



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Mag. Bernhard Lang und HR Dr. Wilhelm Pistotnig im Beisein der Schriftführerin Monika Fritz über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Franz Serajnik, Rechtsanwalt, A-9020 Klagenfurt, Wiesbadener Str. 3, vom 24. Mai 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Klagenfurt, vertreten durch FOI Robert Rauter, vom 22. April 2004, Zl. 400/90588/34/2002, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 24. November 2005 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmann-Gasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs.1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs.8 ZollR-DG unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Zwischen 3. und 6. Oktober 2002 war am Parkplatz St. Niklas der Autobahn A11 ein Sattelaufleger der Beschwerdeführerin (Bf.) mit dem slowenischen Kennzeichen xxx abgestellt. Die Einreise des Sattelauflegers erfolgte am 3. Oktober 2002 mit der CEMT - Genehmigung Nr. 0001 über das Zollamt Karawankentunnel. Anlässlich einer Kontrolle des Fahrtenbuches zur CEMT - Genehmigung Nr. 0001 konnte festgestellt werden, dass zwischen dem 3. und dem 6. Oktober 2002 mehrere Fahrten durchgeführt wurden.

Eine Eintragung betrifft einen Binnenverkehr zwischen Italien und Deutschland am 6./7. Oktober 2002 mit dem Beförderungsmittel yyy (Zugmaschine) und dem Auflieger zzz.

Die CEMT-Genehmigung wurde laut Fahrtenbuch für die Fahrt von Arnoldstein nach Walserberg zum Transport einer Ladung mit 16 Tonnen Gewicht verwendet.

Bei der Bf. handelt es sich um ein slowenisches Transportunternehmen mit ca. 50 LKW-Zügen. Das Unternehmen verfügt insgesamt über ca. 15 für unterschiedliche Länder gültige CEMT-Genehmigungen. Auf den vom slowenischen Verkehrsministerium ausgestellten CEMT-Genehmigungen Nr. 0001 und Nr. 0002 ist jeweils ein Stempel angebracht, aus dem ersichtlich ist, dass die beiden CEMT-Genehmigungen in Italien nicht gültig sind. Bei einer Untersuchung der Kriminaltechnischen Untersuchungsanstalt in Klagenfurt konnte festgestellt werden, dass bei beiden CEMT-Genehmigungen zwei weitere ursprünglich angebrachte Stempel entfernt wurden, die die Gültigkeit der Genehmigungen in zwei weiteren Mitgliedstaaten ausschloss. Seitens des Untersekretärs Z. des Ministeriums für Verkehr und Verbindungen der Republik Slowenien wurde am 22. November 2002 auf Antrag der Bf. bestätigt, dass die CEMT-Genehmigungen für das Jahr 2002 mit den Nummern 0004, 0005, 0001, 0002 und 0003 für Österreich Gültigkeit hätten. Aus einer weiteren Bestätigung vom 22. November 2002 von Z. geht hervor, dass eine Beamtin fälschlicherweise auf den CEMT-Genehmigungen 0001, 0002 und 0003 einen Stempel für die Untersagung von Fahrten nach Griechenland angebracht habe. Der zweifache Stempel GR sei auf den drei genannten Zertifikaten vom slowenischen Ministerium für Verkehr und Verbindungen entfernt worden. Am 4. Dezember 2002 bestätigte das österreichische Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie unter der GZ. 12345, nach Rücksprache mit Z., dass für Österreich lediglich die CEMT-Genehmigungen mit den Nummern 0004 und 0005 gültig sind und übermittelte eine Auflistung aller im Jahre 2002 in Österreich gültigen CEMT-Genehmigungen, aus der hervorgeht, dass in Österreich nur Genehmigungen mit den Nummern 0201 bis 0264 Gültigkeit haben. Ausdrücklich wurde darauf hingewiesen, dass die Genehmigungsnummern 0001, 0002 und 0003 in Österreich nicht gültig sind.

