

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 3. Dezember 1998, GZ. 100/92798/96, betreffend Zollschuld, entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Über schriftlichen Antrag des Hauptverpflichteten J I. hat das Zollamt Klingenbach am 13. Jänner 1995 mit Versandanmeldung T1, WE-Nr. 340/000/940392/01/5, im externen

gemeinschaftlichen Versandverfahren einen Pkw, Marke "Toyota EG", Motor-Nr. XXX, mit dem Gesamtgewicht von 1.035 kg für den im Anmeldeformular als Empfänger genannten Bf. mit einer Gestellungsfrist bis zum 20. Jänner 1995 an das Zollamt Wallserberg als Bestimmungszollstelle angewiesen. Über die erlegte Barsicherstellung iHv. 1.000,00 S (= € 72,67) hat das Zollamt Klingenbach die Zahlungsbestätigung, Block-Nr. 00006, Blatt-Zl. 21, ausgestellt.

Nachdem beim Anweisungszollamt das den Nachweis für die ordnungsgemäße Beendigung des Versandverfahrens dokumentierende Exemplar 5 der Versandanmeldung nicht eingelangt ist, wurden vom Zollamt Klingenbach Ermittlungen über den Verbleib des Versandscheingutes eingeleitet.

Mit den Schreiben vom 29. August 1995, 25. März und 28. Juni 1996 hat das Zollamt Klingenbach den Bf. gem. § 143 BAO jeweils aufgefordert, innerhalb einer Frist von 14 Tagen nach Erhalt des Schreibens einen geeigneten Nachweis zur Feststellung der Gestellungsdaten gegenständlicher Versandscheinware vorzulegen.

Nachdem die Vorhalte unbeantwortet blieben, hat das Zollamt Klingenbach den Akt an das Hauptzollamt Wien mit dem Bemerken abgetreten, dass ein Nachweis über die ordnungsgemäße Gestellung des Versandscheingutes nicht erbracht werden konnte.

Mit Bescheid vom 12. September 1996, Zl. 100/75425/96 hat das Zollamt Wien gem. Art. 203 ZK (Zollkodex/Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 idgF) die auf den Pkw entfallenden Eingangsabgaben auf einen geschätzten Bemessungsgrundlage von 36.000,00 S mit einem Gesamtbetrag von 11.520,00 S (das sind 837,19 €), darin enthalten 3.600,00 S an Zoll und 7.920,00 S an Einfuhrumsatzsteuer festgesetzt und dem Bf. unter Hinweis auf die Bestimmungen des Art. 203 ZK zur Entrichtung vorgeschrieben.

Mit Schriftsatz vom 8. Oktober 1996 hat der Bf. gegen den Bescheid fristgerecht einen - inhaltlich als Rechtsbehelf der Berufung zu wertenden - Einspruch im Wesentlichen mit der Begründung eingebracht, dass er mit dem die Abgabenvorschreibung begründeten Zollverfahren nichts zu tun habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 1998, Zl. 100/92798/96, hat das Zollamt Wien die Berufung abgewiesen und damit begründet, dass der Pkw beim Zollamt Wallserberg als Bestimmungszollstelle nicht gestellt worden sei. Dies habe zur Folge, dass der Bf. als Warenempfänger die auf den Pkw entfallenden, gem. Art. 203 ZK wegen Entziehung einer abgabenpflichtigen Ware aus der zollamtlichen Überwachung entstandenen

Eingangsabgabenschuld zu entrichten habe. Der angefochtene Bescheid sei daher zu Recht ergangen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich der als Beschwerde iSd § 85c Abs. 1 ZollR-DG (Zollrechtsdurchführungsgesetz/BGBI. 1994/659 idgF) zu wertende, fristgerecht und ohne weitere inhaltliche Ausführungen eingebrachte Einspruch vom 30. Dezember 1998.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gem. § 85c Abs. 1 ZollR-DG ist gegen Berufungsvorentscheidungen sowie wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Berufungsbehörde der ersten Stufe als Rechtsbehelf der zweiten Stufe gem. Art. 243 Abs. 2 lit. b ZK die Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat (§ 1 UFSG) zulässig.

Gem. § 120 Abs. 1h ZollR-DG geht die Zuständigkeit für Entscheidungen über Beschwerden, die mit In-Kraft-Treten am 1. Jänner 2003 noch nicht entschieden waren, zu diesem Zeitpunkt auf den Unabhängigen Finanzsenat über (Übergangsbestimmung).

Gem. § 85c Abs. 8 ZollR-DG iVm. § 289 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung 1961) ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz 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 Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gem. Art. 91 Abs. 1 lit. a ZK können Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im externen Versandverfahren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden. Nach Abs. 2 lit. a dieser Gesetzesstelle erfolgt die Beförderung nach Abs. 1 im so genannten externen gemeinschaftlichen Versandverfahren.

