österreich ansässigen Empfänger weitertransportiert werden.

Noch am selben Tag meldete die Bf. beim Zollamt ZA diese Waren im Informatikverfahren erneut zu einem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren an, wobei sie in der Versandanmeldung die MRN (movement reference number) des vorangegangenen Versandverfahrens anführte, als „zugelassenen Warenort“ nunmehr allerdings Ort2 (TIN ATOrt2) angab. Nach Annahme der Versandanmeldung und Überlassung der Waren zum Versandverfahren wurden die Waren, die sich weiterhin an dem für die Bf. zugelassenen Warenort in Ort1 (TIN ATOrt1) befanden, zu ihrem Bestimmungsort befördert. Das Versandverfahren wurde in der Folge ordnungsgemäß erledigt.

II.) Beweiswürdigung

Der unter I. angeführte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der Bf. Ausgehend von den Ermittlungsergebnissen sieht das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt als ausreichend geklärt an. Es liegen in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch die Verfahrensparteien keine solchen begründeten Zweifel darlegten, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erscheinen.

III.) Rechtslage

Gemäß Art. 4 Nr. 5 der im Beschwerdefall noch anwendbaren 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 - ZK) ist im Sinne dieses Zollkodex eine Entscheidung eine hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des

Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Personen.

Gemäß Art. 8 Abs. 1 ZK wird eine begünstigende Entscheidung zurück genommen, wenn sie auf Grund unrichtiger oder unvollständiger Tatsachen ergangen ist und dem Antragsteller die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Tatsachen bekannt war oder vernünftigerweise hätte bekannt sein müssen und sie auf Grund der richtigen und vollständigen Tatsachen nicht hätte ergehen dürfen.

Gemäß Art. 10 ZK berühren Artikel 8 und 9 nicht einzelstaatliche Vorschriften, nach denen eine Entscheidung aus Gründen unwirksam ist oder wird, die nicht unmittelbar das Zollrecht betreffen.

Gemäß Art. 37 Abs. 1 ZK unterliegen Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht Zollkontrollen unterzogen werden und bleiben nach Art. 37 Abs. 2 ZK 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. 40 ZK sind Waren beim Eingang in das Zollgebiet der Gemeinschaft von der Person zu gestellen, die sie dorthin verbracht hat oder die gegebenenfalls die Verantwortung für ihre Weiterbeförderung übernimmt; hiervon ausgenommen sind Beförderungsmittel, die die Hoheitsgewässer oder den Luftraum des Zollgebiets der Gemeinschaft lediglich durchqueren und dort keinen Zwischenstopp einlegen. Die Person, die die Waren gestellt hat, hat dabei auf die summarische Anmeldung bzw. die Zollanmeldung, die zuvor für die Ware abgegeben wurde, zu verweisen.

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.

Gemäß 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.

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 Artikel 42 bis 53 Anwendung.

Gemäß Art. 63 ZK werden Anmeldungen, die den Voraussetzungen des Artikels 62 entsprechen, von den Zollbehörden unverzüglich angenommen, sofern die betreffenden Waren gestellt worden sind.

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.

Gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK ist der Hauptverpflichtete 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.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. 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.

Gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird, und zwar gemäß Art. 203 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Gemäß Art. 344a der im Beschwerdefall noch anwendbaren Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) werden im Rahmen des gemeinschaftlichen Versandverfahrens die Förmlichkeiten unter Einsatz von EDV-Verfahren durchgeführt.

Gemäß Art. 406 Abs. 1 ZK-DVO kann 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, der Status eines zugelassenen Empfängers bewilligt werden.

Gemäß Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO hat der Hauptverpflichtete seine Pflicht nach Art. 96 Abs. 1 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.

IV.) Rechtliche Erwägungen

Für die am 11. Februar 2013 am zugelassenen Warenort in Ort1 (TIN ATOrt1) angekommenen Waren galt im Beschwerdefall mit der Übernahme durch die Bf. als zugelassene Empfängerin das Versandverfahren als beendet (Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO); die Waren befanden sich dann in vorübergehender Verwahrung (Art. 55 iVm Art. 50 ZK) und unterstanden gemäß Art. 37 ZK auch noch weiterhin der zollamtlichen Überwachung.

