



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., Adr., vom 5. August 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 30. Juni 2005, Zl. 100/70551/6/99, betreffend Erstattung/Erlass der Eingangsabgaben und von Nebenansprüchen gemäß § 85c ZollR-DG entschieden:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs.1 BAO aufgehoben und die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückverwiesen.

II. Bezüglich der Erstattung der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 6.463,23 € (= 88.936,- ATS) und der Erstattung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von 616,19 € (= 8.479,- ATS) wird die Beschwerde gemäß § 273 Abs.1 lit. a) BAO als unzulässig eingebracht zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25.1.2000, Zl. 100/70551/01/99, schrieb das Zollamt (vormals: Hauptzollamt) Wien der Bf. (Beschwerdeführerin, im Folgenden: Bf.) gemäß Art. 203 Abs.1 und Abs.3 1. Anstrich ZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG Eingangsabgaben in Höhe von 1.111.610,- ATS an Zoll und 231.532,- ATS an Einfuhrumsatzsteuer sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von 11.641,- ATS, somit insgesamt 1.354.783,00 ATS = 98.455,92 € aufgrund ihres Beitritts zu der für die Fa. G. entstandenen Zollschuld vor. Begründet wurde die Abgabenfestsetzung damit, dass am 10.12.1999 beim Zollamt Wien ein externes Versandverfahren für die Fa. S als Hauptverpflichtetem eröffnet worden und die Ware bei der Bestimmungsstelle Zollamt Linz nicht innerhalb der Wiedergestellungsfrist bis

zum 17.12.1999 gestellt worden war. Dadurch sei bei der die Ware übernehmenden Fa. G. infolge Entzugs der Ware aus der zollamtlichen Überwachung die Einfuhrzollschuld entstanden. Der Bescheid enthielt den Hinweis auf die Erstattungsmöglichkeit der Eingangsabgaben gemäß Art. 239 ZK aufgrund des vorgelegten Ursprungsnachweises und bei Vorliegen der Voraussetzungen nach Art. 899 bis 903 ZK-DVO.

Mit Schreiben vom 11.2.2000 erhob die Bf. dagegen Berufung und stellte, gestützt auf dieselben Argumente, in diesem Schreiben fristgerecht auch einen Antrag auf Erstattung der Einfuhrzollschuld. In den verbalen Ausführungen wurden die Erstattung von Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung im Ausmaß von 889.360,- ATS bzw. 88.936,- ATS bzw. 8.479,- ATS beantragt, in dem für solche Erstattungsanträge vorgesehenen und zugleich eingereichten Formblatt Za 255 (Bl. 55 d.A.) scheint nur der Zollbetrag 889.360,- ATS auf. Geltend gemacht wurde, dass zur Nichtgestellung am 29.12.1999 Selbstanzeige erstattet wurde, für die nachträgliche Verzollung zweifelsfrei eine Identifizierung der Ware möglich war und alle erforderlichen Dokumente, nämlich das Versanddokument T1, die Faktura, die Warenverkehrsbescheinigung und die Importlizenz der Agrarmarkt Austria zur Vorlage gelangten. Im Übrigen sei die Bf. bisher immer ihrer Gestellungspflicht nachgekommen. Aufgrund des Vorganges sei jedenfalls keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit, sondern höchstens ein entschuldbarer Irrtum vorzuwerfen. Unterstützend für ihren Antrag führte die Bf. die Entscheidung der Europäischen Kommission vom 1.12.1997, REM 6/97 an, in der es um einen ähnlich gelagerten Sachverhalt ging, nämlich dass die Einfuhrformalitäten stets von einer Speditionsfirma erledigt wurden, aber in 2 Einzelfällen die Gestellung bei der Bestimmungszollstelle irrtümlich unterblieben war und die Kommission mangels betrügerischer Absicht oder offensichtlicher Fahrlässigkeit die Erstattungsfähigkeit der Einfuhrabgaben bejaht hatte.