Gem. Art. 92 ZK endet das externe Versandverfahren, wenn die Waren und das dazugehörige Dokument entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

Verfahrensinhaber im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren ist der Hauptverpflichtete. Er hat die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen und die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten (Art. 96 Abs. 1 ZK).

Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Abs. 1 ist ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Waren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, auch verpflichtet, innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Behörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen (Abs. 2).

Ist die Sendung nicht der Bestimmungsstelle gestellt worden und kann der Ort der Zuwiderhandlung nicht ermittelt werden, so gilt gem. Art. 378 Abs. 1 ZK-DVO (Zollkodex-Durchführungsverordnung idF. der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993) diese Zuwiderhandlung unbeschadet des Art. 215 des Zollkodex

- als in dem Mitgliedstaat begangen, zu dem die Abgangsstelle gehört oder
- als in dem Mitgliedstaat begangen, zu dem die Eingangszollstelle der Gemeinschaft gehört, bei der ein Grenzübergangsschein abgegeben worden ist,  
es sei denn, die Ordnungsmäßigkeit des Verfahrens oder der Ort, an dem die Zuwiderhandlung tatsächlich begangen worden ist, wird den Zollbehörden innerhalb der Frist nach Art. 379 Abs. 2 ZK-DVO nachgewiesen.

Ist eine Sendung der Bestimmungsstelle nicht gestellt worden und kann der Ort der Zuwiderhandlung nicht ermittelt werden, so teilt die Abgangsstelle dies dem Hauptverpflichteten so schnell wie möglich, spätestens jedoch vor Ablauf des 11. Monats nach dem Zeitpunkt der Registrierung der Versandanmeldung mit (Art. 379 Abs. 1 ZK-DVO).

In der Mitteilung nach Abs. 1 ist insbesondere die Frist anzugeben, innerhalb der bei der Abgangsstelle der Nachweis für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens oder der Nachweis über den tatsächlichen Ort der Zuwiderhandlung zu erbringen ist. Diese Frist beträgt 3 Monate vom Zeitpunkt der Mitteilung nach Abs. 1 angerechnet.

Wird der genannte Nachweis nicht erbracht, so erhebt der zuständige Mitgliedstaat nach Ablauf dieser Frist die betreffenden Zölle und anderen Abgaben.

Ist dieser Mitgliedsstaat nicht der Mitgliedstaat, in dem sich die Abgangsstelle befindet, so unterrichtet er letzteren unverzüglich von der Erhebung der Zölle und anderen Abgaben (Abs. 2).

Die Zuwiderhandlung gilt daher nur dann in dem Mitgliedstaat begangen, zu dem die Abgangszollstelle gehört, wenn nicht binnen 3 Monaten nachgewiesen wird, dass das Versandverfahren ordnungsgemäß verlaufen ist oder der Nachweis geliefert wird, wo die Zuwiderhandlung tatsächlich begangen worden ist.

Daraus folgt, dass der Abgangsmitgliedstaat nur unter der Voraussetzung für die Erhebung der Eingangsabgaben zuständig ist, wenn er den Hauptverpflichteten darauf hingewiesen hat, dass dieser über eine Frist von 3 Monaten verfügt, um den in Art. 379 Abs. 2 ZK-DVO geforderten Nachweis zu erbringen und der Nachweis nicht innerhalb dieser Frist tatsächlich erbracht worden ist (EuGH 21.10.1999, Rs C-233/98). Die Mitteilung der Frist durch die Abgangszollstelle, innerhalb deren der Hauptverpflichtete den Nachweis erbringen kann, ist zwingend vorgeschrieben.

Daran ändert auch der Umstand nichts, wenn - wie im Beschwerdefall - zwischen der erstmaligen Mitteilung über die Nichterledigung des Versandverfahrens - jedoch ohne gebotene Fristsetzung - und der Abgabenfestsetzung sogar ein Zeitraum von mehr als einem Jahr gelegen war und dem Hauptverpflichteten damit theoretisch mehr als 3 Monate zur Beibringung des Nachweises zur Verfügung gestanden wäre.

