

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 21. Juli 2014, Zahl: 700000/xxxxx/1/2014, betreffend die Entstehung einer Einfuhrzollschuld zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 14. August 2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Am 16. Juni 2014 wurde das Versandverfahren mit Versandbegleitschein T1 MRN: aa eröffnet. Hauptverpflichtete war die B, Adresse2. Die Abgangsstelle war Aarau (CH). Als Frist (letzter Tag) der Gestellung bei der Bestimmungsstelle Graz (AT) wurde im Versandschein der 24. Juni 2014 vermerkt.

Augenscheinlich wurden Versandgut und Versandbegleitschein in offener Frist von der Hauptverpflichteten an die zugelassene Empfängerin, die C Gesellschaft m.b.H., Adresse3, übergeben.

Aufgrund des am 30. Juni 2014 eingeleiteten Suchverfahrens und der Selbstanzeige der zugelassenen Empfängerin vom 9. Juli 2014 konnte das Zollamt Graz feststellen, dass das verfahrensgegenständliche, im externen Versandverfahren angewiesene und für die Beschwerdeführerin bestimmte Versandgut der zollamtlichen Überwachung entzogen wurde.

Das Zollamt Graz hat deshalb mit dem an die zugelassene Empfängerin gerichteten Bescheid vom 21. Juli 2014, Zahl: 700000/xxxxx/1/2014, die Entstehung einer gemäß Art. 203 Abs. 1 erster Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollIR-DG für die zugelassene Empfängerin entstandenen Einfuhrzollschuld in der Höhe von insgesamt € 1.310,29 (darin enthalten an Zoll: € 253,18 und an Einfuhrumsatzsteuer: € 1.057,11) festgestellt und eine Abgabenerhöhung in der Höhe von € 2,42 ausgemessen.

Der Beschwerdeführerin wurde die Sendung - ihren Angaben in der Beschwerdeschrift vom 14. August 2014 folgend - erst am 1. August 2014 zugestellt. Von der Beschwerdeführerin wird in der Beschwerdeschrift darüber hinaus im Wesentlichen vorgebracht, die zugelassene Empfängerin habe ihr die Sendung nicht zugestellt und somit den Ablauf der Stellungsfrist des Versandscheingutes verursacht. Sie selbst habe die Sendung erst nach Erstellung der Selbstanzeige durch die zugelassene Empfängerin angenommen. Dabei habe sie Beschaufotos angefertigt, Nettogewichte festgehalten und Montageanleitungen kopiert. Aufgrund dieser zusätzlichen Unterlagen ersuche sie, es möge die falsche Tarifierung der zugrunde liegenden Waren abgeändert werden.

Das Zollamt Graz hat die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2015, Zahl: 700000/xxxxx/2/2014, als unzulässig zurückgewiesen. Es hat seine Entscheidung im Wesentlichen damit begründet, der Beschwerdeführerin komme eine Antragslegitimation (Beschwerdebefugnis) nicht zu, weil sie im gegenständlichen Abgabenverfahren weder Bescheidadressat gewesen noch gesamtschuldnerische Warenempfängerin geworden sei.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 2. März 2015 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag).

Sie bringt im Vorlageantrag darüber hinaus noch vor, sie habe das Recht in der Sache eine Beschwerde einzubringen. Dies ergebe sich aus § 85c ZollR-DG, wonach das Recht zur Einbringung einer Beschwerde gegen einen Eingangsabgabenbescheid innerhalb der dem Anmelder offenstehenden Beschwerdefrist auch dem gesamtschuldnerischen Warenempfänger, der die Ware übernommen habe, zustehe. Aus den Unterlagen sei ersichtlich, dass sie Warenempfänger und Gesamtschuldner im Sinne des § 85c ZollR-DG sei. Sie begehrte daher - wie schon in der Beschwerde - eine Neueinreichung der Ware in die Kombinierte Nomenklatur.

### **Beweiswürdigung**

Dem Erkenntnis liegen die dem BFG vorgelegten Verwaltungsakten des Zollamtes Graz sowie die Vorbringen der Verfahrensparteien im Rechtszug zugrunde.

### **Rechtslage**

Art. 203 ZK:

[...]

(3) *Zollschuldner 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 betreffenden Waren 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.

Art. 213 ZK:

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet.

