



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der AA, Adresse, vom 25. Juni 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 28. Mai 2008, Zahl aa, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt geändert:

Der mit 6. Jänner 2008 datierte Bescheid des Zollamtes Graz, Zahl: bb, wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit dem mit 6. Jänner 2008 datierten Bescheid des Zollamtes Graz Zahl: bb, wurden für die Beschwerdeführerin (Bf.) mangels Nachweises des tatsächlichen Austrittes gemäß Art. 203 Abs. 1 und Art. 203 Abs. 3 letzter Anstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Abgaben in der Höhe von € 11.469,62 (Zoll (A00): € 866,17; Einfuhrumsatzsteuer (B00): € 10.603,45) festgesetzt und buchmäßig erfasst. Als Folge der Nacherhebung erfolgte die Vorschreibung der Abgabenerhöhung in der Höhe von € 1.221,51. In der Begründung wurde ausgeführt, für die mit Verwendungsschein zu WE-Nr. cc vom 6. Dezember 2005 eingeführte Ware (Panzerkampfwagen) sei der Nachweis der Wiederausfuhr nicht erbracht worden. Die vorgelegten Unterlagen seien für den diesbezüglichen Nachweis nicht ausreichend. Die gegenständliche Ware sei mit der Ausfuhranmeldung zu WE-Nr. dd vom 17. Februar 2006 ausgeführt worden. Eine zollamtlich be-

glaubigte Austrittsbestätigung oder ein Alternativnachweis in Form eines Verzollungsdokumentes seien trotz Urgenz nicht vorgelegt worden. Dies stelle ein Indiz dafür dar, dass die Ware den Wirtschaftsraum der Europäischen Union nicht verlassen habe und „*somit ein Entzug nach der Anmeldung zur Ausfuhr erfolgt*“ sei. Ab dem Zeitpunkt der Ausfuhr habe sich die Ware in der Verfügungsgewalt der Bf. befunden, es sei daher in der Person der Bf. „*das Element der Zollschuldnerschaft infolge des fehlenden Nachweises des Austrittes und der Fehlcodierung in der Ausfuhranmeldung zu konstatieren.*“ Die Ware habe sich vermuteterweise bis zum 17. Februar 2006 unter zollamtlicher Überwachung befunden, mit Ablauf dieses Tages sei daher die Zollschuld entstanden.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 12. Februar 2008. Die Bf. brachte vor, zum Zeitpunkt der Ausfuhrabfertigung sei ihr nicht bekannt gewesen, dass es sich um eine Vormerkware gehandelt habe. Vom Auftraggeber sei ihr lediglich die Rechnung und die erforderliche Ausfuhrbewilligung übergeben worden. Aufgrund der zur Verfügung gestellten Unterlagen sei von keiner Fehlcodierung auszugehen. Die Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung sei dadurch entstanden, indem der Versender die Bf. ohne den Hinweis auf die Existenz eines Vormerkscheines zur Abfertigung und zum Versand der Ware beauftragt habe. Eine Pflichtverletzung oder eine grobe Fahrlässigkeit seitens der Bf. liege nicht vor. Die Bf. habe auftragskonform gehandelt, eine Zollschuldvorschreibung an die Bf. komme daher nicht in Betracht. Es könne belegt werden, dass die Ware über den Seehafen Antwerpen nach Jordanien verschifft worden sei. Es werde seit längerer Zeit versucht, einen zollamtlichen Nachweis aus Jordanien zu erhalten. Die Bf. werde sich bemühen, eine Austrittsbestätigung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 29. Februar 2008 legte die Bf. eine Kopie eines jordanischen Verzollungsdokumentes vor. Daraus sei ersichtlich, dass der Container, mit dem die gegenständliche Ware transportiert worden sei, am 23. März 2006 von den jordanischen Zollbehörden abgefertigt worden sei. Anhand der Containernummer, Gewicht und Tarifnummer könne eine Zuordnung zu der Ausfuhrerklärung hergestellt werden.

Mit Schreiben vom 5. Mai 2008 teilte die Bf. mit, es sei ihr nicht möglich, eine beglaubigte Kopie des jordanischen Verzollungsnachweises zu erhalten. Es mache daher keinen Sinn, die vorliegende Kopie übersetzen zu lassen. Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 legte die Bf. eine beglaubigte Kopie der Ausfuhranmeldung mit Austrittsnachweis vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Mai 2008 gab das Zollamt der Berufung teilweise statt. Die Bf. sei nicht Zollschuldner nach Art. 203 Abs. 3 letzter Anstrich ZK, jedoch nach Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich ZK. Ansonsten wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführte Waren würden der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 37 ZK unterliegen. Diese

