



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf, als Rechtsnachfolgerin der X2, vertreten durch Dr. Mai Scherbantie, Dr. Hanno Lecher, Rechtsanwälte, 6850 Dornbirn, Marktstraße 8, vom 29. Juni 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 15. Mai 2006, Zahl: 610/00000/3/1998, betreffend Ausfuhrerstattung und Sanktion entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass der Berufung vom 18. Juli 2002 stattgegeben und der Bescheid vom 21. Juni 2002, Zahl: 610/00000/2/1998, betreffend Rückforderung der Ausfuhrerstattung und Verhängung einer Sanktion ersatzlos aufgehoben wird.

### Entscheidungsgründe

Am 18. August 1998 hat die X1, unter WE-Nr. XY insgesamt 5.250 kg Glucose (Dextrose) des Produktcodes 1702 30 51 9000 zur Ausfuhr angemeldet und dafür die Zahlung von Ausfuhrerstattungen beantragt.

Mit Bescheid vom 12. Oktober 1998 hat das Zollamt Salzburg/Erstattungen die Ausfuhrerstattung antragsgemäß gewährt.

Ab November 2001 hat das Hauptzollamt Salzburg bei der X2, als Rechtsnachfolgerin der X1, eine Prüfung nach Verordnung (EWG) Nr. 4045/89 durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass vom geprüften Unternehmen in den Jahren 1997 bis 1999 laufend größere Mengen an Mais von der österreichischen Landwirtin S, zugekauft worden sind. Im Zuge einer

gesonderten Nachschau bei der genannten Landwirtin hatte das Hauptzollamt Wien Unregelmäßigkeiten bei der Einfuhr von Mais aus Ungarn festgestellt. An Hand firmeninterner Aufzeichnungen und mit Hilfe des geprüften Unternehmens konnte dieser Mais bestimmten Ausfuhrvorgängen zugeordnet werden. Laut Niederschrift vom 26. Februar 2002, GZ. 600/00000/00, wurde auch bei der Produktion der unter WE-Nr. XY zur Ausfuhr angemeldeten Glucose (Dextrose) Mais eingesetzt, der von S, geliefert worden war.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2002, Zahl: 610/00000/2/1998, wurde die zum verfahrensgegenständlichen Ausfuhrvorgang gewährte Ausfuhrerstattung vom Zollamt Salzburg/Erstattungen gemäß [§ 5 Abs 1 Ausfuhrerstattungsgesetz](#) – AEG zurückgefördert und eine Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 Unterabsatz 1 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vom 27. November 1987 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen (nachstehend "Erstattungs-VO"), ABIEG Nr. L 351 vom 14. Dezember 1987, CELEX-Nr. 31987R3665, vorgeschrieben. In der Begründung wird zusammenfassend ausgeführt, dass sich das Erzeugnis, für welches Ausfuhrerstattung beantragt wird, im freien Verkehr der Gemeinschaft befinden müsse. Dies sei im Hinblick darauf, dass der zur Herstellung verwendete Mais unrechtmäßig aus Ungarn eingeführt worden war, nicht der Fall gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 18. Juli 2002 wird im Wesentlichen vorgebracht, die ausgeführte Ware sei aus Mais hergestellt worden, der von S, angekauft wurde. Der Großteil des angelieferten Maises dürfte von den Feldern der Lieferantin in Österreich stammen und habe sich deshalb im freien Verkehr befunden. Sollte ein Teil des angelieferten Maises aus Ungarn importiert worden sein, handle es sich offensichtlich um nach den maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen importierte Ware, die sich damit ebenfalls im freien Verkehr befunden habe. Zudem wären die Rückforderung und die Verhängung der Sanktion verjährt.

Die Berufung der X2, inzwischen geändert auf X3, wurde mit Bescheid vom 15. Mai 2006 als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der eingewendeten Verjährung verweist die belangte Behörde auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) in der Rechtssache C-278/02, wonach die Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95 im Bereich der Ausfuhrerstattung unmittelbar anwendbar sei; die Verjährung betrage also vier Jahre ab Begehung der Unregelmäßigkeit. Der Bescheid über die Gewährung der Ausfuhrerstattung sei am 23. März 1998 [richtig: 20. Oktober 1998] zur Post gegeben worden. Der Beginn der Betriebsprüfung sei mit 19. November 2001 festgestellt worden, die Schlussbesprechung habe am 26. Februar 2002 stattgefunden, womit die Verjährung rechtzeitig unterbrochen worden sei. Nach der Unterbrechung beginne die Verjährung neuerlich zu laufen.