§ 6 BAO:

(1) Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

(2) [...]

§ 85b ZollR-DG:

Gegen Entscheidungen von Zollbehörden steht als Rechtsbehelf der ersten Stufe (Artikel 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK) die Beschwerde zu.

§ 246 BAO:

(1) Zur Einbringung einer Beschwerde ist jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

[...].

§ 85c ZollR-DG:

Das Recht zur Einbringung einer Beschwerde gegen einen Eingangsabgabenbescheid steht innerhalb der dem Anmelder offenstehenden Beschwerdefrist auch dem gesamtschuldnerischen Warenempfänger, der die Waren vom Anmelder übernommen hat, zu.

§ 260 BAO:

(1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

a) nicht zulässig ist oder

[...]

## Erwägungen

Der Hauptverpflichtete ist der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen bzw. 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 Ware 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 (Art. 96 Abs. 2 ZK).

Zur Beendigung des Versandverfahrens bedarf es regelmäßig der Gestellung bei der Bestimmungszollstelle. Als Vereinfachung kann gemäß Art. 406 ZK-DVO im gemeinsamen oder gemeinschaftlichen Versandverfahren sowie bei Carnet-TIR bewilligt werden, die Waren direkt zum Betrieb des Empfängers oder an den in der Bewilligung näher bezeichneten Ort zu befördern und von dort aus die Bestimmungszollstelle einzuschalten.

Ein Hauptverpflichteter hat seine Pflichten nach Art. 96 Abs. 1 Buchstabe a) ZK erfüllt und das Versandverfahren gilt als beendet, sobald die Waren zusammen mit dem Versandbegleitdokument einem zugelassenen Empfänger innerhalb der vorgeschriebenen Frist unverändert und in seinem Betrieb oder an dem in der Bewilligung näher bezeichneten Ort in Beachtung der zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen übergeben hat (Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO). Der zugelassene Empfänger erteilt dem Warenführer die Eingangsbescheinigung.

Die Rechte und Pflichten des Hauptverpflichteten gehen dadurch auf einen zugelassene Empfänger über und hat dieser unverzüglich mit einer Ankunftsanzeige das Vereinfachte Verfahren einzuleiten (Art. 97 ZK iVm Art. 406 ff ZK-DVO).

Im Gegenstand darf davon ohne Zweifel ausgegangen werden, dass die Pflichten des Hauptverpflichteten geendet haben, weil das Zollamt Graz die Entstehung der Einfuhrzollschuld der zugelassenen Empfängerin, der C Gesellschaft m.b.H., Adresse3, vorgeschrieben hat.

Gemäß Art. 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen.

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Ein Bescheid ergeht folglich an die Person, die gemäß § 93 Abs. 2 BAO im Spruch des Bescheides genannt ist. Die Rechtsmittellegitimation (das Beschwerderecht) setzt überdies voraus, dass der Bescheid dem Betreffenden gegenüber wirksam bekannt gegeben ist (§ 97 BAO; Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 246 Tz 2).

Beschwerdeführer kann somit jedenfalls derjenige sein, dem der Bescheid wirksam bekanntgegeben wurde und für den der Bescheid auch inhaltlich bestimmt ist (VwGH 7.03.1991, 90/16/0043).

Beides ist im Gegenstande unbestritten. Bei der gegebenen Sachlage wäre die zugelassene Empfängerin, weil im Spruch des angefochtenen Bescheides genannt und weil ihr der Bescheid zugestellt wurde, antragslegitimiert und damit befugt gewesen, gegen den Abgabenbescheid des Zollamtes Graz vom 21. Juli 2014 eine Bescheidbeschwerde zu erheben.

Gemäß § 85c ZollR-DG steht das Recht zur Einbringung einer Beschwerde gegen einen Eingangsabgabenbescheid innerhalb der dem Anmelder offenstehenden Beschwerdefrist

auch dem "gesamtschuldnerischen" Warenempfänger, der die Waren vom Anmelder übernommen hat, zu.

Die Beschwerdeführerin hat die verfahrensgegenständlichen Waren am 1. August 2014 von der zugelassenen Empfängerin, der die Einfuhrzollschuld mit dem bekämpften Bescheid vorgeschrieben wurde, weil sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, übernommen.