Es sei bei der im vorliegenden Verfahren gegenständlichen Lieferung von ungarischem Weichweizen die Verletzung der Gestellungspflicht dadurch zustande gekommen, dass – wie auch im Versanddokument T1 (durch Freibleiben der Zeile "Angebrachte Verschlüsse") zu ersehen – bei der Schiffsladung keine Zollverschlüsse angebracht waren und es daher zur Einlagerung ohne zollamtliche Aufsicht kam. Die Bf. sei auch von der Spedition S., welche das T1 – Dokument beim Zollamt Wien, Zweigstelle Prater-Kai ausgestellt hatte, auf diesen Umstand nicht hingewiesen worden, sodass die Bf. ihrerseits ihren Kunden, die Fa. G. nicht informiert hatte, dass der Weizen noch unverzollt angeliefert wird. Auch dieser Kunde ging wegen der nicht vorhandenen Zollverschlüsse davon aus, dass die Einfuhrabfertigung bereits erfolgt sei und nahm die Einlagerung der Ware in 2 Silozellen vor. Wegen der verspäteten Vorschreibung der Zollabgaben sei nun der Ermäßigungssatz nicht angewandt worden. Nach Meinung der Bf. lägen aber die Voraussetzungen für den Erlass/Erstattung der Abgaben

gemäß Art. 239 ZK und einer der Tatbestände des Art. 900 bis 903 ZK-DVO vor, um aufgrund des vorgelegten Ursprungsnachweises den begünstigten Zollsatz von 18,48 € pro Tonne statt 92,43 € pro Tonne anzuwenden, womit sich eine Zollabgabe (Code Z5) von 222.250,- ATS statt 1.111.610,- ATS errechnet. Daraus ergäbe sich eine um 889.360,- ATS reduzierte Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer (Code EU) von 1.425.957,44 ATS statt bisher 2.315.317,44 ATS, sodass sich die EU in Höhe von 142.596,- ATS statt bisher 231.532,- ATS ergibt. Da sich Zoll plus Einfuhrumsatzsteuer zusammen um 978.296,- ATS niedriger ergeben, resultiere daraus eine Reduzierung der Abgabenerhöhung (ZN) nach § 108 Abs.1 ZollR-DG von 11.641,- ATS auf 3.162,- ATS. Es wäre daher die Abgabe Z5 im Ausmaß von 889.360,- ATS, die EU um 88.936,- ATS und ZN im Ausmaß von 8.479,- ATS, also ein Gesamtbetrag von 986.775,- ATS zu erlassen bzw. zu erstatten.

Bezüglich dieser Differenzbeträge wurde auch ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gestellt. Der bescheidmäßig vorgeschriebene Abgabebetrag 1.354.783,- ATS wurde (zusammen mit der Verwaltungsabgabe in Höhe von 555,- ATS gemäß §105 ZollR-DG) am 11.2.2000 zur Einzahlung gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung ZI. 100/70551/99-2 vom 29.3.2000 wies das Zollamt Wien die Beschwerde in der Hauptsache ab, im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Tatbestand der Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK erfüllt war und dass diese Zollschuldentstehung verschuldensunabhängig sei, während über Fragen zur Anspruchsberechtigung bezüglich Erstattung / Erlass in einem eigenen Bescheid entschieden wird.

Dieser Bescheid erging ebenfalls am 29.3.2000 unter ZI. 100/70551/99-4. worin das Zollamt den Antrag auf Erstattung des Zollbetrages in Höhe von 889.360,- ATS gemäß Art. 239 ZK Abs.1 ZK iVm Art.900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO und § 2 Abs.1 ZollR-DG abwies. Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass die Antragstellerin beim übernehmenden Mitarbeiter der Fa. G. wegen der fehlenden Zollverschlüsse bzw. bei ihr selbst wegen der durch die Speditionsfirma nicht erfolgten Information an sie betreffend die fehlenden Zollverschlüsse und deshalb unterbliebener Information der Kundin höchstens leicht fahrlässiges Handeln annimmt, während das Zollamt davon ausgehe, dass andere am gegenständlichen Verfahren Beteiligte (z.B. der Mitarbeiter der Speditionsfirma, welcher die Ware in das Versandverfahren überführte) grob fahrlässig gehandelt haben. Daher komme mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen eine Erstattung nicht in Betracht. Die zitierte Entscheidung der Kommission vom 1.12.1997 sei nicht als Vergleichsgrundlage heranziehbar, weil sie sich mit der Erstattung des Zolls als Billigkeitsmaßnahme aus einer Zeit auseinandersetzt, in der Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO noch nicht in Kraft stand.