---

Zur Rückforderung wird unter Hinweis auf Artikel 8 Absatz 1 der Erstattungs-VO ausgeführt, dass S, bei der Einfuhr von Mais aus Ungarn eine Befreiungsbestimmung in Anspruch genommen habe, ohne dass die Voraussetzungen dafür gegeben gewesen wären. Der von ihr zugekauftes Mais habe sich daher nicht im zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft befunden und den Bestimmungen von Artikel 9 Absatz 2 des EWG-Vertrages nicht entsprochen.

Laut Firmenbuchabfrage wurde die X3 per 12. Juni 2006 aufgelöst und gelöscht. Das Vermögen wurde gemäß § 142 HGB durch die Bf übernommen, die durch Ihre Vertreter mit Schreiben vom 29. Juni 2006 als Rechtsnachfolgerin Beschwerde gegen den Bescheid vom 15. Mai 2006 eingebracht und dessen ersatzlose Aufhebung beantragt hat. Die Ausführungen in der Begründung der Beschwerde decken sich weitgehend mit jenen in der Berufung, die vollinhaltlich aufrechterhalten werden.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2007 wies der Unabhängige Finanzsenat (UFS) die Beschwerdeführerin (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) darauf hin, dass S, den von ihr zugekauften Mais laut Auskunft des Zollamtes Wien vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat und das gegen sie eingeleitete Verfahren betreffend Entstehen der Einfuhrzollschuld gemäß Artikel 204 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex – ZK) rechtskräftig beendet ist. Die Rückforderung der gewährten Ausfuhrerstattung erfolgte innerhalb der Frist gemäß Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung (EG, Euratom) Nr. 2988/95.

In der Stellungnahme vom 13. August 2007 entgegnet die Bf darauf, dass die Äußerungen bei der Schlussbesprechung vom 26. Februar 2002, selbst wenn der Verdacht von Unregelmäßigkeiten ausgesprochen worden wäre, was bestritten werde, nicht hinreichend spezifiziert gewesen wären, um den Verlauf der Verjährungsfrist zu unterbrechen.

Mit Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 2007, GZ. ZRV/0133-Z3K/07, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Bei dem von S, zugekauften Mais, der zur Herstellung der verfahrensgegenständlichen Glucose (Dextrose) verwendet wurde, habe es sich um aus Ungarn in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachte Handelsware gehandelt, für die keine Befreiung gemäß Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates über das gemeinsame System der Zollbefreiungen, ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, CELEX-Nr. 31983R0918, gegolten hat. Für den betreffenden Mais sei weder eine schriftliche Zollanmeldung zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr abgegeben worden noch seien die gesetzlich geschuldeten Abgaben erhoben worden. Die ausgeführte Glucose (Dextrose) sei somit aus einer Nichtgemeinschaftsware hergestellt worden, weshalb die innerhalb der Verjährungsfrist vorgenommene Rückforderung und die Verhängung der Sanktion zu Recht erfolgten.

Diese abweisende Berufungsentscheidung des UFS wurde vom Verwaltungsgerichtshof (VwGH) mit Erkenntnis Zl. 2007/16/0208 vom 28. Februar 2008 wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben. Laut VwGH ist die Zollschuld für den eingeführten Mais nicht – wie im vorgelagerten Verfahren von den Zollbehörden festgestellt - nach Artikel 204 ZK, sondern nach Artikel 201 ZK entstanden. Eine Anwendung des herangezogenen Artikels 866 der 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 (Zollkodex-Durchführungsverordnung – ZK-DVO), der den Statuswechsel einer Ware bei Entstehen einer Einfuhrzollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 ZK zum Gegenstand hat, komme daher nicht in Betracht.

In der Folge hat der VwGH auch andere Bezug habende Berufungsentscheidungen des UFS wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben (so etwa mit Erkenntnis Zl. 2008/16/0125 vom 5. April 2011).

Um den Status der Waren beurteilen zu können, musste ermittelt werden, ob seinerzeit bei der Verbringung des Maises in das Zollgebiet der Gemeinschaft eine Willenserklärung im Sinne des Artikels 233 ZK-DVO oder eine mündliche Zollanmeldung nach Artikel 225 ZK-DVO abgegeben worden war.