Für den Fall, dass der Hauptverpflichtete von der Abgangszollstelle nicht darauf hingewiesen wird, dass ihm zur Beibringung des Nachweises des Ortes der Zu widerhandlung gem. Art. 379 Abs. 2 ZK-DVO eine Frist von 3 Monaten zur Verfügung steht, wird deren Zuständigkeit zur Erhebung der Eingangsabgaben vom EuGH sogar dann verneint, wenn nach der Sachlage zu vermuten ist, dass der Ort der Zu widerhandlung im Abgangsmitgliedstaat liegt und bei fehlender vorschriftsmäßiger Fristsetzung überhaupt kein Mitgliedstaat für die Festsetzung der Zölle und anderen Abgaben zuständig wäre und deshalb die Abgabenerhebung insgesamt unterbleiben würde. Der Hauptverpflichtete muss nämlich vor der Abgabenerhebung wissen, dass innerhalb dieser Ausschlussfrist alle Beweismittel über den Ort der Zu widerhandlung, über die er gegebenenfalls verfügt, vorlegen kann.

Im Beschwerdefall hat das Zollamt Klingenbach den Bf. als in der Versandanmeldung genannten Warenempfänger wiederholt aufgefordert, innerhalb von 14 Tagen einen zur Feststellung der Gestellungsdaten des gegenständlichen Zollgutes geeigneten Nachweis vorzulegen, weil die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens dem Anweisungszollamt nicht nachgewiesen ist.

Dagegen ist dem Akt eine dem Art. 379 ZK-DVO der damaligen Fassung entsprechende Mitteilung der Abgangsstelle an den Hauptverpflichteten J.I., binnen 3 Monaten einen Nachweis für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens oder über den tatsächlichen Ort der Zu widerhandlung zu erbringen, nicht zu entnehmen.

Die Zuständigkeit für die Erhebung von Eingangsabgaben wegen Unregelmäßigkeiten bei der Durchführung des Versandverfahrens wird aber nur dann für den Abgangsmitgliedstaat

begründet, wenn die Abgangszollstelle den Hauptverpflichteten darauf hingewiesen hat, dass dieser über eine Frist von 3 Monaten verfüge, um die angesprochenen Nachweise zu erbringen.

Dessen ungeachtet hat das Hauptzollamt Wien gegenüber dem Bf. mit Bescheid vom 12. September 1996, Zl. 100/75425/96, gem. Art. 203 ZK Eingangsabgaben iHv. insgesamt 11.520,00 S festgesetzt und (abzüglich einer erbrachten Sicherheitsleistung von öS. 1.000.--) mit der Begründung zur Entrichtung vorgeschrieben, dass die gegenständlichen Versandscheinwaren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien.

Nach den Entscheidungsgründen der diese Abgabenvorschreibung bestätigenden Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 3. Dezember 1998, GZ. 100/92798/96, sei der Bf. als Warenempfänger gem. Art. 203 ZK zur Entrichtung der auf das Versandscheingut entfallenden Eingangsabgaben herangezogen worden.

Gem. Art. 203 Abs. 3 ZK entsteht die Zollschuld für die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, sowie für Beteiligte und Erwerber, wenn die geforderten subjektiven Tatbestandsmerkmale vorliegen und schließlich noch für den Verfahrensinhaber.

Dass auf den Bf. tatsächlich die Kriterien einer die genannten Zollschuldner-eigenschaften begründenden Zollschuldentstehungstatbestandsmerkmale zutreffen, ist der Aktenlage allerdings nicht zu entnehmen. Vielmehr stützt sich die Abgabenbehörde erster Instanz lediglich auf den Umstand, dass der Bf. im Versandschein als Warenempfänger genannt ist. Objektive oder subjektive Tatbestandsmerkmale, die seine Zollschuldner-eigenschaft iSd Art. 203 ZK begründen würden, wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht aufgezeigt. Zumal der Bf. bereits in seiner Eingabe vom 8. Oktober 1996 in Abrede stellte, mit dem Versandverfahren überhaupt etwas zu tun zu haben.

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung ist daher in zweifacher Hinsicht mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Zunächst dadurch, dass vom Zollamt Klingenbach als Abgangszollstelle dem Gesetzesauftrag des Art. 379 ZK-DVO, den Hauptverpflichteten zur Klärung des Sachverhaltes fristgebunden in das Suchverfahren einzubeziehen, nicht Rechnung getragen wurde. (Ein entsprechendes Schreiben an den Hauptverpflichteten JI. ist offensichtlich gar nicht ergangen.)

Dessen ungeachtet aber auch dadurch, dass die Abgabenbehörde erster Instanz den Bf. in eine vom Ermittlungsergebnis nicht gedeckte Zollschuldnerstellung nach Art. 203 ZK brachte,

weil weder objektive noch subjektive Sachverhaltsfeststellungen eine Zollschuldnerschaft des Bf. nach der genannten Gesetzesstelle begründen.

Die angefochtene Berufungsentscheidung war daher nicht nur wegen formeller, sondern auch wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aus dem Rechtsbestand zu nehmen.

Linz, 16. Februar 2005

Der Referent:

HR Dr. Andreas Hartl