Nach dem Wortlaut des Art. 50 ZK endet die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung mit dem Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung, im vorliegenden Fall das in der Folge beantragte externe gemeinschaftliche Versandverfahren.

Voraussetzung für den Erhalt der hier beabsichtigten zollrechtlichen Bestimmung ist die Überlassung (Art. 73 ZK) der Waren durch die Abgangsstelle zum Versandverfahren.

Im Beschwerdefall steht das Zollamt auf dem Standpunkt, die in Rede stehenden Waren seien der zollamtlichen Überwachung dadurch entzogen worden und die Zollschuld sei nach Art. 203 ZK dadurch entstanden, dass die Bf. in der Anmeldung zum anschließenden Versandverfahren einen unzutreffenden Warenort angab und die Waren in der Folge vom Verwahrungsamt weggebracht wurden.

Der Begriff der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung ist 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 war (vgl. etwa die Urteile des EuGH vom 3. April 2008 in der Rs. C-230/06 (Militzer & Münch GmbH), Rn 26, und vom 15. Mai 2014 in der Rs. C-480/12 (X BV), Rn 34).

Angesichts dieser Auslegung hat der EuGH im Urteil vom 15. Mai 2014 in der Rs. C-480/12 (X BV) festgestellt, dass - wie der Generalanwalt in den Nrn. 42 und 43 seiner Schlussanträge ausgeführt hat - auch wenn bei der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Ware mehr als zwei Wochen lang nicht bekannt war, wo sie sich befand und somit eine Unmöglichkeit des Zugriffs auf sie nur vorübergehender Natur bestanden haben kann, nach der Rechtsprechung die Anwendung von Art. 203 des Zollkodex gerechtfertigt ist, wenn das Verschwinden der Ware die Gefahr eines Eintritts in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union mit sich brachte (Rn. 36).

Der EuGH hat daher im genannten Urteil vom 15. Mai 2014 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 Zollverfahren, also das externe gemeinschaftliche Versandverfahren, nicht ordnungsgemäß abgeschlossen worden war (Rn 24), die Aussage getroffen, 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 - vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorlegende Gericht - dem Anschein nach ausgeschlossen ist, dass Art. 203 des Zollkodex auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahren Anwendung findet (Rn 37; vgl. auch VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0003).

Wurde im vorliegenden Beschwerdefall aber für die im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderten, am zugelassenen Warenort bei der Bf. eingetroffenen und vorübergehend verwahrten Waren noch am selben Tag eine weitere Versandanmeldung abgegeben und vom Zollamt die Überlassung der Waren zum Versandverfahren verfügt, kann vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung des EuGH, solange sich die Waren unverändert am zugelassenen Warenort befanden, auch bei einer versehentlichen Angabe eines im Bereich desselben Zollamtes gelegenen unzutreffenden Warenortes in der anschließenden Versandanmeldung, noch kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne des Art. 203 ZK gesehen werden. Ein Eintritt in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union ist bei dieser Sachverhaltskonstellation nicht erfolgt. Im Falle einer Kontrolle hätte der tatsächliche Warenort ohne weiteres festgestellt und die Waren beschaut und kontrolliert werden können, zumal im Anschlussversandverfahren auch die MRN des vorherigen Versandverfahrens angegeben wurde und dieses anschließende Versandverfahren auch ordnungsgemäß beendet wurde.

Da sich sowohl der tatsächliche als auch der in der Versandanmeldung unzutreffend angeführte Warenort im Zuständigkeitsbereich desselben Zollamtes befanden und im anschließenden Versandverfahren auch die zutreffende Abgangsstelle angeführt ist, unterscheidet sich der vorliegende Sachverhalt insofern von dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall BFH 17.3.2009, VII R 17/07.

Das Bundesfinanzgericht hat bereits in seiner bisherigen Rechtsprechung in der Angabe eines unzutreffenden Warenortes in der Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung von nach einem Versandverfahren vorübergehend verwahrten Waren angenommen (siehe BFG 29.9.2014, RV/5200065/2013; BFG 20.3.2017, RV/5300015/2013).

