

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch H., vom 7. Juni 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 2. Juni 2004, Zi. e, betreffend die nachträgliche Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung für Rückwaren 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.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschwerdeführerin 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.

Begründung

In der Eingabe vom 2. März 2004 teilte die Beschwerdeführerin (Bf.) vertreten durch die H, dem Hauptzollamt X. mit, ihr sei 1 Verschlag Kegelzahngetriebe, welches von ihr erzeugt und am 25. Juli 2003 als Ersatzlieferung an die Firma D., mit Ausfuhranmeldung vom 25. Juli 2003 zu WE-Nr. a des Hauptzollamtes X. ausgeführt worden, rückgeliefert worden. Beim Wareneingang sei das Versandbegleitpapier nicht als Transitpapier und sohin die Ware nicht als Rückware erkannt worden. Vielmehr sei angenommen worden, dass das Versanddokument (Anmerkung: T1-Versandschein Nr. b) die Wiedereinfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft bescheinige. Auch sei mangels weiterer Hinweise in den Frachtpapieren und mangels zollamtlicher Nämlichkeitszeichen nicht erkannt worden, dass es sich beim angelieferten Getriebe um eine Nichtgemeinschaftsware gehandelt habe.

Gleichzeitig stellte die Bf. den Antrag auf Eingangsabgabenbefreiung für die wieder eingeführte Ware gemäß Art. 185 in Verbindung mit Art 212a der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) als Rückware.

Im anschließenden Vorhalteverfahren (Schreiben vom 4. März 2004) forderte das Zollamt die Bf. auf, den Schriftverkehr zur Rücklieferung des Getriebes und die Bezug habende Bestellung vorzulegen sowie eine genaue Sachverhaltsdarstellung gegebenenfalls unter Vorlage von Beweismitteln, anhand derer eine Verurteilung des Verhaltens der Beteiligten möglich ist, zu erstatten. Im Schreiben vom 10. März 2004 legte die Bf. dar, dass ein Schriftverkehr über die Rücklieferung des Getriebes nicht existiere, die Sendung durch den mit der Rücklieferung beauftragten Frachtführer Fa. R., angeliefert und das Versanddokument auf Grund seiner neuen Beschaffenheit (Laserdruck anstatt Formular) nicht sogleich bei Übernahme der Ware als solches erkannt worden sei. Weil das zurück gestellte Getriebe eine Eigenproduktion der Bf. gewesen sei, habe der Übernehmer angenommen, dass es den Status einer Gemeinschaftsware hatte. Dieser Irrtum sei erst am 1. März 2004 bei Durchsicht verschiedener Zollunterlagen entdeckt worden. Nach einer betriebsinternen Anweisung durften ausschließlich Gemeinschaftswaren übernommen werden. Im Schriftsatz vom 24. März 2004 führte die Bf. ins Treffen, ihr sei im gegebenen Zusammenhang keine offensichtliche Fahrlässigkeit zuzumessen. Art. 4 ZK enthalte keine positive Definition einer Nichtgemeinschaftsware. In den Frachtdokumenten habe es keinen Statushinweis für die Ware gegeben. Die Bf. sei ein nicht ständig im Drittlandsgeschäft tätiger und mit Zollfragen befasster Wirtschaftsbeteiligter, dem kaum zuzumuten sei, die Rechtsvorschriften zu verstehen. Ihr müsse zugestanden werden eine Gemeinschaftsware als eine "eigene" Ware anzusehen und nicht erkennen zu müssen, dass Gemeinschaftswaren gem. Art. 4 Nr. 8 Unterabsatz 2 ZK bei Verlassen des Zollgebietes einen Statuswechsel zu Nichtgemeinschaftswaren erfahren.

Im Bescheid vom 7. April 2004, Zl. c, wies das Hauptzollamt X. den Antrag um Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Getriebes als Rückware ab.

