

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache B., vertreten durch C. gegen den Bescheid des Zollamtes D. vom 11. November 2009, GZ: 001, betreffend die Festsetzung von Eingangsabgaben und einer Abgabenerhöhung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 11. November 2009, Zi.: 001 setzte das Zollamt D. gegenüber der nunmehrigen Beschwerdeführerin (folgend kurz Bf.) gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) iVm § 79 Abs. 2, § 2 Abs. 1 und § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) eine Abgabenschuld in Höhe von insgesamt 7.629,90 € (Zoll: 2.549,69 €, EUSt: 5.059,41 €, ZN: 20,80 €) fest. Im Spruch dieser Entscheidung heißt es, dass die in den dort näher bezeichneten Rechnungen enthaltenen Waren am 30. Oktober 2009 der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien. In der Begründung des Bescheides verweist die Abgabenbehörde darauf, dass die vom Versandschein T1 (MRN 0X) erfassten eingangsabgabenpflichtigen Waren nicht fristgerecht der Bestimmungsstelle iS der Art. 356 und 361 Abs. 1 ZK-DVO gestellt worden wären. Durch die erfolgte verspätete Stellung hätten die bei der Eröffnung des Versandverfahrens begonnenen Überwachungsmaßnahmen nicht mehr durchgeführt werden können. Auf Grund dieses Sachverhalts seien die auf die Versandscheinware entfallenden Abgabenbeträge gemäß Artikel 203 ZK nachzuerheben gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die, mit Schriftsatz vom 19. November 2009 beim Zollamt eingebrachte Berufung gem. § 85a ZollR-DG idF des BGBl 52/2009. In dieser

Eingabe bringt die Bf. erklärend zum Sachverhalt sinngemäß vor, dass die vom genannten Versandschein erfassten Waren u.a. mittels Sammel-LKW am 27. Oktober 2009 an ihr Unternehmen angeliefert worden wären. Vom Lagerpersonal habe für diese Waren kein Versandscheindokument aufgefunden werden können, sodass weitere Ermittlungen über den zollrechtlichen Status der gegenständlichen Sendung über 375 Karton E. erforderlich gewesen wären. Notwendigerweise habe somit eruiert werden müssen, ob es sich bei der gegenständlichen Ware um Gemeinschafts- oder Nichtgemeinschaftsware handle, und bei Zutreffen der zuletzt genannten Eigenschaft lediglich das dazugehörige Versandbegleitdokument in Verlust geraten sei. Durch weitere Recherchen der Bf. über den Versender habe sich ergeben, dass auf einem der, auf Paletten gestapelten Kartons - die überdies jeweils mit einer Schrumpffolie umgeben gewesen wären - der zollamtliche Versandschein nicht für das Personal der Bf. einsehbar in einer Versandtasche angebracht gewesen sei. So wäre es dazu gekommen, dass bis zur notwendigen Abklärung des zollrechtlichen Status dieser Sendung die Frist des Versandscheins abgelaufen wäre. Am 10. November 2009 habe die Bf. - somit unmittelbar nachdem die von ihr durchgeführten Ermittlungen über den Status der Ware zum Erfolg geführt hätten - die Ankunft des Versandscheins im Rahmen des elektronischen NCTS-Verfahrens der Behörde gemeldet, sowie zusätzlich schriftlich um Nachsicht der Fristüberschreitung beim Zollamt D. angesucht. Eine Nachsicht der Fristüberschreitung sei vom Zollamt nicht erfolgt, obwohl die Nichtgemeinschaftsware unverändert am dafür zugelassenen Warenort gestellt und eine andere zollrechtliche Bestimmung erhalten hätte. Das Zollamt habe den vorliegenden Sachverhalt im Bescheid vom 11. November 2009 als ein Entziehen der Ware aus der zollamtlichen Überwachung bewertet und die Entstehung der Abgabenschuld dem Tatbestand des Art. 203 ZK Abs. 1 und Abs. 3, erster Gedankenstrich subsumiert. Entgegen dieser rechtlichen Beurteilung des Zollamtes sei jedoch der vorliegende Sachverhalt dem Zollschuldentstehungstatbestand des Art. 204 Abs. 1 ZK unterzuordnen. Diese Zollschuld sei jedoch nach den Bestimmungen des Art. 859 ZK-DVO wiederum heilbar. Im gegenständlich Fall liege keine grobe Fahrlässigkeit, die zur Entstehung der Zollschuld geführte habe, vor. Vielmehr habe ein Arbeitsfehler des Lagerpersonals in F/DE bereits dazu geführt, die Versandtasche mit den Papieren sichtbar auf einer der mit Schrumpffolien umgebenen Paletten sichtbar anzubringen. Anlässlich der Anlieferung der Waren an das Unternehmen der Bf. habe das Vorhandensein eines zollamtlichen Versandbegleitdokuments für diese Sendung nicht erkannt werden können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Februar 2010, ZI.: 002 änderte das Zollamt den Spruch der angefochtenen Entscheidung dahingehend ab, dass die Abgabenschuld für die Bf. in unveränderter Höhe gemäß Artikel 204 Abs. 1 lit a) und Abs. 3 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden sei. Im Übrigen wies das Zollamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führt die Abgabenbehörde in dieser Entscheidung aus, dass sich im Zeitpunkt der Zollschuldentstehung das im Versandverfahren beförderte Gut noch am zugelassenen Warenort befunden hätte und dadurch eine Entstehung der Zollschuld nach Art. 203 ZK ausscheide. Die im Versandverfahren beförderten Waren seien jedoch nicht innerhalb der in diesem zollamtlichen Überwachungsdokument bezeichneten Frist der