Gegen diese Bescheide brachte die Bf. mit Schreiben vom 4.5.2000 fristgerecht kombiniert eine Beschwerde bzw. Berufung ein. Darin wird eine grobe Fahrlässigkeit bei der beauftragten Spedition S. in Abrede gestellt, da die Nämlichkeitssicherung durch die Abgangszollstelle zu erfolgen habe. Das Zollamt kann von einem Raumverschluss absehen und die Nämlichkeitssicherung gemäß Art. 349 Abs.4 ZK-DVO (idF 1999) vornehmen, etwa durch Beschreibung der Ware. Auch der Hinweis, dass Zollverschlüsse fehlen, könne auf den Zoll- und Versandformularen nicht durch einen Mitarbeiter der Spedition, sondern nur durch das Zollamt erfolgen. Die im abweisenden Bescheid getroffene Annahme, dass andere am Verfahren Beteiligte grob fahrlässig gehandelt hätten, sei daher nach Meinung der Bf. unrichtig und sie beharre auf der Erstattung des Zolles in Höhe von 889.360,- ATS, der Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 88.936,- ATS und der Abgabenerhöhung in Höhe von 8.479,- ATS.

Die Bf. reichte mit Schreiben vom 19.5.2000 eine Vervollständigung der Begründungen nach. Es wurde neuerlich betont, dass die Verletzung der Gestellungspflicht auf das Fehlen der Zollverschlüsse auf dem Beförderungsmittel der Ware zurückzuführen sei und die Ware daher aufgrund eines Irrtums vor der Einlagerung bei der Empfängerfirma nicht einfuhrabgefertigt worden sei und man halte daher wegen Fehlens betrügerischer Absicht oder offensichtlicher Fahrlässigkeit – es handle sich höchstens um einen entschuldbaren Irrtum - am Antrag an der Erstattung der Beträge 889.360,- ATS beim Zoll, 88.936,- ATS bei der Einfuhrumsatzsteuer und 8.479,- ATS bei der Abgabenerhöhung fest. Beigefügt war dem Schreiben eine schriftliche Stellungnahme der Fa. S. vom 18.5.2000 mit der Ausführung, dass bei dieser eine grobe Fahrlässigkeit nicht vorliegen kann, da sie nur das Versandverfahren beantragt habe. Der Hinweis der fehlenden Zollverschlüsse bzw. eine andere Form der Nämlichkeitssicherung kann nur durch das Zollamt und nicht vom Spediteur erfolgen. Die Bf. führte weiters aus, dass das Zollamt sich in der Bescheidebegründung nicht darauf festgelegt habe, dass bei ihr oder der G. eine grobe Fahrlässigkeit vorliege, weshalb es sich erübrige, bei diesen beiden Beteiligten auf das Vorhandensein eines Verschuldensgrades einzugehen. Aus den dargelegten Gründen sei eine solche grobe Fahrlässigkeit aber auch bei der Speditionsfirma auszuschließen. Allein aus der Tatsache, dass die Zollschuld nach einem der Art. 202 bis Art. 204 ZK entstanden ist, könne man nicht auf offensichtliche Fahrlässigkeit schließen. Die übrigen Voraussetzungen des Art. 900 Abs.1 lit.o) ZK-DVO betreffend beizubringende Unterlagen lägen vor. Bezüglich der Entscheidung der Europäischen Kommission wurde richtig gestellt, dass gemeint war die Entscheidung REM 7/97 vom 12.12.1997 und dass der am 19.12.1994 rückwirkend mit 1.1.1994 in Kraft gesetzte Buchstabe o) in Art. 900 Abs.1 ZK-DVO eine vorher als unbefriedigend empfundene Lücke schließen sollte, dass bei Fehlen von betrügerischer Absicht oder grober Fahrlässigkeit und Vorliegen der Präferenzvoraussetzungen die

Begünstigung einer Erstattung möglich sein soll. Es sei aber auch eine auf eine ältere Rechtsgrundlage gestützte stattgebende "Billigkeitsentscheidung" der Europäischen Kommission in der Auslegung heranziehbar, da gerade dieser Bereich durch Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO vollinhaltlich abgelöst worden sei. Inhaltlich lag dieser Entscheidung aber ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde, dass nämlich eine Firma jahrelang Waren aus Slowenien importierte und die Einfuhrmodalitäten stets von einer Speditionsfirma erledigen ließ, wobei die Waren unter Vorlage von Präferenznachweisen EUR.1 zollfrei in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wurden und nur in 2 Fällen die im gemeinschaftlichen Versandverfahren befindlichen Waren der Bestimmungszollstelle nicht gestellt worden waren, wovon die Warenempfängerin die Zollstelle unter Vorlage der entsprechenden Warenverkehrsbescheinigungen verständigt hatte. Die Kommission hatte in diesem Fall der Spedition als Beteiligter keine grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen.