Begründend zitierte das Zollamt zunächst die Bestimmungen der Artikel 185 und 212a ZK zur Gewährung einer Zollfreiheit für die Fälle des Entstehens einer Zollschuld u.a. nach dem Artikel 203 ZK, und des Artikels 899, 1. Anstrich, 2. Unterabsatz der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zur Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex (Zollkodex-Durchführungsverordnung, ZK) zum Begriff des Beteiligten und legte den zugrunde liegenden außer Streit gestellten Sachverhaltes dar. Hiernach verwies das Zollamt in seiner Begründung auf den Umstand, dass der Frachtführer zum Zeitpunkt der Übergabe der Ware und der Versandunterlagen an die Bf. als Empfänger vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass die gegenständliche Ware noch einer Zollabfertigung zuzuführen gewesen wäre. Sowohl am T1-Versandpapier als auch am CMR-Frachtbrief sei das österreichische Kennzeichen des Beförderungsmittels ausgewiesen worden. Dem Frachtbrief sei zu entnehmen, dass die gegenständliche Sendung durch die Fa. R. , angeliefert worden ist. Berufsmäßigen Zollanmeldern oder Unternehmen, die nicht nur im Einzelfall mit Verzollungsunterlagen zu tun haben, sei die Kenntnis der zu erfüllenden Verfahrensvorschriften zu unterstellen. Die in Art. 212a ZK angeführte Voraussetzung, dass im Verhalten der Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit liegen darf, sei nicht erfüllt gewesen.

Im Abgabenbescheid vom 8. April 2004, Zl. d, stellte das Hauptzollamt X. fest, dass die in Rede stehenden eingangsabgabepflichtige Ware am 27. Jänner 2004 (Ablauf der Gestellungsfrist) der zollamtlichen Überwachung entzogen worden sei und schrieb der Bf. die darauf lastenden Eingangsabgaben in Höhe von € 6.085,56 sowie eine Abgabenerhöhung von € 62,64 zur Zahlung vor.

Gegen den Bescheid vom 7. April 2004, Zl. c , betreffend die Abweisung des Antrages auf Gewährung der Eingangsabgabenbefreiung als Rückware erhob die Bf. im Schriftsatz vom 24. April 2004 frist- und formgerecht Berufung. Im Wesentlichen wiederholte die Bf. in der Berufungsschrift ihr bisheriges Vorbringen. Es sei aus dem Umstand, dass CMR-Frachtbrief und Versandschein T1 das Kennzeichen des Beförderungsmittel ausgewiesen hätten, nicht abzuleiten, die Bf. als Warenempfängerin und Zollschuldnerin hätte gewusst oder billigerweise wissen müssen, dass eine Nichtgemeinschaftsware angeliefert wurde. Auch das Argument der Zollbehörde, berufsmäßigen Zollanmeldern oder Unternehmen, die nicht nur im Einzelfall mit Verzollungsunterlagen zu tun haben, sei die Kenntnis der zu erfüllenden Verfahrensvorschriften zu unterstellen, sei völlig aus der Luft gegriffen. Eine offensichtliche Fahrlässigkeit zu erkennen, obwohl innerorganisatorische Betriebsanweisungen einer Übernahme von Nichtgemeinschaftswaren entgegenstehen, sei nicht aufrecht zu erhalten.