Bestimmungszollstelle gestellt worden, sodass von einer Pflichtverletzung auszugehen wäre, die eine Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK nach sich ziehe. Zutreffend habe die Bf. zwar in ihrer Eingabe vom 10. November 2009 beim Zollamt um Nachsicht dieser Fristüberschreitung ersucht, diesem Antrag sei jedoch von der Abgabenbehörde nicht entsprochen worden. Die für die Abgabenerhebung benötigten Unterlagen wären von der Bf. nicht umgehend an das Zollamt übermittelt worden. Vielmehr beantragte die Bf. im Informatikverfahren ebenfalls noch am 10. November 2009 die Weiterbeförderung unter Zollaufsicht der gegenständlichen Sendung mittels Versandscheine in die Schweiz. Dieses Verhalten der Bf. - nämlich trotz Kenntnis, dass die Fristüberschreitung zum Versandpapier MRN 0X von der Behörde nicht nachgesehen worden sei, im Anschluss jedoch ein regelkonformes Zollverfahren zu beantragen - stelle ein bedingt vorsätzliches (dolus eventualis) Handeln dar, das eine Heilung der Abgabenschuld iS des Art. 859 ZK-DVO ausschließe.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Beschwerde - gemäß § 85c ZollR-DG idF des BGBI 24/2007 - vom 3. März 2010 an den Unabhängigen Finanzsenat (kurz UFS). Inhaltlich richtet sich diese Eingabe im Wesentlichen gegen die Feststellung des Zollamtes, dass das Verhalten der Bf. einen bedingten Vorsatz darstelle und somit keine Heilungsmöglichkeit der nach Art. 204 ZK entstandenen Zollschuld iS der Bestimmung des Art. 859 ZK-DVO vorliege. Die Zollbehörde werfe der Bf. vor, dass sie die zur Abgabenfestsetzung benötigten Unterlagen (Fakturen) nicht unmittelbar dem Zollamt übermittelt hätte. Nach Ansicht der Behörde habe die Bf. durch das dem Zollamt übersandte Formular "Beiblatt zu Feld 56" einen Antrag auf Nachsicht der Fristüberschreitung gestellt. Wenn dies so sei, so müsse es sich bei der vom Zollamt erlassenen "Anordnung, dass diese Fristüberschreitung nicht nachgesehen werde" wohl um einen Bescheid iS des § 93 Abs. 3 BAO handeln. Ein solcher hätte - sofern ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3 BAO) zugrund liege - eine Begründung zu enthalten, wenn diesem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen werde. Das vom Zollamt an die Bf. mit dem Vermerk "nicht nachgesehen" zurückgesandte Beiblatt zu Feld 56 hätte demnach zwingend einer Begründung bedurft. Auch fehle völlig eine Anordnung für die Bf., dass die betreffenden Unterlagen für die Abgabenerhebung an das Zollamt zu übermitteln seien. Der Vorwurf an die Bf., dass sie der Aufforderung des Zollamtes nicht umgehend nachgekommen wäre, sei nicht berechtigt, da dieser "Bescheid" diese Anordnung gar nicht enthalte. Überdies erfülle dieser "Bescheid" iS des § 93 BAO die weiteren Erfordernisse nicht, nämlich dass eine solche Entscheidung ausdrücklich als "Bescheid" zu bezeichnen sei, einen Spruch zu enthalten habe in dem die Person genannt werde, an die dieser Bescheid ergehe, sowie eine Rechtsmittelbelehrung innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde ein Rechtsmittel eingebracht werden könne, des Weiteren dass dieses begründet werden müsse, sowie dass einem Rechtsmittel keine aufschiebende Wirkung zukomme.