Aus dem von der Bf. mit Eingabe vom 20. Feber 2003 vorgelegten Fahrtauftrag ("Potni nalog") geht hervor, dass der Fahrer D. mit der Zugmaschine der Marke Mercedes Benz, slowenisches Kennzeichen: yyy, und dem Auflieger der Marke Kögel, slowenisches Kennzeichen: zzz, die Fahrt am 6. Oktober 2002 im unbeladenen Zustand zwischen 22.00 und 02.00 Uhr nachts durchgeführt haben soll. Es habe sich dabei um eine Leerfahrt von Slowenien über Italien und Österreich nach Deutschland gehandelt. Dies ergebe sich aus der Bezeichnung "PRAZEN", während es noch die Bezeichnung "NAKLAD" (Ladeort) und "RAZKLAD" (Entladeort) gebe.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 20. Oktober 2003, Zl. 400/90588/28/2002, wurden der Bf. die Eingangsabgaben für das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel

gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a, Abs.2 und Abs.3 ZK i.V.m. § 2 Abs.1 und § 79 Abs.2 ZollR-DG in Höhe von € 5.706,40 (Zoll: € 1.922.-; EUSt: € 3.784,40) sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 333,82 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass D. das Beförderungsmittel für eine Beförderung von Waren im Binnenverkehr benutzt habe, ohne über eine in Österreich gültige Güterbeförderungsbewilligung zu verfügen. Die Zugmaschine wurde dabei mit € 11.000.-, der Auflieger mit € 6.000.- geschätzt.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 21. November 2003 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung wegen Verfahrensmängeln und inhaltlicher Rechtswidrigkeit erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Bf. nicht ausreichend Gelegenheit gegeben wurde ihre Rechte geltend zu machen. Der LKW Zug mit dem Kennzeichen xxx – das im Erstbescheid angeführte Kennzeichen aaa ist bei der Bf. nicht existent – habe infolge einer Havarie am Parkplatz St. Niklas abgestellt werden müssen. Für einen Havariefall gebe es gesetzliche Ausnahme im Zusammenhang mit verwaltungs- und zollrechtlichen Vorschriften, zudem habe die Havarie ein gleichzeitiges Befahren des Hoheitsgebietes mit zwei Fahrzeugen unmöglich gemacht. Aus dem Fahrtauftrag vom 6. Oktober 2002 gehe außerdem hervor, dass der LKW yyy erst in den späten Nachtstunden des 6. Oktober 2002 in das Bundesgebiet eingebracht worden sei, als der LKW xxx Österreich längst verlassen haben dürfte. Aus der Eintragung im CEMT-Buch Nr. 0001 lasse sich überdies nicht ableiten, dass es sich um einen Gütertransport gehandelt habe, zudem werde im Fahrtauftrag vom 6. Oktober 2002 die Fahrt als Leerfahrt geführt. Unzutreffend sei auch die Behauptung, es sei laut CEMT-Buch Nr. 0001 am 6. Oktober 2002 ein Warentransport von Italien nach Deutschland durchgeführt worden. Vielmehr sei dem Fahrtauftrag vom 6. Oktober 2002 zu entnehmen, dass der verfahrensgegenständliche LKW um 22.00 Uhr über Arnoldstein nach Walserberg gefahren sei. Dies sei die – insbesondere zur Nachtzeit – übliche Route von Slowenien über das Dreiländereck nach Deutschland, weshalb eine Kabotagefahrt nicht vorliege. Im Übrigen sei die CEMT-Genehmigung Nr. 0001 nicht ungültig gewesen, da sie vom zuständigen slowenischen Ministerium ausgestellt worden sei, was dieses auch nachträglich bestätigt habe. Die Bf. hätte daher auf die Gültigkeit dieser CEMT-Genehmigung vertrauen dürfen und wäre die Pönalisierung durch eine Zollvorschreibung nicht gerechtfertigt. Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass der Bf. weder Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben worden, noch eine Einvernahme des Lenkers oder Firmeninhabers erfolgt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Klagenfurt vom 22. April 2004, Zl. 400/90588/34/2002, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Warentransport von Italien nach Deutschland aufgrund der Eintragung im CEMT-Buch erwiesen sei. Hinsichtlich der für diesen Transport verwendeten