Das Zollamt X. wies die Berufung vom 24. April 2004 mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juni 2004, Zl. e , als unbegründet ab. Nach neuerlichen Verweis auf die entscheidungsrelevanten Rechtsbestimmungen und auf Rechtsprechung und Lehre sowie einer gerafften Wiedergabe des Sachverhaltes führte das Zollamt begründend aus, bei der Beurteilung, ob die Begünstigung des Art. 2123a ZK zur Anwendung gelangen kann, sei das zollschuldrechtliche Verhalten jedes Beteiligten im Sinne des Art. 899 ZK-DVO einer Betrachtung zu unterziehen. Es sei sohin auch zu beurteilen gewesen, ob der Warenführerin offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen war. Nach der Aktenlage habe die Warenführerin das Versandverfahren T1 in Schweden eröffnet. Es könne somit davon ausgegangen werden, dass sie nicht nur im Binnenverkehr tätig ist, sondern auch grenzüberschreitende Transporte durchführt. Es müsse ihr bekannt gewesen sein, dass sie die verfahrensgegenständliche Ware - weil sie im externen Versandverfahren T1 befördert wurde - bei der Bestimmungszollstelle einem Zollverfahren zuzuführen hatte. Weil die Warenführerin dies unterlassen hatte, sei ihr offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Dieser Vorwurf habe sich nicht gegen die Bf. sondern gegen die Warenführerin, die auch als Beteiligte im Sinne des Art. 899 ZK-DVO anzusehen sei, gerichtet. Für eine Verletzung der Sorgfaltspflicht (bei der Warenführerin) spreche auch die nicht unbegründete Betrachtungsweise des Zollamtes X. , dass die Gestellung der Waren bei der Bestimmungszollstelle (Zollamt X.) einen "Umweg" im Transportweg bedeutet hätte und aus diesem Grund die unmittelbare Auslieferung an die die Bf. als Warenempfängerin in Enns erfolgt sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die für die Entscheidung über die Beschwerde wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt (Jänner 2004) geltenden Fassung lauten:

Im Sinne von Art. 4 Nummer 6 ZK ist der zollrechtliche Status einer Ware der Status einer Ware als Gemeinschaftsware oder als Nichtgemeinschaftsware.

Im Sinne von Art. 4 Nummer 7 ZK sind Gemeinschaftswaren

- Waren, die unter den in Art. 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.

Im Sinne von Art. 4 Nummer 8 ZK sind Nichtgemeinschaftswaren alle anderen als die unter Nummer 7 genannten Waren.

Unbeschadet der Art. 163 und 164 verlieren Gemeinschaftswaren ihren zollrechtlichen Status mit dem tatsächlichen Verbringen aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft; sie werden dadurch zu Nichtgemeinschaftswaren.

Nach Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird (Abs. 2 leg.cit.). 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, und 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 (Abs. 3 leg.cit.).

Art. 185 Abs. 1 ZK:

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, werden auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit. Jedoch gilt folgendes:

- Die Frist von drei Jahren kann überschritten werden, um besonderen Umständen Rechnung zu tragen;
- sind die Rückwaren vor ihrer Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft aufgrund ihrer Verwendung zu besonderen Zwecken zu einem ermäßigten Einfuhrabgabensatz oder einfuhrabgabenfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden, so wird die in Abs. 1 genannte Befreiung nur gewährt, wenn diese Waren erneut dem gleichen besonderen Verwendungszweck zugeführt werden.

Werden die Waren nicht wieder dem gleichen besonderen Verwendungszweck zugeführt, so wird der zu erhebende Betrag an Eingangsabgaben um den bei der ersten Überführung dieser Waren in den zollrechtlich freien Verkehr gegebenenfalls erhobenen Betrag vermindert. Ist dieser Betrag höher als der sich aus der Überführung der Rückwaren in den zollrechtlich freien Verkehr ergebende Betrag, so wird keine Erstattung gewährt.

Art. 212a ZK:

Sieht das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Art. 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vor, so findet die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind.

Art. 899 Abs. 3 ZK-DVO:

Als Beteiligte(r) im Sinne des Art. 239 Abs. 1 ZK und im Sinne dieses Art. gelten die Person oder die Personen nach Art. 878 Abs. 1 oder ihre Vertreter sowie gegebenenfalls jede andere Person, die zur Erfüllung der Förmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Aus den oben angeführten Begriffsbestimmungen des Art. 4 des ZK ergeben sich zwei Möglichkeiten, die den zollrechtlichen Status Gemeinschaftsware zur Folge haben. Einerseits sind dies die Waren, die dazu im Grunde von so genannten Ursprungsvoraussetzungen zu zählen sind. Auf der anderen Seite können Nichtgemeinschaftswaren durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr zu Gemeinschaftswaren werden.

Andere als Gemeinschaftswaren sind Nichtgemeinschaftswaren. Die Nichtgemeinschaftsware definiert sich allein dadurch, dass keine Gemeinschaftsware vorliegt.