Überdies verweist die Bf. darauf, dass Transitgüter - wie hier vorliegend - üblicherweise nicht von Handelsrechnungen und sonstigen Ursprungsdokumenten begleitet würden. Vielmehr würden diese Papiere dem Warenempfänger vom Versender

oder Verkäufer gesondert übermittelt. Im gegenständlichen Fall habe die Bf. nach Ausforschung, dass es sich bei der gegenständlichen Sendung um Versandscheinware handle, die für das Zollamt zur Abgabenfestsetzung benötigten Rechnungen vom Warenempfänger erst anfordern müssen. Es sei demnach für die Bf. keine Möglichkeit bestanden, diese Unterlagen zu einem früheren Zeitpunkt zu beschaffen.

Auch sei der Vorwurf des Zollamtes, die Bf. habe trotz Kenntnis, dass keine Nachsicht der Fristüberschreitung zum T 1 MRN 0X durch die Behörde erfolgt wäre, im Anschluss ein ordnungsgemäßes Zollverfahren (drei Versandverfahren in die Schweiz) beantragt, verfehlt. Durch Ausforschungen der Bf. habe sich nachträglich herausgestellt, dass es sich bei den angelieferten 375 Karton E. um Nichtgemeinschaftsware handelte, welche zum Weiterversand in die Schweiz bestimmt waren. Die Eröffnung eines Versandverfahrens in die Schweiz sei demnach die einzige rechtskonforme Handlungsmöglichkeit für die Bf. gewesen. Hätte die Bf. anstatt der Weiteranweisung mittels Versandschein die gegenständlichen Waren zur Ausfuhr aus dem freien Verkehr angemeldet (dazu hätte jedoch ohnedies ein in der Gemeinschaft ansässiger Ausführer gefehlt) wäre dadurch unrichtigerweise ein Statuswechsel von der Nichtgemeinschaftsware zur Gemeinschaftsware erfolgt. Der Bf. sei demnach keine andere Möglichkeit übrig geblieben die Waren mit T 1 von Österreich in die Schweiz zu versenden.

In den restlichen Vorbringen in dieser Beschwerdeeingabe stellt die Bf. umfassend dar, dass ihr beim gegebenen Sachverhalt kein grob fahrlässiges Verhalten bzw. sogar vorsätzlich schuldhaftes Verhalten vorgeworfen werden könne und folglich sehr wohl die Voraussetzungen für eine Heilung iS des Art. 859 ZK-DVO vorliegen würden.

Im ergänzenden Schriftsatz vom 6. Mai 2010 bringt die Bf. zusammengefasst zusätzlich vor, dass eine Einfuhrumsatzsteuerschuld lediglich dann entstehen könne, wenn durch ein vorschriftswidriges Verhalten die ins Inland gebrachten Gegenstände unversteuert in den Wirtschaftskreislauf gelangen würden. Dies sei gegenständlich nicht gegeben. Der UFS möge daher auch prüfen, ob bei einer Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK, für Waren die anschließend erwiesenermaßen in ein Drittland wieder ausgeführt würden, die Entstehung der EUSt-Schuld tatsächlich an die zollschuldrechtliche Pflichtverletzung anknüpft.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) forderte das Zollamt mit Schreiben vom 15. September 2014 auf, weitere Unterlagen - eventuell auch nach Durchführung weiterer Ermittlungen - vorzulegen, aus denen sich Feststellungen treffen lassen, ob die Bf. im Zeitpunkt der Annahme der Waren davon Kenntnis hatte, dass diese dem Versandverfahren unterlagen. Im Antwortschreiben teilte die Abgabenbehörde diesbezüglich mit, dass auch eine Einsichtnahme in den Speditionsakt keine weiteren Ergebnisse zu Tage gebracht hätten.