Die Zollschuldnerereigenschaft ist bei den einzelnen Entstehungstatbeständen für die Einfuhrzollschuld geregelt. Jeweils im dritten Absatz dieser Artikel (hier Art. 203 ZK) werden die zur Erfüllung der Zollschuld Verpflichteten angegeben.

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

Was unter Gesamtschuldnerschaft zu verstehen ist, ist im EU-Recht nicht geregelt (*Witte, Zollkodex*<sup>6</sup>, Art. 213, Rn. 2).

Daher gelten diesbezüglich die Regelungen der BAO, namentlich § 6. Danach besteht das Wesen der Gesamtschuld in einer besonders starken Sicherung des Gläubigers. Der Gläubiger darf die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen, sondern darf er die gesamte Schuld nur einem einzigen (einigen, allen) gegenüber geltend machen. Dem Gläubiger steht insgesamt jedoch nur einmal die Befriedigung seiner Ansprüche zu (VwGH 5.3.2009, 2007/16/0142; sie auch *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 6, Rn. 1 bzw. 2 und die dort zitierte Judikatur).

Bei einem beschwerdelegitinierten Warenempfänger muss es sich gemäß § 85c ZollRDG um einen "gesamtschuldnerischen" handeln, also um einen Zollschuldner, der die Zollschuld zusammen mit anderen Zollschuldern gesamthaft schuldet.

Die Beschwerdeführerin zählt zweifellos nicht zur Personengruppe der handelnden Zollschuldner des Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich ZK, die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen haben müssen, um Zollschuldner zu werden.

Sie zählt auch nicht zur Personengruppe der beteiligten Zollschuldner des Art. 203 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK, die an einer Entziehung beteiligt sein mussten, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen, um Zollschuldner zu werden.

Die Beschwerdeführerin hatte auch keine Verpflichtungen im Sinne des Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens einzuhalten.

Es ist daher noch zu prüfen ist, ob die Beschwerdeführerin der Gruppe der entziehenden Erwerber im Sinne des Art. 203 Abs. 3 dritter Anstrich ZK zuzurechnen ist. Ihr wurde die betreffende Waren glaubhaft erst am 1. August 2014 zugestellt. In diesem Zeitpunkt war aber bereits die zulässige Empfängerin mit Bescheid des Zollamtes Graz vom 21. Juli 2014 als handelnde Zollschuldnerin im Sinne des Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich ZK

herangezogen worden. Außerdem muss die Personengruppe des dritten Anstriches im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware gewusst haben oder hätte billigerweise wissen müssen, dass die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war. Auch dies trifft im gegebenen Fall nicht auf die Beschwerdeführerin zu.

Damit ist klargestellt, dass die Beschwerdeführerin nicht zusammen mit anderen Zollschuldern gemeinsam haftende gesamtschuldnerische Warenempfängerin geworden ist.

Eine nicht zulässige Bescheidbeschwerde ist gemäß § 260 Abs. 1 Buchstabe a) BAO als nicht zulässig zurückzuweisen. Zurückweisungsgründe wegen Unzulässigkeit können beispielsweise mangelnde Bescheidqualität, Rechtsmittelverzicht, Rechtsmittelausschluss oder eine mangelnde Aktivlegitimierung (Beschwerdebefugnis) sein.

Um gegen einen Bescheid eine Bescheidbeschwerde erheben zu können, bedarf es einer diesbezüglichen Befugnis. Diese hat der Beschwerdeführerin gemangelt, weil der bekämpfte Bescheid einerseits nicht an sie ergangen und sie andererseits im Zusammenhang mit dem Versandverfahren bzw. der Erledigung des Versandverfahrens bzw. aus dem vereinfachten Verfahren heraus kein Entstehen einer Zollschuld zu vertreten hat, sie damit keine gesamtschuldnerische Warenempfängerin geworden ist.

Das Zollamt Graz hat ihre Beschwerde damit zu Recht wegen fehlender Beschwerdebefugnis als unzulässig zurückgewiesen.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß § 25 Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil sich das Bundesfinanzgericht bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen dieser Entscheidung wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH stützen konnte und sich die Rechtsfolge, dass die Beschwerdeführerin keine Zollschuldnerin und damit auch keine gesamtschuldnerische Warenempfängerin geworden ist, aus der Subsumtion des gegebenen Sachverhaltes unter Art. 203 Abs. 3 ZK zweifelsfrei ergibt.