Ein besonders wichtiger Fall des Verlustes der Gemeinschaftseigenschaft ist das Verbringen aus dem Zollgebiet. Dieses Verbringen als Ausfuhr ist Realakt, also ein tatsächlicher Vorgang und nicht Zollverfahren oder zollrechtliche Bestimmung. Grundsätzlich - die Ausnahmen treffen auf den Gegenstand nicht zu - sind alle in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren Nichtgemeinschaftswaren. Das gilt selbst dann, wenn sie als Rückwaren gemäß Art. 185 f ZK einfuhrabgabenfrei wieder in den zollfreien Verkehr gelangen können (vgl. dazu Peter Witte, Kommentar zum Zollkodex, 3. Auflage, S 67).

Gemäß Art. 185 Abs. 1 ZK werden Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, auf Antrag des Beteiligten grundsätzlich von den Einfuhrabgaben befreit.

Wie bereits ausgeführt, werden Gemeinschaftswaren durch die Ausfuhr zu Nichtgemeinschaftswaren, so dass der Begriff Gemeinschaftswaren des Art. 185 begrifflich "ursprüngliche" Gemeinschaftswaren als erste Voraussetzung für die Abgabenbefreiung von

Rückwaren erfasst. Die zweite Voraussetzung ist jene, dass eine Ausfuhr als Realakt aus dem gemeinschaftlichen Zollgebiet wirklich stattgefunden hat. Eine Wiedereinfuhr als nächste Voraussetzung muss grundsätzlich innerhalb von drei Jahren (Wiederanmeldefrist) erfolgen. Schließlich muss der Beteiligte einen Antrag stellen und die Identität der Waren der Wiedereinfuhr erweisen, einen so genannten Nämlichkeitsnachweis erbringen.

Ausgehend von den im Rechtszug angezogenen Beweisen und von der Aktenlage wird dem Verfahren die Rückwareneigenschaft als glaubhaft dargestellt unterstellt.

Bereits die belangte Berufungsbehörde hat treffend ausgeführt, dass der Begriff Beteiligter im Sinne des Art. 212a ZK analog der Bestimmung des Art. 899 ZK-DVO auszulegen ist.

Im gegebenen Zusammenhang wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Begründung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung (Seite 5, Mitte; Seite 6; Seite 7, Absätze 1 und 2) verwiesen.

In der angefochtenen Berufungsvorentscheidung legte die Berufungsbehörde dar, sie werfe nicht der Bf. sondern der Warenfängerin als Beteiligten in ihrem Verhalten offensichtliche Fahrlässigkeit vor, sie habe in Schweden das externe Versandverfahren T1 eröffnet, es könne davon ausgegangen werden, dass die Warenfängerin nicht nur im Binnenverkehr tätig ist, sondern auch grenzüberschreitende Transporte durchführt. Ihr müsse bekannt gewesen sein, dass sie die verfahrensgegenständliche Ware bei der Bestimmungszollstelle einem Zollverfahren zuzuführen hatte. Im Sinne des zitierten EuGH-Urteiles seien die zu beachtenden Zollvorschriften dahingehend, dass im externen Versandverfahren T1 beförderte Waren einem abschließenden Zollverfahren zuzuführen sind, nicht sehr komplex und einfach handhabbar. Die Unterlassung der Gestellung der Ware bei der Bestimmungszollstelle durch die Warenfängerin sei als eklatante Sorgfaltswidrigkeit einzustufen.

Gem. Art. 96 Abs. 1 ZK erster Satz war die Warenfängerin als Hauptverpflichtete Inhaberin des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens und hatte die Ware innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen (Buchstabe a) und die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten (Buchstabe b). Nach der in der Begründung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung dokumentierten Aktenlage ging das Zollamt offensichtlich davon aus, dass die Bf. als Warenempfängerin bei der Warenübernahme nicht wusste, dass die Ware dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterlegen ist. Die aus Art. 96 Abs. 1 ZK abgeleiteten Pflichten gingen daher nach Art. 96 Abs. 2 ZK nicht auf die Bf. über. Nach der zuletzt zitierten Bestimmung ist unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 nur ein Warenfänger 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.