II. Rechtslage:

Infolge der Novellierung des Art. 129 B-VG trat mit 1. Jänner 2014 an die Stelle des UFS als Abgabenbehörde II. Instanz, das Bundesfinanzgericht. Die am 31. Dezember 2013 beim UFS noch anhängigen Verfahren sind gem. § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Die

hier noch nach § 85c ZollR-DG idF des BGBl. 24/2007 eingebrachte Beschwerde vom 9. März 2010 war daher gemäß § 264 BAO in der ab 1.1.2014 anzuwendenden Fassung nunmehr als Vorlageantrag zu werten, wodurch im Sinne des § 264 Abs. 3 leg cit die nach § 85a ZollR-DG idF des BGBl. 52/2009 erhobene Berufung vom 19. November 2009 (nunmehr gemäß § 85b ZollR-DG idF des BGBl. 14/2013 als Beschwerde bezeichnet) gegen den Bescheid des Zollamtes vom 11. November 2009, Zl.: 001, wiederum als unerledigt gegolten hat.

Die für das anhängige Verfahren relevanten zollrechtlichen Bestimmungen lauten in der hier anzuwendenden Fassung auszugsweise wie folgt:

Artikel 4 ZK:

Im Sinne dieses Zollkodex ist oder sind

...
13. *zollamtliche Überwachung: allgemeine Maßnahmen der Zollbehörden, um die Einhaltung des Zollrechts und gegebenenfalls der sonstigen für Waren unter zollamtlicher Überwachung geltenden Vorschriften zu gewährleisten;*

14. *Zollkontrollen: besondere von den Zollbehörden durchgeführte Handlungen zur Gewährleistung der ordnungsgemäßen Anwendung der zollrechtlichen und sonstigen Vorschriften über den Eingang, den Ausgang, den Versand, die Beförderung und die besondere Verwendung von Waren, die zwischen dem Zollgebiet der Gemeinschaft und Drittländern befördert werden, sowie über das Vorhandensein von Waren ohne Gemeinschaftsstatus; zu diesen Handlungen können die Beschau der Waren, die Überprüfung der Anmeldungsdaten und des Vorhandenseins und der Echtheit elektronischer oder schriftlicher Unterlagen, die Prüfung der Unternehmensbuchführung und sonstiger Aufzeichnungen, die Kontrolle der Beförderungsmittel, die Kontrolle des Gepäcks und sonstiger Waren, die von oder an Personen mitgeführt werden, die Vornahme behördlicher Nachforschungen und andere ähnliche Handlungen gehören;*

...
19. *Gestellung: die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden;*

...
Artikel 37 ZK:

(1) *Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht Zollkontrollen unterzogen werden.*

(2) *Sie bleiben so lange unter zollamtlicher Überwachung, wie es für die Ermittlung ihres zollrechtlichen Status erforderlich ist, und, im Fall von Nichtgemeinschaftswaren unbeschadet des Artikels 82 Absatz 1, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln,*

in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 vernichtet oder zerstört werden.

Artikel 50 ZK:

Bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung haben die gestellten Waren die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung. Diese Waren werden nachstehend als "vorübergehend verwahrte Waren" bezeichnet.

Artikel 55:

Sobald Nichtgemeinschaftswaren, die in einem Versandverfahren befördert worden sind, am Bestimmungsort im Zollgebiet der Gemeinschaft nach Maßgabe der Vorschriften für das betreffende Versandverfahren gestellt worden sind, finden die Artikel 42 bis 53 Anwendung.

Artikel 91 ZK:

(1) Im externen Versandverfahren können folgende Waren zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden:

- a) Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen;*
- b) Gemeinschaftswaren....*

(2) Die Beförderung nach Absatz 1 erfolgt

- a) im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren;*
- b) ...*

(3) Das externe Versandverfahren gilt unbeschadet der besonderen Bestimmungen für die Beförderung von Waren, die sich in einem Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung befinden.