Im Abgabenfestsetzungsverfahren nach Art. 203 ZK war nach abweisender Berufungsvorentscheidung des Zollamtes vom 29.3.2000, Zl. 100/70551/99-2 mit Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 3.1.2005, GZ. ZRV/0152-Z2L/02, die Abgabenfestsetzung in voller Höhe (Z5 mit 1.111.610,- ATS, EU mit 231.532,- ATS und ZN mit 11.641,- ATS bzw. entsprechende Euro-Beträge) bestätigt worden.

Im Erstattungsverfahren erging am 26.1.2005 in Form eines Fragenkatalogs eine Aufforderung des Zollamtes an die Bf. auf ergänzendes Vorbringen zu ihrem Antrag gemäß Art. 239 iVm Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO zur Beurteilung der Frage, ob bei einem der Beteiligten ein grob fahrlässiges Verhalten vorlag. In Beantwortung der Aufforderung führte die Bf. am 8.3.2005 über die schon bisher vorgebrachten Argumente hinaus aus, dass im Verhältnis zwischen der Bf. und der Spedition S. der Auftrag zur Beförderung und Verzollung wie üblich telefonisch erteilt wurde. Aufgrund dieser telefonischen Auftragserteilung hatte die Spedition S. am 24.11.1999 im Faxweg eine Bestätigung übermittelt, aus der hervorgeht, dass sich der Auftrag auf die Fracht inklusive gewisser Gebühren und der Einfuhrzollabfertigung in Österreich versteht. Damit war klargestellt, dass die Zollabfertigung an die genannte Spedition überbunden worden war. Dass man die S. als Hauptverpflichtete ausgesucht hatte, liege daran, dass dieses Unternehmen schon jahrzehntelang von der Bf. für internationale Transporte und Verzollungen, insbesondere im Getreidebereich, herangezogen worden war. Über diese ganze Zeit hatte das Verhältnis reibungslos funktioniert, weshalb beim Import des gegenständlichen Weizens kein Auswahlverfahren hinsichtlich Heranziehung anderer Speditionen getroffen wurde. Da es in der Vergangenheit nie zu Verfahrensverletzungen gekommen war, gab es auch keine gesonderte Vereinbarung, wer bei einer allfälligen Verfahrensverletzung für die daraus resultierende Abgabenvorschreibung einzustehen hat. Zur Frage, welche Vorsichtsmaßnahmen die Spedition als Hauptverpflichteter für die

ordnungsgemäße Abwicklung des Versandverfahrens und zur Vermeidung von Fehlern wie im konkreten Fall getroffen hatte, verwies die Bf. auf die schriftliche Mitteilung der Spedition, wonach deren Zolldeklarant das T1-Papier dem Kapitän des Schiffes ausgehändigt und ihm – offenbar nur mündlich - mitgeteilt hatte, dass die Sendung innerhalb der T1-Frist unter Beachtung der von der Zollbehörde gesetzten Nämlichkeitssicherungsmaßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle gestellt werden muss. Die Spedition sei überzeugt gewesen, dass sie ordnungsgemäß gehandelt hatte, denn für eine schon verzollte Ware wäre auf dem Frachtbrief ein Verzollungsvermerk angebracht gewesen und das Fehlen eines solchen Zollvermerks hätte vom Schifffahrtsunternehmen (X.. bzw. dessen Kapitän) erkannt werden müssen. Denn dem Kapitän, der die Ware für einen internationalen Transport übernimmt, wäre zweifellos zuzumuten gewesen, die entsprechenden zollrechtlichen Agenden korrekt durchzuführen. Aus der Sicht der Bf. war jedenfalls die Fa. S. dazu beauftragt, die Versandware fristgerecht bei der Bestimmungszollstelle zu stellen, wobei es für die Bf. nicht weiter relevant war, ob sich die Spedition eines Subbeauftragten zur Erfüllung der Gestellungspflicht bediente. Für die Ausfolgung der Ware an die G. komme nur die Warenführerin bzw. deren Kapitän in Frage. Man halte an der Meinung fest, dass auch bei der Speditionsfirma S. eine grobe Fahrlässigkeit nicht vorliege, weil die Zollbehörde die Beschreibung der Ware bei fehlenden Zollverschlüssen gemäß Art. 349 Abs.4 ZK-DVO verabsäumt habe. Die positiven und negativen Voraussetzungen der Gewährung der Präferenzbegünstigung nach Art. 890, 899 und 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO lägen somit vor. Schließlich wies die Bf. darauf hin, dass nach herrschender Auffassung (BMF-Erlass v.13.2.1995, Entscheidung der Kommission in einem ganz ähnlich gelagerten Fall mit erfolgter Selbstanzeige und Vorlage aller notwendigen Unterlagen durch den Begünstigungswerber) aus einer Unregelmäßigkeit nicht automatisch auf das Vorliegen einer groben Fahrlässigkeit geschlossen werden dürfe. Es sei auch zum Zeitpunkt der rasch erfolgten Selbstanzeige die Ware beim Warenempfänger noch zweifelsfrei identifizierbar gewesen.