Waren könnten jederzeit zollamtlich geprüft werden. Dies gelte auch für das gegenständliche Verfahren der vorübergehenden Verwendung. Die Bf. sei durch Abgabe einer Ausfuhranmeldung als Handelnder zum Zollschuldner geworden, ihr sei bei der betreffenden Ausfuhranmeldung eine nicht erklärbare Fehlcodierung unterlaufen und darüber hinaus sei der Austritt der Ware aus dem Gemeinschaftsgebiet nicht nachgewiesen worden. Der Stempel auf der angeblichen Austrittsbestätigung des Zollamtes Antwerpen sei nicht mit dem Stempelabdruck einer belgischen Zollstelle oder Verbrauchsteuerstelle identisch. Vielmehr werde vermutet, es handle sich um einen Mautstempel, Vignettenstempel oder um einen Parkstempel eines Automaten. Mangels an Beweisen müsse davon ausgegangen werden, dass sich das Fahrzeug noch immer im Zollgebiet der Gemeinschaft befinde. Der Pflichteninhaber dürfe infolge Löschung aus dem Firmenbuch nicht als Zollschuldner herangezogen werden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 25. Juni 2008. Die Bf. brachte vor, aus damaliger Sicht sei aufgrund der klar definierten Vorgaben seitens des Auftraggebers eine Abfertigung mit Code 1000 richtig gewesen. Betreffend die Unrichtigkeit der Containernummer in der jordanischen Zollanmeldung gab die Bf. an, es handle sich dabei um einen geringfügigen Schreibfehler. Anhand anderer Unterlagen könne die Richtigkeit der Containernummer und die Identität der Ware belegt werden. Der auf der Ausfuhranmeldung angebrachte und als Austrittsnachweis dienende Zollstempel des Zollamtes Antwerpen sei richtig. Dies werde durch ein Schreiben der zuständigen Stelle bestätigt. Eine Überprüfung des Stempels durch die Außenhandelsstelle Brüssel der Wirtschaftskammer Österreich habe zu dem selben Ergebnis geführt. Anhand der vorgelegten Unterlagen könne nachgewiesen werden, dass die gegenständliche Ware das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen habe und im Empfangsland Jordanien eingeführt worden sei. Abschließend wurde die Aufhebung der Vorschreibung beantragt. Neben anderen Nachweisen wurde mit der Berufungsschrift auch eine Übersetzung der Kopie des jordanischen Verzollungsbeleges vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. September 2009 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Diese wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. April 2012, 2009/16/0251, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

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

Aufgrund des bisherigen Verfahrens und aufgrund der vorliegenden Unterlagen steht unbestritten folgender Sachverhalt fest:

Mit der Warenanmeldung zu WE-Nr. cc vom 6. Dezember 2005 wurde ein Allrad betriebenes Kraftfahrzeug (Fahrgestellnummer ee) in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt. Als Frist für die Beendigung des Verfahrens wurde der 5. Dezember 2007 bestimmt. Mit der Warenanmeldung zu WE-Nr. dd vom 17. Februar 2006 wurde für das gegenständliche Kraftfahrzeug die Ausfuhr aus dem freien Verkehr (Verfahren: 1000) beantragt.

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. Sie bleiben gemäß 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 Art. 82 Abs. 1 ZK, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Art. 182 ZK vernichtet oder zerstört werden.

Gemäß Art. 137 ZK können im Verfahren der vorübergehenden Verwendung Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden. Durch die Überführung der gegenständlichen Ware in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung änderte sich nicht der zollrechtliche Status; es handelte sich weiterhin um eine Nichtgemeinschaftsware (Art. 4 Nummer 8 ZK). Die gegenständliche Ware unterlag somit – mangels Wechsels des zollrechtlichen Status - auch nach ihrer Überführung in die vorübergehende Verwendung der zollamtlichen Überwachung.

Gemäß Art. 140 Abs. 1 ZK setzen die Zollbehörden die Frist fest, in der die Einfuhrwaren wieder ausgeführt werden oder eine neue zollrechtliche Bestimmung erhalten müssen.

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird (Art. 203 Abs. 1 ZK). Gemäß Art. 203 Abs. 2 ZK entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Gemäß Art. 865 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK-DVO) stellen die Zollanmeldung einer Ware oder jede andere Handlung mit den gleichen Rechtswirkungen sowie die Vorlage eines Dokumentes zur Bescheinigung durch die zuständigen Behörden ein Entziehen der Ware aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne des Art. 203 Abs. 1 ZK dar, wenn dieses Vergehen zur Folge hat, dass der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wird.

Der Begriff des Entziehens ist nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (nunmehr Europäischen Union) 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 ist (EuGH 12.2.2004, Rs C-337/01).