Artikel 92

(1) Das externe Versandverfahren endet und die Verpflichtungen des Inhabers des Verfahrens sind erfüllt, wenn die in dem Verfahren befindlichen Waren und die erforderlichen Dokumente entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

(2) Die Zollbehörden erledigen das externe Versandverfahren, wenn für sie auf der Grundlage eines Vergleichs der der Abgangszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben mit den der Bestimmungszollstelle zur Verfügung stehenden Angaben ersichtlich ist, dass das Verfahren ordnungsgemäß beendet ist.

Artikel 96 ZK:

(1) Der Hauptverpflichtete ist der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat

a) die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen;

b) die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.

(2) Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 ist ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Waren 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.

Artikel 203 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(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 betreffende Ware 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 einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Artikel 204 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder

b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

(3) Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

Artikel 356 ZK-DVO:

(1) Die Abgangsstelle legt die Frist fest, innerhalb der die Waren der Bestimmungsstelle zu gestellen sind; dabei berücksichtigt sie die vorgesehene Beförderungsstrecke, die einschlägigen Beförderungs- und sonstigen Rechtsvorschriften sowie gegebenenfalls die Angaben des Hauptverpflichteten.

(2) Diese von der Abgangsstelle gesetzte Frist bindet die Zollbehörden der Mitgliedstaaten, deren Gebiet bei einer Beförderung im gemeinschaftlichen Versandverfahren berührt wird, und darf von diesen Behörden nicht geändert

Artikel 361 ZK-DVO:

(1) Die Waren sind unter Vorlage der erforderlichen Unterlagen der Bestimmungsstelle während der Öffnungszeiten zu gestellen. Die Bestimmungsstelle kann jedoch auf Antrag und Kosten des Beteiligten eine Gestellung außerhalb der Öffnungszeiten zulassen. Die Bestimmungsstelle kann ferner auf Antrag und Kosten des Beteiligten zulassen, dass die Waren unter Vorlage der erforderlichen Unterlagen an einem anderen Ort gestellt werden.

(2) Werden Waren der Bestimmungsstelle erst nach Ablauf der von der Abgangsstelle gesetzten Frist gestellt, so gilt diese Frist als gewahrt, sofern gegenüber der Bestimmungsstelle glaubhaft gemacht wird, dass die Nichteinhaltung auf vom Beförderer oder Hauptverpflichteten nicht zu vertretende Umstände zurückzuführen ist.

...

Artikel 372 ZK-DVO:

(1) Die Zollbehörden können auf Antrag des Hauptverpflichteten oder des Empfängers die folgenden Vereinfachungen bewilligen:

...

d) Status eines zugelassenen Versenders,

e) Status eines zugelassenen Empfängers,

...

Artikel 406 ZK-DVO:

(1) Einer Person, die im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren in ihrem Betrieb oder an einem anderen festgelegten Ort in Empfang nehmen möchte, ohne dass der Bestimmungsstelle die Waren gestellt und das Versandbegleitdokument - Versandbegleitdokument/Sicherheit vorgelegt werden, kann der Status eines zugelassenen Empfängers bewilligt werden.

(2) Der Hauptverpflichtete hat seine Pflichten nach Artikel 96 Absatz 1 Buchstabe a des Zollkodex erfüllt, und das Versandverfahren gilt als beendet, sobald die Waren zusammen mit dem Versandbegleitdokument - Versandbegleitdokument/Sicherheit, das die Sendung begleitet hat, dem zugelassenen Empfänger innerhalb der vorgeschriebenen Frist unverändert in seinem Betrieb oder an dem in der Bewilligung näher bestimmten Ort übergeben und die zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen beachtet worden sind.

(3) Für jede Sendung, die dem zugelassenen Empfänger gemäß den in Absatz 2 festgelegten Bedingungen übergeben wird, stellt dieser auf Verlangen des Beförderers eine Eingangsbescheinigung in sinngemäßer Anwendung von Artikel 362 aus.

Artikel 407 ZK-DVO:

(1) In der Bewilligung wird insbesondere festgelegt:

- a) die zuständige(n) Bestimmungsstelle(n) für die beim zugelassenen Empfänger eingehenden Waren;
- b) die Frist, in der die Bestimmungsstelle dem zugelassenen Empfänger mit der "Entladeerlaubnis" die "Vorab-Ankunftsanzeige" zur sinngemäßen Anwendung von Artikel 361 Absatz 3 mitzuteilen hat;
- c) die ausgeschlossenen Warenarten oder -verkehre.