Beigelegt waren der Stellungnahme der Bf. Korrespondenzen mit der Speditionsfirma S. .

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.6.2005 wies das Zollamt die Berufung im Erstattungsverfahren ab, im Wesentlichen mit der Begründung, dass zwar die Voraussetzungen des Art. 900 Abs.1 lit.o) ZK-DVO vorlägen, aber im Verhalten des Kapitäns und der Hauptverpflichteten, also Beteiligten im Sinne von Art.899 (iVm Art. 878 Abs.1) ZK-DVO, offensichtlich fahrlässiges Verhalten vorlag, das auch bei der der Zollschuld beigetretenen Bf. die Erstattung nach Art. 239 ZK ausschließe. Ein direkter Vergleich mit der stattgebenden Entscheidung REM 6/97 der Europäischen Kommission sei nicht möglich, da dieser Entscheidung die näheren Umstände, wie es zur Nichtgestellung kam, nicht zu entnehmen seien.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde am 5.8.2002 fristgerecht der Rechtsbehelf der Beschwerde gemäß § 85c ZollR-DG eingebracht. Darin wurden in ausführlicher und mit in Judikatur und Fachliteratur geäußerten Rechtsmeinungen die schon bisher gebrachten Argumente wiederholt. Zusätzlich wurde der schon in der Selbstanzeige angedeutete Umstand vorgebracht, dass es zu der Verfehlung möglicherweise dadurch kam, dass die Ladung während des Transports vom Zielort A. auf P. umgelenkt wurde und der übergebene T1-Satz von einem zollunkundigen Arbeiter entgegengenommen wurde. Man halte auch daran fest, dass die Entscheidung der Kommission REM 6/97 mit vergleichbarem Sachverhalt durchaus in der Würdigung des vorliegenden Falles heranziehbar sei. Es wäre auch gemäß den Ausführungen in der Fachliteratur (Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Aufl., 1999) der Grundsatz von Treu und Glauben sowie im Rahmen der Billigkeitsprüfung das sonstige steuerliche Verhalten zu berücksichtigen. Zudem wäre die Nichtanerkennung des Präferenzzollsatzes bei dem zur Erstattung in Frage stehenden hohen Zollbetrag aus Gründen der betriebswirtschaftlichen Kalkulation ein schwerer Nachteil. Nach Meinung der Bf. sei auch das Unterbleiben finanzstrafrechtlicher Ermittlungen des Zollamtes zu § 36 FinStrG (fahrlässige Verkürzung von Eingangsabgaben) ein Hinweis darauf, dass das Zollamt das Vorliegen einer Fahrlässigkeit selbst nicht annimmt.

Im Laufe des Rechtsmittelverfahrens erging am 14.2.2007 gemäß § 279 Abs.2 BAO ein Ermittlungsauftrag des unabhängigen Finanzsenats an das Zollamt Wien bezüglich der Frage, ob bzw. bei wem eine erstattungsschädliche grobe Fahrlässigkeit anzulasten sei und zur Frage der Unvollkommenheit des Spruches des Erstbescheides im Erstattungsverfahren vom 29.3.2000, in dem nur der Zollbetrag, nicht aber die beiden anderen Abgabenarten angesprochen waren.

Im Antwortschreiben vom 25.4.2007 führte das Zollamt aus, dass bei berufsmäßigen Zollanmeldern oder Unternehmen, die nicht nur im Einzelfall mit Verzollungsangelegenheiten zu tun haben, die Kenntnis der zu erfüllenden Verfahrensvorschriften selbst dann zu unterstellen ist, wenn sie nicht bereits über einschlägige Erfahrungen verfügen. Die Hauptverpflichtete und die Warenführerin seien als solche Unternehmen anzusehen und sie hätten zweifelsfrei die im Versandverfahren zu erfüllenden Pflichten verletzt, jedenfalls sei die nur aus der Aktenlage hervorgehende Verhaltensweise des Kapitäns der Fa. X. . als offensichtliche Fahrlässigkeit zu werten. Da letzteres Unternehmen nicht mehr existiert, sei aufgrund dieses Umstandes und des schon länger zurückliegenden Zeitpunkts die Ausforschung des Kapitäns nahezu ausgeschlossen, das Zollamt bleibe aber dabei, dass dem Schifffahrtsunternehmen in der Person des Kapitäns grobe Fahrlässigkeit anzulasten sei. Es habe sich daher auch erübrigt, das Verhalten der G. in Hinblick auf grobe Fahrlässigkeit zu überprüfen, da schon die offensichtliche Fahrlässigkeit auch nur eines am Vorgang Beteiligten