Güterbeförderungsbewilligung CEMT Nr. 0001 sei gemäß dem Schreiben des Bundesministeriums für Verkehr, Innovation und Technologie vom 4. Dezember 2002 die Ungültigkeit für Österreich durch das slowenische Verkehrsministerium festgestellt worden. Überdies sei den Eintragungen im CEMT-Buch zu entnehmen, dass mit der Zugmaschine yyy 16 Tonnen Fracht befördert worden sei und daher keine Leerfahrt vorliege. Den Eintragungen im CEMT-Buch werde dabei ein höherer Stellenwert beigemessen, als den dem Hauptzollamt Klagenfurt von der Bf. vorgelegten Fahrtaufträgen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Eingabe vom 24. Mai 2004 binnen offener Frist der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde auf das Vorbringen in der Berufung verwiesen und im Wesentlichen ergänzend ausgeführt, es sei verwunderlich, dass ein anonymer Aktenvermerk, aus dem die angebliche Mitteilung des GrpInsp. M. hervorgeht, dass das Fahrzeug der Bf. mit dem Kennzeichen aaa, richtig xxx, am 3. Oktober 2002 am Parkplatz St. Niklas abgestellt worden sei, zur Grundlage einer Entscheidung genommen werde. Es würden zudem jede Ermittlungen fehlen, aus denen sich ableiten ließe, dass beide LKW's, xxx und yyy, mit derselben CEMT-Genehmigung gleichzeitig das Hoheitsgebiet befahren hätten. Die Weiterfahrt des Fahrzeuges Kennzeichen xxx am 6. Oktober 2002 sei jedenfalls mit Ökopunkten bzw. der CEMT-Genehmigung Nr. 0004 erfolgt, die CEMT-Genehmigung Nr. 0001 habe somit für einen anderen Transport Verwendung finden können. Außerdem dürfte der LKW xxx das Bundesgebiet bereits verlassen haben, als der LKW yyy in den späten Abendstunden in das Bundesgebiet eintrat. Der Bf. sei aber keine Gelegenheit gegeben worden entsprechende Entlastungsbeweise zu erbringen. Weiters sei darauf zu verweisen, dass die CEMT-Genehmigung Nr. 0001 vom zuständigen slowenischen Ministerium ausgestellt worden und somit echt sei. Überdies gehe aus dem CEMT-Buch Nr. 0001 hervor, dass die Zugmaschine yyy am 6. Oktober 2002 über Arnoldstein und Walserberg nach Deutschland gefahren sei. Der Behörde sei auch bekannt, dass slowenische Frächter insbesondere in den Nachtstunden über Italien und Arnoldstein fahren müssten, da beim Zollamt Karawankentunnel keine Zollabfertigung erfolge. Im CEMT-Buch sei als Beladeort "Arnoldstein im Staate Italien" eingetragen, dies gehe auf die Angewohnheit der Lenker zurück, meist die Grenzstellen einzutragen, weshalb hier Arnoldstein eingetragen worden sei. Der verfahrensgegenständliche Gütertransport sei daher kein Binnentransportes gewesen. Da die Verschreibung dieser Eingangsabgaben rein pönalen Charakter hätte, müsse auch ein Verschuldensnachweis erfolgen. Die Behörde habe aber die Unschuldsvermutung genauso verletzt wie das Recht auf ein faires Verfahren gemäß der EMRK. Im Übrigen sei es bedenklich, dass über die Berufung der Bf. dieselbe Behörde, noch dazu ohne das Recht der Bf. auf Parteiengehör zu wahren, entscheide, die bereits den Bescheid erlassen habe. Die Bf.

stellte den Antrag auf Aufnahme der beantragten Beweise, Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates.

Mit Eingabe vom 6. Juni 2005 an den Unabhängigen Finanzsenat teilte die Bf. mit, dass sie eine ladungsfähige Adresse von D. nicht mitteilen könne, da dieser nicht mehr bei ihr beschäftigt sei. Im Hinblick auf die Beschwerdeausführungen und Urkundenbeweise erscheine dessen Einvernahme aber nicht unbedingt erforderlich.