Das Zollamt Wien teilte dazu mit Schreiben vom 12. Juli 2011 mit, dass S, im Jahr 1998 vom Zollamt K wiederholt die Berechtigung zum abgabenfreien Import bestimmter Mengen von Trockenmais Ernte 1996, 1997 und 1998 bestätigt worden war. Die jeweils importierte Menge sei darauf vom Zollamt D abgeschrieben worden. Zu Einführen im Jahr 1999 würden sich im do Akt "Laufzettel" finden, wie sie bei Eingangsabfertigungen verwendet worden seien.

Überdies wäre auf vorgelegten Pro-forma-Rechnungen eine zollamtliche Bestätigung angesetzt worden, teilweise mit dem Zusatz "konform – Abgabenfrei gem. Art. 184 ZK" oder "ZK-1840". Laut Aktenlage seien die Waren demnach (auch zuvor) mit mündlicher Zollanmeldung beim Zollamt angemeldet worden.

Kopien aus dem Prüfungsakt sind dem Bericht zur Veranschaulichung angeschlossen.

Die beim Zollamt Salzburg eingerichtete Zahlstelle Ausfuhrerstattungen hat zu diesen ergänzenden Feststellungen mit Schreiben vom 10. August 2011 mitgeteilt, die Frage des freien Verkehrs der Erzeugnisse in der Gemeinschaft als allgemeine Voraussetzung für die Gewährung einer Ausfuhrerstattung könne nach dortiger Auffassung nur von der zuständigen Zollstelle geklärt und beantwortet werden.

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

Die Erstattungs-VO wurde aufgehoben, gilt gemäß Artikel 54 Absatz 1 der ab dem 1. Juli 1999 geltenden Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABIEG Nr. L 102 vom 17. April 1999, CELEX-Nr. 31999R0800, jedoch weiterhin für Ausfuhren, für die die Ausfuhranmeldungen vor dem Datum der Anwendbarkeit dieser Verordnung angenommen worden sind.

Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die Ausfuhranmeldung am 18. August 1998 angenommen. Es findet daher die Erstattungs-VO Anwendung.

Gemäß Artikel 8 Absatz 1 der Erstattungs-VO "[wird eine] Ausfuhrerstattung ... nur für Erzeugnisse gewährt, die den Bedingungen von Artikel 9 Absatz 2 des EWG-Vertrages entsprechen".

Artikel 9 Absatz 2 des (damals anzuwendenden) EWG-Vertrages sieht vor, dass die Abschaffung der Zölle und die Beseitigung der mengenmäßigen Beschränkungen zwischen den Mitgliedstaaten für die aus den Mitgliedstaaten stammenden Waren sowie für diejenigen Waren aus dritten Ländern gelten, die sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden.

Artikel 10 Absatz 1 EG-Vertrag bestimmt:

*"Als im freien Verkehr eines Mitgliedstaats befindlich gelten diejenigen Waren aus dritten Ländern, für die in dem betreffenden Mitgliedstaat die Einfuhr-Förmlichkeiten erfüllt sowie die vorgeschriebenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben und nicht ganz oder teilweise rückvergütet worden sind."*

Weder Artikel 9 Absatz 2 noch Artikel 10 des EWG-Vertrages (nunmehr Artikel 23 Absatz 2 und Artikel 24 EG) definiert, wann Waren aus einem Mitgliedstaat oder aus dritten Ländern stammen. Es muss daher auf die Definition im ZK zurückgegriffen werden.

Gemäß Artikel 4 Nummer 7 ZK sind Gemeinschaftswaren im Sinne dieses Zollkodex:

#### **Text Artikel 4 Nummer 7 Zollkodex**

- *Waren, die unter den in Artikel 23 genannten Voraussetzungen vollständig im Zollgebiet der Gemeinschaft gewonnen oder hergestellt worden sind, ohne dass ihnen aus nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten eingeführte Waren hinzugefügt wurden. In den nach dem Ausschussverfahren festgelegten Fällen von besonderer wirtschaftlicher Bedeutung gelten Waren, die aus in einem Nichterhebungsverfahren befindlichen Waren gewonnen oder hergestellt worden sind, nicht als Gemeinschaftswaren;*
- *aus nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten eingeführte Waren, die in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind;*
- *Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft entweder ausschließlich unter Verwendung von nach dem zweiten Gedankenstrich bezeichneten Waren oder unter Verwendung von*

*nach den ersten beiden Gedankenstrichen bezeichneten Waren gewonnen oder hergestellt worden sind."*

Andere als die unter Nummer 7 genannten Waren gelten gemäß Artikel 4 Nummer 8 ZK als Nichtgemeinschaftswaren.