die Begünstigung des Art. 239 Abs.1 ZK ausschließe. Dass im Bescheid des Zollamts vom 29.3.2000 nur der Zollbetrag 889.360,- ATS genannt war, begründete das Zollamt damit, dass auch im Antragsformular Za 255 nur dieser Betrag angesprochen war.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Erstattungsverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass die Bf. im Dezember 1999 von der Budapester Firma Y.. 874 Tonnen Weizen zum Preis von 83.467,- USD kaufte, die mit einem Schiff der Fa. X. nach Österreich gebracht wurden. Bei der Anlegestelle Donau-Praterkai wurde unter Zl. Z. ein Versandverfahren eröffnet mit der Bestimmungsstelle Zollamt Linz. Als Hauptverpflichteter fungierte die Spedition S., im Feld Empfänger sind eingetragen die Bf und die G. (A.), der Transport erfolgte durch die Fa. X.. Wie bei größeren Mengen teilbarer Waren, Flüssigkeiten etc., die in großen Behältern befördert werden, wurde in gesetzeskonformer Weise vom Anbringen von Verschlüssen abgesehen. Die Ladung wurde bei der Kundin der Bf., der Fa. G. ohne ordnungsgemäße Beendigung des Versandverfahrens eingelagert. Am 23.12.1999 wollte die Bf. die Importverzollung durchführen und bemerkte die nicht ordnungsgemäße Abwicklung des Imports. Sie erstattete am 29.12.1999 Selbstanzeige, legte die Faktura, die Warenverkehrsbescheinigung EUR.1, die Importlizenz der Agrarmarkt Austria und den Versandschein T1 in Kopie vor und ersuchte um Vorschreibung der Eingangsabgaben.

Für weitere Details des Sachverhalts und die für die Abgabenvorschreibung relevanten gesetzlichen Bestimmungen (insbesondere Art. 96, 203, 231 ZK, § 108 Abs.1 ZollR-DG) darf auf die Ausführungen bzw. Zitierungen in den Bescheiden zur Festsetzung der Abgaben vom 25.1.2000, 29.3.2000 (Berufungsvorentscheidung zur Abgabenfestsetzung) und 3.1.2005 (Berufungsentscheidung des UFS zur Abgabenfestsetzung) verwiesen werden.

Die für das Erstattungsverfahren wesentlichen gesetzlichen Grundlagen, insbesondere Art. 239 ZK, Art. 899 und Art. 900 Abs.1 lit.o) ZK-DVO wurden in der Berufungsvorentscheidung vom 30.6.2005 auszugsweise zitiert und es wird zwecks Vermeidung von Wiederholungen darauf verwiesen.

Zu den vorangegangenen Absätzen sei vermerkt, dass es gemäß höchstgerichtlicher Judikatur zulässig ist, in einer Bescheidsbegründung auf die Begründungen anderer Bescheide zu verweisen, wenn deren Inhalte der Partei bekannt sind (Ritz, BAO Kommentar, 3.Aufl., § 93 Rz.15, § 288 Rz.14).

Zusätzlich seien in der relevanten zeitbezogenen Fassung angeführt:

Art. 878 Abs.1 ZK-DVO: Der Antrag auf Erstattung oder Erlass der Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben ... ist von der Person, die die Abgaben entrichtet hat, vom Zollschuldner oder von den Personen, die seine Rechte und Pflichten übernommen haben, zu stellen.

...

Abs.2: Unbeschadet Art. 882 ist der Antrag auf Erstattung oder Erlass in einem Original mit einer Durchschrift auf einem Vordruck nach dem Muster und den Vorschriften im Anhang 111 zu stellen.

Der Antrag auf Erstattung oder Erlass kann jedoch auf Initiative der in Absatz 1 genannten Personen auch auf einem anderen Papier gestellt werden, sofern dieses die in dem betreffenden Anhang genannten Angaben enthält.