(2) Die Zollbehörden legen in der Bewilligung fest, ob der zugelassene Empfänger über die eingegangenen Waren ohne Mitwirkung der Bestimmungsstelle verfügen kann.

Artikel 408 ZK-DVO:

(1) Für die in seinem Betrieb oder an den in der Bewilligung näher bezeichneten Orten eingetroffenen Waren muss der zugelassene Empfänger

- a) die Bestimmungsstelle mit der "Ankunftsanzeige" unverzüglich über das Eintreffen der Waren und alle Ereignisse während der Beförderung unterrichten;
- b) die Nachricht "Entladeerlaubnis" abwarten, bevor er die Entladung vornimmt;
- c) nach Erhalt der "Entladeerlaubnis" der Bestimmungsstelle spätestens am dritten Tag, der auf den Tag folgt, an dem die Waren eingetroffen sind, nach den in der Bewilligung

enthalteten Vorschriften den "Entladekommentar" mit Angabe aller Unstimmigkeiten zustellen;

d) der Bestimmungsstelle das Exemplar des Versandbegleitdokuments - Versandbegleitdokuments/Sicherheit, das die Waren begleitet hat, nach den in der Bewilligung enthaltenen Vorschriften zustellen oder zur Verfügung halten.

(2) Die Bestimmungsstelle gibt die Daten der "Kontrollergebnisnachricht" in das EDV-System ein.

...

III. Sachverhalt:

Die Bf., ein österreichisches Speditionsunternehmen, verfügte im hier relevanten Zeitraum über eine Bewilligung als zugelassener Empfänger (Bewilligung des Zollamtes S. vom 9. Oktober 2009, GZ: 003) iS der Bestimmungen des Art. 372 ZK-DVO. Ihr wurden am 27. Oktober 2009 per LKW u.a. auch die hier den Gegenstand bildenden 375 Karton E. aus Deutschland, geschichtet auf Paletten und mit Schrumpffolie verschweißt, mit weiteren Sammelgütern an einem in der Bewilligung des zugelassenen Empfängers genannten Warenort angeliefert. Vom Personal der Bf. konnten für diese Sendung über 375 Krt. keine Papiere vorgefunden werden, sodass von ihm Recherchen über deren zollrechtlichen Status, sowie welche Aufträge in weiterer Folge für diese Ware durchzuführen seien, erforderlich waren. Am 10. November 2009 stellte sich schließlich heraus, dass es sich bei der gegenständlichen Lieferung um keine Gemeinschaftsware handelte, sondern diese einem zollamtlichen Versandverfahren, T 1 MRN 0X, eröffnet am 23. Oktober 2009 in F/DE mit einer Fristsetzung zur Gestellung bis 29. Oktober 2009, unterlag und ein Weiterversand ohne Durchführung einer Verzollung in der Gemeinschaft an drei verschiedene Bestimmungsorte in der Schweiz zu erfolgen hat. Das dazugehörige Versandbegleitdokument bezüglich der Anlieferung aus Deutschland über die 375 Krt. wurde nach langwierigen Ermittlungen über den Warenversender am 10. November 2009, anlässlich der - durch die Aufteilung auf drei Folgesendungen in die Schweiz ohnehin notwendig gewordene - Abschichtung der Einzelkartons von den verschweißten Paletten, letztendlich in einer auf einem der 375 Karton angebrachten, von außen nicht einsehbaren Versandtasche, unterhalb der Schrumpffolie, vorgefunden. Als Hauptverpflichteter scheint in diesem Versandschein die G., auf. Ebenfalls am 10. November 2009 wurde die Ankunft dieser Sendung dem Zollamt im Rahmen des elektronischen NCTS-Verfahrens - somit 12 Tage nach Ablauf der im Versandschein festgesetzten Gestellungsfrist - mitgeteilt und gleichzeitig die Abgabenbehörde ersucht die vorliegende Fristüberschreitung nachzusehen. Den Transit in die Schweiz tätigte die Bf. ebenfalls am 10. November 2009 über das ihr bewilligte Verfahren als zugelassener Versender (Bewilligung des Zollamtes S. vom 23.8.2006, GZ: 004) mittels drei Versandscheine (MRN0A, MRN0B und MRN0C).