Im Erkenntnis BFG 29.9.2014, RV/5200065/2013, wird zur Begründung ausgeführt:

„Gemäß Anhang 37 zur ZK-DVO ist im Feld Nr. 30 der Anmeldung zur Überführung von Nichtgemeinschaftswaren in den zollrechtlich freien Verkehr der Warenort als jener Ort, an dem die Waren beschaut werden können, anzugeben. Hier ist nicht die Rede von einem Ort, an dem sich die Ware befinden muss. Außer Streit steht, dass die von der Bf. abgegebene Anmeldung zur Überführung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr die Waren umfasst hat, die bis dahin am zugelassenen Warenort X gelagert wurden. Die Anmeldung ging daher - entgegen der Ansicht des Zollamtes - nicht ins

Leere. Die Angabe des für eine Beschau unzutreffenden Warenortes in der Anmeldung stellte sich nicht als ein Fehler dar, der die Anmeldung und die nachfolgende Annahme der Anmeldung mit der Freigabe der Waren ungültig werden ließ. Durch die Mitteilung des zutreffenden Versandscheines aus dem vorangegangenen Versandverfahren und der dazu erfolgten Mitteilung des zutreffenden Warenortes X war - wie die Bf. treffend vorbringt - die Verbindung zu den von der Anmeldung erfassten Waren hergestellt und es war für die Zollbehörde sichergestellt festzustellen, an welchem Warenort sich die Waren - auch für eine allfällige Kontrollmaßnahme - tatsächlich befanden.

Nach Witte, Zollkodex, Kommentar, RZen 17 und 18 (dort zu Art. 204 ZK) führen Fehler wie die Angabe einer falschen Warennummer, eines zu niedrigen Zollwertes oder ähnliche Fehler dann, wenn die Ware in der Zollanmeldung richtig beschrieben wurde, allein nicht zur Zollschuldentstehung (dort nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK). Es wird nur eine Pflicht während der vorübergehenden Verwahrung verletzt. Das zeigt ein Blick auf Art. 65 und Art. 201 Abs. 3 ZK. Gemäß Art. 65 ZK können Fehler - als ein solcher stellt sich die Angabe des unzutreffenden Warenortes als eine Angabe für die Möglichkeit einer Beschau dar - in der Zollanmeldung berichtigt werden. Auch bei Fehlern - wie bei einem der verfahrensgegenständlichen Art - in der Zollanmeldung können die Waren ordnungsgemäß in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, wodurch die Zollschuld nur nach Art. 201 Abs. 1 ZK durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr im Zeitpunkt der Annahme der betreffenden Zollanmeldung (Abs. 2 leg. cit) entsteht. Wenn Witte hierzu ausführt, dass es schließlich und endlich sinnwidrig wäre, auch den kleinsten Fehler in der Zollanmeldung mittels Zollschuldentstehung zu ahnden, erscheint die vom Zollamt angenommene Konsequenz, dass die Anmeldung durch den angesprochenen Fehler ins Leere gegangen und somit eine nach Abgabe der Zollanmeldung und Annahme derselben durch die Zollbehörde entstehende Zollschuldentstehung durch Entziehung der Ware aus der zollamtlichen Überwachung anzunehmen sei, gleichermaßen als sinnwidrig. Die vielfältigen Anforderungen an das Erstellen der Zollanmeldung rechtfertigen derartige Konsequenzen nicht. Ansonsten könnten Waren schon bei geringsten Verstößen nicht mehr abgabenfrei in Zolllagerverfahren, in die aktive Veredelung, in die vorübergehende Verwendung oder andere Zollverfahren - wie hier in den zollrechtlich freien Verkehr - übergeführt werden.“

Aus den dargestellten Erwägungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V.) Revisionszulassung

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.

Zur entscheidungswesentlichen Streitfrage, welche rechtlichen Konsequenzen bei der gegebenen Sachlage die Angabe eines unrichtigen Warenortes in der Versandanmeldung nach sich zieht, fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und stellt dies daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine Rechtsfrage dar, der im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt (vgl. BFG 29.9.2014, RV/5200065/2013).

Linz, am 10. September 2018