Das Zollamt Klagenfurt teilte mit Schreiben vom 24. Juni 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass die Öffnungszeiten des Zollamtes Ratece jenen des Zollamtes Karawankentunnel entsprochen hätten. Die Güterabfertigung wäre demnach zwischen Montag bis Freitag von 06.00 bis 22.00 Uhr und am Samstag von 06.00 bis 15.00 Uhr, Leerfahrten bei beiden Grenzübergängen rund um die Uhr möglich gewesen. Die Steuer- und Zollkoordination Region Süd teilte am 31. August 2005 mit, dass ein Gütertransport auf der Strecke Ratece–Tarvis einer Beschränkung von 7,5 Tonnen unterlägen hätte.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 12. September 2005 wurden der Bf. die Grenzübertrittsaufzeichnungen des slowenischen Zollabfertigungs-Registrationsprogrammes für den verfahrensgegenständlichen LKW zwischen 2. und 10. Oktober 2002 übermittelt. Diesen ist zu entnehmen, dass das verfahrensgegenständliche Beförderungsmittel (Zugmaschine und Auflieger) am 2. Oktober 2002 in Laibach ein Versandverfahren (Transit) eröffnet hat und am selben Tag über das Zollamt Karawankentunnel nach Österreich ausgetreten ist. Erst am 10. Oktober 2002 ist die Fahrzeugkombination wieder über das Zollamt Karawankentunnel nach Slowenien ausgetreten. Mit Stellungnahme vom 20. September 2005 wies die Bf. darauf hin, dass die Identität des Ausstellers der Grenzübertrittsaufzeichnung nicht hervorgehe. Gehe man von der Echtheit und Richtigkeit der Urkunde aus, ergebe sich daraus, dass die LKW desöfteren leer gefahren seien und, dass Fahrten während der Nachtstunden, insbesondere Leerfahrten, nicht aufgezeichnet würden. Aus diesem Grund sei es auch nicht aussagekräftig, dass ein Grenzübertritt am 5. oder 6. Oktober 2002 über von Slowenien nach Italien in den Aufzeichnungen nicht aufscheine. Überdies gehe aus den Aufzeichnungen nicht hervor, welche Genehmigungen in Italien oder Österreich verwendet worden seien. Folge man den Aufzeichnungen sei die Beschwerde ohnehin im Recht, weil eine Güterbeförderung mit diesem LKW in diesem Zeitraum ohnehin nicht erfolgt sein könne. Auf das Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates um Vorlage des Frachtbriefes für den gegenständlichen Transport wies die Bf. in dem genannten Schreiben auf den Umstand hin, dass es in ihren Büroräumlichkeiten eine Überschwemmung und einen Einbruch gegeben habe, wobei etliche Dokumente abhanden gekommen seien. Abschließend führte die Bf. aus, dass kein Nachweis über eine ordnungsgemäße Beförderung im

Staatsgebiet Italiens erbracht werden könne und somit der Ort der Zollschuldentstehung auf jeden Fall in Italien liege, so dass die italienischen Behörden zur Zollschulderhebung zuständig wären.

In der am 24. November 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung teilte der Vertreter des Zollamtes Klagenfurt mit, dass er kurz vor der Verhandlung einen Zwischenbericht der slowenischen Zollverwaltung zum Amtshilfeersuchen des Zollamtes Klagenfurt als Finanzstraßbehörde I. Instanz an das slowenische Finanzministerium vom 2. März 2004 erhalten habe. Bei diesem Zwischenbericht handelt es sich um ein Schreiben der slowenischen Handelskammer an das slowenische Finanzministerium vom 26. Oktober 2005, Zl. 1234, aus dem hervorgeht, dass die CEMT-Genehmigungen Nr 0001, 0002 und 0003 im Jahre 2002 an die Bf. ausgegeben wurden, diese aber in der Republik Österreich und der Republik Italien nicht gültig sind. Dem Schreiben angeschlossen ist ein Konvolut von Unterlagen beinhaltend auch die Fahrtenbücher der betroffenen CEMT-Genehmigungen. Der Vertreter des Zollamtes Klagenfurt führte dazu aus, dass dem übermittelten Konvolut zu entnehmen sei, dass offenkundig mit dem verfahrensgegenständlichen Fahrzeug bereits vor dem 6./7. Oktober 2002 Binnenverkehre ohne gültige Güterbeförderungsbewilligung durchgeführt wurden. Das Zollamt Klagenfurt habe bislang nur über die Fahrtenberichtsblätter ab Oktober der CEMT-Genehmigungen Nr. 0001 und 0002 verfügt, nunmehr seien auch die Fahrtenberichtsblätter von Jänner bis September und die CEMT-Genehmigung Nr. 0003 auszuwerten. Die bisherigen Ermittlungen zur Sachverhaltsfeststellung seien daher obsolet und müssten wieder bei Null beginnen, da erst durch zusätzliche Erhebungen ein neuer Zollschuldentstehungszeitpunkt, in der Folge ein neuer Zollwert und die Abgabenhöhe festgestellt werden könnten. Außerdem sei noch weiteres Beweismaterial aus der endgültigen Erledigung des Amtshilfeersuchens zu erwarten.