Im Ergebnis erkennt die belangte Berufungsbehörde keine offensichtliche Fahrlässigkeit bei der Bf. sondern eine solche bei der Warenführerin, der Fa. R.. Hiefür wurden aber nach der Aktenlage keinerlei Sachverhaltsfeststellungen getroffen. Die rechtlichen Schlussfolgerungen des Zollamtes beruhen auf Vermutungen und Sachverhaltsannahmen, die sich nicht auf Angaben der Bf. oder solchen der Warenführerin, die weder von der Zollbehörde noch von der Bf. mit der Verfahrensangelegenheit befasst worden war, gründen. Die Bf. war zwar nach § 5 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG), BGBI.Nr. 1994/59, idg Fassung, weil sie im Verfahren vor den Zollbehörden eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen wollte, verhalten, dies nicht nur geltend zu machen sondern auch das Vorliegen der hiefür maßgebenden Voraussetzungen der Zollbehörde nachzuweisen oder bei Unzumutbarkeit glaubhaft zu machen. Doch stieß sie im vorliegenden Fall an die Grenzen ihrer Möglichkeiten hinsichtlich einer Nachweisführung oder Glaubhaftmachung darüber, dass ein anderer Beteiligter als sie selbst, nämlich die Warenführerin in ihrem Verhalten keine offensichtliche Fahrlässigkeit zu verantworten hatte. Wenn das Zollamt in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung die Bf. offensichtlich exkulpierte und allein auf ein schulhaftes Verhalten der Warenführerin stützte, wäre es infolge der Unmöglichkeit einer diesbezüglichen Beweisführung oder Glaubhaftmachung durch die Bf. in Umkehr der Beweislast bei der Zollbehörde gelegen, es nicht bei Vermutungen und unbewiesenen Sachverhaltsannahmen zu belassen, sondern den Sachverhalt diesbezüglich selbst zu ermitteln. Dass die Warenführerin im gegenständlichen Fall in Schweden das externe Versandverfahren T1 eröffnete, beweist zunächst lediglich, dass sie ein solches Verfahren im gegenständlichen Fall in Anspruch genommen hat. Es erscheint zwar unwahrscheinlich aber nicht ausgeschlossen, dass der Anlassfall der erste oder einer der ersten Fälle einer Inanspruchnahme dieses Verfahrens war, wodurch ein hohes Maß an Unerfahrenheit in die Beurteilung der Verschuldensfrage einfließen würde und in der Person des Frachtführers (Fahrers) aus unerhobenen Gründen Umstände liegen, die auch die Warenführerin verschuldensfrei belassen hätte, etwa dass beispielsweise bei der Übergabe der Waren auf Seiten des Frachtführers schuldbefreiender Irrtum vorgelegen war. Insbesondere erwies sich aber die Vermutung, die Warenführerin habe die Gestellung der Ware bei der Bestimmungszollstelle unterlassen, weil diese einen "Umweg" bedeutet hätte, durch keine Anhaltspunkte begründet.

Das Zollamt hat demnach den für eine Abweisung des Antrages auf Gewährung der Eingangsabgabenfreiheit für das verfahrensgegenständliche Getriebe maßgeblichen Sachverhalt jedenfalls in Bezug auf ein schulhaftes Verhalten bei der Warenführerin als Beteiligter nicht erhoben und demnach Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung auch ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden 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 Zurückweisung 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. Wenn die fehlenden Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) wie im vorliegenden Fall einen vergleichsweise großen Umfang haben und im zweitinstanzlichen Vorhalteverfahren eine hinreichende Klärung dieser Fragen nicht zu erwarten ist, erscheint es zweckmäßig, dass diese Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz (Berufungsbehörde), die über einen entsprechenden Erhebungsapparat verfügt (Betriebsprüfung, Erhebungsorgane), nachgeholt werden.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden 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.

Klagenfurt, am 17. Jänner 2005