IV) Beweiswürdigung und rechtliche Erwägungen:

Der obenstehende Sachverhalt ergibt sich durch das Vorbringen der Bf. und steht auch in keinem Widerspruch zu dem vom Zollamt dem BFG vorgelegten Aktenvorgang. Streitgegenstand im anhängigen Verfahren bildet somit, ob unter Zugrundelegung des vorgenannten Sachverhalts für die Bf. am 30. Oktober 2009 eine Abgabenschuld nach Art. 203 oder 204 ZK entstanden ist, bzw. sofern diesbezüglich Artikel 204 ZK Anwendung findet, eine Heilung der Abgabenschuld nach den Bestimmungen des Art. 859 ZK-DVO im gegenständlichen Fall greift.

Zur Klärung der hier vorrangigen Frage einer Zollschuldentstehung nach Art. 203 oder 204 ZK ist auf das Urteil des EuGH vom 15. Mai 2014, Rs C-480/12, zu verweisen. In dieser Entscheidung stellt der Gerichtshof u.a. unmissverständlich fest, dass das bloße Überschreiten der gemäß Art. 356 ZK-DVO festgelegten Gestellungsfrist nicht zu einer Zollschuld wegen Entziehens der betreffenden Waren aus der zollamtlichen Überwachung iS von Art. 203 ZK führt, sondern zu einer Zollschuld, die Art. 204 ZK zur Grundlage hat (vgl. Rz 45 im genannten Urteil). Zutreffend änderte folglich das Zollamt in Entsprechung der Einwendungen der Bf. die Abgabenschuldentstehung auf Art. 204 Abs. 1 ZK im Rahmen der ergangenen Berufungsvorentscheidung ab. In der Bf. sah die Abgabenbehörde gem. Abs. 3 leg cit auch jene Person, welche die Pflichten zu erfüllen gehabt hätte, die sich aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben. Hinsichtlich der Pflichtenstellung ergeben sich beim externen gemeinschaftlichen Versandverfahren jedoch Besonderheiten. Gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK ist zunächst der Hauptverpflichtete als Verfahrensinhaber gebunden. Daneben setzt Art. 96 Abs. 2 ZK weitere Personen, und zwar den Warenführer sowie den Warenempfänger in diese Pflichtenposition. Dies allerdings nur unter der Voraussetzung, dass die zuletzt genannten Personen die Waren im Bewusstsein annehmen, dass sich diese im gemeinschaftlichen Versandverfahren befinden (vgl. auch Witte, Kommentar zum Zollkodex, 6. Auflage, Art. 203, Rz 21).

Den Entstehungszeitpunkt für die Abgabenschuld fixierte das Zollamt im angefochtenen Bescheid mit 30. Oktober 2009, somit mit Ablauf der, im Versandschein MRN 0X aufscheinenden Gestellungsfrist. Kenntnis davon, dass die ihr am 27. Oktober 2009 angelieferte Sendung einem Versandverfahren unterlag, erlangte die Bf. nach ihren, vom Zollamt unwidersprochen gebliebenen Darstellungen erst am 10. November 2009. Die Abgabenbehörde hat es im bisherigen Verfahren gänzlich unterlassen, Feststellungen darüber zu treffen, ob die Bf. im Zeitpunkt der Annahme bzw. Anlieferung der gegenständlichen Waren Kenntnis davon hatte, dass diese dem Versandverfahren unterworfen waren. Gegenteiliges bringt die Bf. in ihren Eingaben eindeutig zum Ausdruck. Diese Einwendungen blieben auch bislang vom Zollamt ohne Entgegnung. Aus diesem Grund erging vom BFG an die Abgabenbehörde gem. § 269 Abs. 2 BAO auch jener Auftrag (Schreiben vom 15. September 2014), Ermittlungen zu tätigen und deren Ergebnisse bzw. Unterlagen oder Beweismittel vorzulegen, die es dem Finanzgericht ermöglichen, diese hier notwendige Beurteilung treffen zu können. Im Antwortschreiben vom 3. November 2014 teilte das Zollamt sinngemäß lediglich mit, dass auch die

Einsichtnahme in den Speditionsakt zu keinen neuen Ermittlungserkenntnissen geführt habe.