Das Gebiet der Republik Ungarn gehörte zu der für das Verfahren maßgeblichen Zeit nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft.

Eine Nichtgemeinschaftsware erhält den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware nach Artikel 79 ZK durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr umfasst die Anwendung der handelspolitischen Maßnahmen, die Erfüllung der übrigen für die Ware geltenden Einfuhrmöglichkeiten sowie die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben.

Bei dem Begriff der Erfüllung der übrigen "Einfuhrmöglichkeiten", die Voraussetzung einer Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ist, liegt in der deutschen Textfassung offenbar ein Redaktionsversehen vor, wie im Vergleich zu der englischen und französischen Fassung dieser Bestimmung deutlich wird. Soweit es darin heißt, "completion of the other formalities laid down in respect of goods" oder "l'accomplissement des autres formalités prévues pour l'importation d'une marchandise", ist damit regelmäßig die Erfüllung der übrigen Einfuhrformalitäten, insbesondere die Abgabe einer Zollanmeldung, Artikel 4 Nummer 17 ZK, gemeint.

Bei der Überführung von Waren in den zollrechtlich freien Verkehr gehören die Abgabe und die Annahme der Zollanmeldung und die Überlassung der Waren durch die Zollbehörden zu den Förmlichkeiten, die für den Statuswechsel der Waren erforderlich sind (vgl. Witte/Henke, Zollkodex<sup>5</sup>, Art 73 Rz 6). Die Überlassung der Ware ist als eine der für die ordnungsgemäße Überführung einer eingeführten Ware in den zollrechtlich freien Verkehr erforderlichen Förmlichkeiten zu betrachten, weil ihr Zweck gemäß Artikel 79 Absatz 1 ZK darin besteht, einer Nichtgemeinschaftsware den Status einer Gemeinschaftsware zu verleihen (vgl EuGH vom 01.02.2001, [C-66/99 - D. Wandel GmbH](#)).

Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die Erstattung für Glucose (Dextrose) gewährt, die in der Gemeinschaft aus Mais hergestellt worden ist.

Laut Niederschrift des Hauptzollamtes Salzburg vom 26. Februar 2002, GZ. 600/00000/00, ist bei der Produktion der unter WE-Nr. XY zur Ausfuhr angemeldeten Glucose (Dextrose) Mais eingesetzt worden, der von S, zugekauft worden war.

Da es sich bei dem aus Ungarn stammenden Mais laut Aktenlage um Ware zu kommerziellen Zwecken handelte, der Gesamtwert der Sendung die statistische Wertschwelle überstieg und

---

die Sendung Teil einer regelmäßigen Serie gleichartiger Sendungen war, wäre bei der Zollstelle, der der Mais gestellt worden ist, eine schriftliche Zollanmeldung abzugeben gewesen. Auf Grund der ergänzenden Sachverhaltsfeststellungen durch das Zollamt Wien ist davon auszugehen, dass für den betreffenden Mais stattdessen eine mündliche Zollanmeldung abgegeben worden ist.

Wird – wie im verfahrensgegenständlichen Fall - für eine Ware eine mündliche Zollanmeldung abgegeben und wird auf Grund dieser mündlichen Zollanmeldung ohne Überprüfung der Angaben diese Anmeldung angenommen und die Ware in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen, obwohl die mündliche Zollanmeldung nach Artikel 225 ZK-DVO nicht zulässig gewesen wäre, so wird die Ware mit der Überlassung dennoch – unbeschadet einer nach Artikel 201 ZK entstandenen und nach Artikel 220 ZK allenfalls nachträglich buchmäßig zu erfassenden Zollschuld – zur Gemeinschaftsware (vgl VwGH 05.04.2011, [2008/16/0125](#)). Zusammenfassend ist also festzustellen, dass für den bei der Produktion der mit Zollanmeldung WE-Nr. XY ausgeführten Erzeugnisse eingesetzten Mais seinerzeit zwar zu Unrecht eine mündliche Zollanmeldung abgegeben worden war, der Mais jedoch (zu Unrecht) in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen und somit zur (erstattungsfähigen) Gemeinschaftsware geworden ist.

Im Hinblick darauf, dass der von der Bf verarbeitete Mais aus den angeführten Gründen den Status einer Gemeinschaftsware hatte, erweisen sich die Rückforderung der mit Bescheid vom 12. Oktober 1998 antragsgemäß gewährten Ausfuhrerstattung und die Anwendung der Sanktion als rechtswidrig. Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Salzburg, am 20. Jänner 2012