Art. 865 ZK-DVO enthält Beispiele für das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung. Die Regelung beinhaltet drei verschiedene Handlungen, die zur Folge haben, dass der Ware fälschlicherweise der Status der Gemeinschaftsware zuerkannt wird, darunter auch die Zollanmeldung. Es ist dies eine besondere intelligente Form des Entziehens, die nicht nur bewirkt, dass die konkrete zollamtliche Überwachungstätigkeit eingestellt wird, sondern auch, dass eine Ware ausgeführt wird, die als angemeldete Gemeinschaftsware das Rückwarenprivileg genießt und jederzeit abgabefrei in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht und in den freien Verkehr übergeführt werden kann. Eine Ausfuhranmeldung mit dem Verfahrenscodex „1000“ dient sogar als Rückwarennachweis. Dabei kommt es nicht darauf an, ob von der Möglichkeit der Rückwarenbefreiung tatsächlich Gebrauch gemacht wurde oder werden konnte (VwGH 18.9.2007, 2004/16/0256). Die Verwendung des die Ausfuhr von Gemeinschaftswaren bezeichnenden Zollverfahrenscodes "1000" - statt des Codes für die Wiederausfuhr - in der Ausfuhranmeldung ist als „Entziehung“ dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung anzusehen (EuGH 14.1.2010, C-430/08).

Gemäß Art. 161 Abs. 1 ZK können im Ausfuhrverfahren Gemeinschaftswaren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden. Mit der Warenanmeldung zu WE-Nr. dd vom 17. Februar 2006 wurde das gegenständliche Kraftfahrzeug zur Ausfuhr (Feld 37: „1000“) angemeldet. Da die Ware, welche zur vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt worden war, vor Ablauf der Verwendungsfrist zur Ausfuhr (Art. 161 Abs. 1 ZK) und nicht zur Wiederausfuhr (Art. 182 Abs. 1 ZK) angemeldet worden ist und dadurch fälschlicherweise den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt erhielt, wurde sie der zollamtlichen Überwachung entzogen. Dadurch entstand die Zollschuld nach Art. 203 ZK. Im Sonderfall des Art. 865 ZK-DVO entsteht die Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK mit dem Zeitpunkt des Zuerkennens des zollrechtlichen Status der Gemeinschaftsware (VwGH 18.10.2007, 2004/16/0267). Mit der Annahme der gegenständlichen Ausfuhranmeldung entstand daher die Zollschuld.

Da die Zollschuld bereits durch die Angabe des die Ausfuhr von Gemeinschaftswaren bezeichnenden Zollverfahrenscodes "1000" (statt des Codes für die Wiederausfuhr) in der gegenständlichen Ausfuhranmeldung vom 17. Februar 2006 gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK iVm

Art. 865 ZK-DVO entstanden ist, vermochte ein etwaiger nachfolgender Verbleib der Ware in der Gemeinschaft zu keiner weiteren Zollschuldentstehung führen. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob die Ware nach der Annahme der Ausfuhranmeldung am 17. Februar 2006 in der Gemeinschaft verblieben oder ausgeführt worden ist. Dessen unbeschadet erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass die gegenständliche Ware das Zollgebiet der Gemeinschaft verlassen hat.

Eine (weitere) Zollschuld gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK mangels Nachweises des tatsächlichen Austritts ist nicht entstanden. Der mit 6. Jänner 2008 datierte Bescheid war daher aufzuheben.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz - außer in den Fällen des Abs. 1 BAO - immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die Abänderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (Ritz, BAO<sup>3</sup> § 289 Rz 38).

Gegenstand des Spruches des mit 6. Jänner 2008 datierten Bescheides war die Entstehung der Zollschuld gemäß Art. 203 ZK, weil die Ware mangels Nachweises des tatsächlichen Austritts der zollamtlichen Überwachung entzogen worden ist. Mit der Berufungsvorentscheidung hat die belangte Behörde den Spruch insoweit übernommen. Der Spruch des angefochtenen Bescheides stützte sich somit auf einen anderen Sachverhaltskomplex als auf den, dass die Bf. eine Zollanmeldung zur Ausfuhr aus dem freien Verkehr abgegeben hat. Der Unabhängige Finanzsenat war daher mangels Sachidentität nicht befugt, die angefochtene Entscheidung dahingehend abzuändern, dass die Zollschuld durch die Angabe des die Ausfuhr von Gemeinschaftswaren bezeichnenden Zollverfahrenscodes "1000" anstatt des Codes für die Wiederausfuhr gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK iVm Art. 865 ZK-DVO entstanden ist.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 4. Juni 2012