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

Gemäß § 85c Abs.8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die in diesem Bundesgesetz enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

Gemäß § 289 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs.2, § 86 Abs.1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs.3, 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter

Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs.1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

§ 85c Abs.8 ZollR-DG enthält eine generelle Verweisung auf die Bestimmungen der BAO zum Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat, die allerdings – da sie Besonderheiten der Berufungsfälle vor den Zollbehörden nicht berücksichtigen – nur sinngemäß anzuwenden sind und dann nicht gelten, wenn das ZollR-DG entgegenstehende Regelungen enthält. Daher ist § 289 Abs.1 BAO mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Aufhebung nur die mit Beschwerde angefochtene Berufungsvorentscheidung betrifft.

Dem von der slowenischen Zollverwaltung dem Zollamt Klagenfurt übermittelten Zwischenbericht zum Amtshilfeersuchen des Zollamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. März 2004, insbesondere den übermittelten Fahrtenbüchern zu den CEMT-Genehmigungen Nr. 0001, 0002 und 0003, ist zu entnehmen, dass mit dem verfahrensgegenständlichen Beförderungsmittel offenkundig bereits vor dem 6./7. Oktober 2002 ein Binnenverkehr ohne eine für Österreich gültige güterbeförderungsrechtliche Bewilligung durchgeführt wurde. Sämtliche für den gegenständlichen Warentransport am 6./7. Oktober 2002 durchgeführte Ermittlungen sind daher ohne Relevanz, der zollschuld begründende Sachverhalt muss für einen anderen Zeitpunkt zur Gänze neu festgestellt werden. Sollte daher nach Sichtung des Ergebnisses des Amtshilfeersuchens tatsächlich ein zeitlich früherer Binnenverkehr und somit ein neuer erstmaliger Zollschuldentstehungszeitpunkt für das Beförderungsmittel festgestellt werden, ist in der Folge erst einmal der Ort der Zollschuldentstehung (Art. 215 ZK) festzustellen, der Fahrer des Fahrzeuges zu ermitteln und der für diesen Zeitpunkt zutreffende Zollwert des Fahrzeuges festzustellen. Der Beschwerdeführerin wiederum wäre die Gelegenheit einzuräumen, den entsprechenden Fahrtauftrag ("Potni nalog") vorzulegen, bei Differenzen zwischen diesem Fahrauftrag und den Eintragungen in den CEMT-Fahrtenbüchern wären erforderlichenfalls neuerlich die dem Zollschuldentstehungszeitpunkt entsprechenden Grenzübertrittsaufzeichnungen des slowenischen Zollabfertigungs-Registrationsprogrammes einzuholen. Das Zollamt Klagenfurt hat demnach den für die Zollschuldentstehung maßgeblichen Sachverhalt nicht erhoben und demnach Ermittlungen unterlassen, bei deren

Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Nach § 289 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern sie keine das Verfahren abschließende Formalentscheidung zu treffen hat, die Berufung (hier nach § 85c ZollR-DG die Beschwerde) auch durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides (der angefochtenen Berufungsvorentscheidung) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs.1 BAO) unterlassen worden sind, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Da für einen neuen Zollschuldentstehungszeitpunkt noch sämtliche Ermittlungen zur Erhebung des zollschuldbegründenden Sachverhaltes vorzunehmen sind, erschien es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz (Berufungsbehörde), die über einen entsprechenden Erhebungsapparat (Erhebungsorgane, Betriebsprüfung) verfügt, nachgeholt werden. Gründe der Billigkeit sprachen nicht gegen diese Entscheidung.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides gefunden hat. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist dadurch nicht gehindert, nach Durchführung der im vorliegenden Fall zweifellos noch erforderlichen umfangreichen Ermittlungshandlungen eine neue begründbare Berufungsvorentscheidung zu erlassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 25. Jänner 2006