Gemäß § 167 Abs. 2 iVm § 269 Abs. 1 BAO hat das BFG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Ansehung der glaubhaften Angaben der Bf., denen im Übrigen auch von der Zollbehörde bislang nicht widersprochen wurde, ist im anhängigen Verfahren davon auszugehen, dass diese bis zum Ablauf des 9. November 2009 nicht wusste, dass die gegenständliche Sendung bestehend aus 375 Karton E. dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterlag. Unter Zugrundelegung dieser Sachlage war jedoch die Bf. nicht Pflichteninhaberin nach Art. 96 Abs. 2 ZK des gegenständlichen Zollverfahrens und folglich für sie iS des Art. 204 Abs. 3 ZK auch keine Zollschuldeigenschaft gegeben. Jener Umstand, dass die Bf. im hier relevanten Zeitraum eine Bewilligung zum zugelassenen Empfänger innehatte kann keinen Einfluss auf die gegenständliche Entscheidung nehmen. Eine Anwendung der mit dieser Verfahrensvereinfachung verbundenen rechtlichen Bestimmungen (Art. 406 ff ZK-DVO) bzw. auch der in diesem Zusammenhang ergangenen behördlichen Auflagen scheidet dadurch aus, da die Bewilligungsinhaberin vor dem 10. November 2009 nicht darüber Bescheid wusste, dass die von ihr angenommene Ware überhaupt einem Versandverfahren unterlegen war. Dass jedoch die rechtlichen Bestimmungen bezüglich eines zugelassenen Empfängers erst dann Anwendung finden können, wenn diese Person eine im gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Ware in Empfang nimmt, ergibt sich bereits aus dem Wortlaut des Art. 406 Abs. 1 ZK-DVO (vgl. diesbezüglich wiederum Witte, Kommentar zum Zollkodex, 6. Auflage, Art. 97, Rz 69-75).

Zusammenfassend ist demnach festzustellen, dass im anhängigen Verfahren unter Heranziehung des anzunehmenden Sachverhalts keine Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK entstanden ist und folglich die Bf. auch nicht jene Person darstellen kann, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 203 Abs. 3 erster Anstrich legit entzogen hätte. Vielmehr ist die vorliegende Pflichtverletzung - unvorsichtig einer näheren Prüfung, ob sich diese Verfehlung der gegebenen Fristüberschreitung für die Gestellung der Waren auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Versandverfahrens tatsächlich ausgewirkt hat und demnach ohnedies wiederum eine Heilung der Abgabenschuld iS des Art. 859 ZK-DVO eingetreten wäre - dem Tatbestand des Art. 204 ZK unterzuordnen. Auf Grund der vorstehenden Ausführungen war jedoch die Bf. nicht Zollschuldnerin nach Art. 204 Abs. 3 ZK, da ihr iS der Bestimmungen des Art. 96 Abs. 2 ZK nicht die Pflichten des Versandverfahrens zukamen. Der angefochtene Bescheid des Zollamtes vom 11. November 2009 war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben. Eine ersatzlose Aufhebung hatte deshalb zu erfolgen, da für die Bf. in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (siehe auch Ritz, BAO, 5. Auflage, Rz. 5 zu § 279 und die dort zitierte Rechtsprechung des VwGH). Des Weiteren ist es dem BFG im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens verwehrt eine Abgabenschuld gegenüber einem etwaigen anderen Zollschuldner erstmals festzusetzen (vgl. z.B. VwGH vom

18.9.2007, 2007/16/0089). Da bereits aus dem vorgenannten Grund eine aufhebende Entscheidung zu ergehen hatte, konnte im anhängigen Verfahren ein Eingehen auf die weiteren Vorbringen der Bf. unterbleiben.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts zulässig, wenn dieses von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet worden ist. Im gegenständlichen Fall ist die aufgeworfene Rechtsfrage bezüglich des anzuwendenden Zollschuldentstehungstatbestandes (Art. 203 oder 204 ZK) durch die in dieser Entscheidung zitierte Rechtsprechung des EuGH vom 15. Mai 2014, C-480/12 ausreichend geklärt. Die weiter hier maßgebliche Rechtsbeurteilung, nämlich ob der Bf. iS des Art. 204 Abs. 3 ZK iVm Art. 96 Abs. 2 ZK eine Zollschuldeigenschaft als Pflichteninhaberin eines Zollverfahrens zukommt, war im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu treffen. Insofern liegt keine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung vor. Auf Grund der vorstehenden Ausführungen war folglich die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision zu verneinen.

Linz, am 18. November 2014