Art. 349 Abs.4 ZK-DVO: Die Abgangsstelle kann vom Verschluss (im Versandverfahren) absehen, wenn die Nämlichkeit der Waren durch Beschreiben im Versandschein T1 oder in den Begleitpapieren unter Berücksichtigung etwaiger anderer Maßnahmen zur Nämlichkeitssicherung festgestellt werden kann.

§ 26 Abs.1 UStG: Soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß; ausgenommen sind die Vorschriften über einen aktiven Veredelungsverkehr nach dem Verfahren der Zollrückvergütung und über den passiven Veredelungsverkehr. Eine Erstattung oder ein Erlass der Einfuhrumsatzsteuer findet in den Fällen der Art. 235 bis 242 ...Zollkodex ...statt, ausgenommen der Antragsteller ist in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt; diese Einschränkung gilt in den Fällen des Artikels 236 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 nicht, wenn ein ausdrücklicher Antrag auf Erstattung oder Erlass der Einfuhrumsatzsteuer gestellt wird.

Der unabhängige Finanzsenat hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I :

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass durch eine Unregelmäßigkeit im Versandverfahren die ordnungsgemäße Gestellung der Ware nicht erfolgt ist. Das Zollamt konnte unter den gemäß Art. 96 ZK in Betracht kommenden Abgabenschuldnern im Rahmen des Auswahlermessens die Eingangsabgaben einem von ihnen vorschreiben und hat sie aufgrund des Beitritts zur Zollschuld für die Bf. festgesetzt. Dabei war, weil die Zollschuld nicht gemäß Art. 201, sondern gemäß Art. 203 ZK vorzuschreiben war, nicht der für Einführen solcher Waren aus Ungarn geltende Präferenzzollsatz, sondern der normale Drittlandszollsatz anzuwenden.

Gemäß Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO besteht nun für den Zollschuldner aufgrund der beigebrachten Warenverkehrsbescheinigung EUR.1, welche den zollbegünstigten Ursprung der

Ware in Ungarn nachweist, die Möglichkeit, die Erstattung (bzw. rechtlich gleichwertig bei noch nicht bezahlten Abgaben den Erlass) der Zollschuld gemäß Art. 239 ZK zu beantragen.

Vorweg sei bemerkt, dass aus Art. 239 Abs.1 ZK gefolgert werden könnte, dass Erstattung/Erlass im Ermessen der Zollbehörde stehen ("können"). Das ist unzutreffend, weil nicht erkennbar ist, warum nur bei diesem einen Erstattungsfall im Gegensatz zu Art. 236 bis 238 ein Ermessen vorliegen sollte. Auch die Textierung von Art. 899 und Art. 900 ZK-DVO macht deutlich, dass es keine Ermessensentscheidung ist, sondern dass bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen Erstattung bzw. Erlass zu erfolgen hat (Witte, Kommentar zum Zollkodex, 4. Aufl., Art. 239 Rz. 2).

Es bleibt zu untersuchen, ob Umstände vorliegen, die auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit eines Beteiligten zurückzuführen sind, was Erlass bzw. Erstattung ausschließen würde.

Der UFS teilt die schon in den erstinstanzlichen Entscheidungen getroffene Feststellung, dass ein betrügerisches Verhalten der Bf. oder eines anderen Beteiligten aus dem Akteninhalt keinesfalls zu ersehen ist. Das Zollamt konstatierte jedoch das Vorliegen einer offensichtlichen Fahrlässigkeit darin, dass es durch organisatorische Mängel zum Entzug der Ware aus der zollamtlichen Überwachung gekommen und daher die beantragte Erstattung zu versagen sei.

Der EuGH hat sich im Urteil vom 11.11.1999, Rs. C-48/98 ausführlich mit dem Begriff der Fahrlässigkeit bzw. der Abgrenzung zwischen der groben und leichten Fahrlässigkeit auseinandergesetzt. Aus dieser Entscheidung lässt sich ein Prüfungsmaßstab ersehen, der in Judikatur und Lehre weitgehend herangezogen wird und folgende Aspekte berücksichtigt:

a) Komplexität der Vorschriften: Mit zunehmendem Schwierigkeitsgrad und Verwobenheit der Vorschriften sinkt der Grad der Fahrlässigkeit des Beteiligten. Eine gewisse Anstrengung, sich Gewissheit über die anzuwendenden Vorschriften zu verschaffen, wird allerdings immer vorauszusetzen sein.

b) Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers: Man wird einen Unterschied machen müssen zwischen (natürlichen oder juristischen) Personen, die oftmals oder sogar vorwiegend im Einfuhr- und Ausfuhrgeschäft tätig sind und solchen, die nur ausnahmsweise mit Einfuhrabgaben zu tun haben und bei denen man einen milderen Maßstab anlegen kann, wie z.B. reisenden Privatpersonen.

c) Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers: Es muss eine zumutbare Genauigkeit bei der Anwendung von Rechtsvorschriften bzw. bei der Einholung von Informationen über diese erwartet werden. Passieren dennoch Fehler, wird man in erster Annäherung unterscheiden müssen, ob ein solcher Fehler "nicht hätte passieren dürfen", also eine grobe Fahrlässigkeit

darstellt, oder ob er "passieren kann" und somit nur eine leichte Fahrlässigkeit ist (sogen. Arbeitsfehler). Es ist dabei stets eine Einzelfallprüfung notwendig, allein aus dem wiederholten Auftreten von Arbeitsfehlern kann man noch nicht auf die grobe Fahrlässigkeit schließen, umgekehrt kann auch eine nur vereinzelt auftretende Verfehlung durchaus grob fahrlässiges Verhalten bedeuten.

Der Gerichtshof wies auch darauf hin, dass die in den Rechtsvorschriften auftauchenden verschiedenen Termini wie "offensichtliche", "offenkundige" oder "grobe" Fahrlässigkeit in diesem Zusammenhang nicht zu unterscheiden sind, sondern Art. 239 ZK nur eine zweistufige Gliederung der Sorgfaltsverletzung meint, bei der der schwerwiegendere Grad der offensichtlichen Fahrlässigkeit ein vom Verhalten und der Umsicht einer Durchschnittsperson besonders deutliches und vorwerfbares Abweichen darstellt, obwohl dieses nicht gewollt war (Abgrenzung zum Vorsatz bzw. betrügerische Absicht).

Der EuGH hat weiters im Urteil vom 29.4.2004, Rs. C-222/01 - es ging in diesem Verfahren u.a. um ein Erstattungsbegehren des Hauptverpflichteten eines Versandverfahrens - betont, dass der subjektive Aspekt der groben Fahrlässigkeit bei jedem einzelnen Beteiligten jeweils gesondert überprüft werden muss. Setzt etwa ein Bediensteter oder Beauftragter eines Hauptverpflichteten eine grobe Fahrlässigkeit, kann daraus nicht automatisch eine grobe Fahrlässigkeit des Hauptverpflichteten gefolgert werden bzw. schließt dieser Umstand Erstattung/Erlass an den Hauptverpflichteten nicht aus (vgl. insbesondere Rz. 68, 69 u. 73 dieser Entscheidung). Es sei vermerkt, dass sich diese Entscheidung auf die Vorläuferregelung des Art. 239 ZK, nämlich den Art. 13 Abs.1 der Verordnung (EWG) Nr. 1430/79 des Rates vom 2.7.1979 über die Erstattung oder den Erlass von Eingangs- oder Ausfuhrabgaben bezieht (Rz. 21), bei deren teilweise wortgleichen Passagen die Interpretation des Gerichtshofes durchaus in vollem Umfang auf die heutige Rechtslage übertragbar ist (vgl. Stüwe, in: Die zollrechtliche Rechtsprechung des EuGH und des EuG, ZfZ 2005, Nr.5, S.150 -152). So gesehen hat der UFS keine grundsätzlichen Bedenken, die auf eine ältere Rechtsquelle bezogene Rechtsmeinung der Europäischen Kommission in eine rechtliche Diskussion miteinzubeziehen, teilt aber auch den Einwand des Zollamtes, dass in der von der Bf. zitierten Entscheidung REM 6/97 der Geschehensablauf bzw. der Vorgang, der als leichte oder grobe Fahrlässigkeit zu qualifizieren wäre, nicht näher dargestellt ist. Es ist dabei auch zu betonen, dass die Frage der Fahrlässigkeit in jedem Einzelfall neu zu prüfen ist und nicht ein schematisches Anlasten bzw. Nichtvorwerfen einer groben Fahrlässigkeit aufgrund des sonstigen Verhaltens der Partei in solchen Verfahren erfolgen kann (vgl. obige Ausführungen zu EuGH Rs. C-48/98, Pkt. c; VwGH 19.3.2003, 2002/16/0142).

In Anlehnung an diese Judikatur des EuGH vermag sich der UFS der vom Zollamt am 25.4.2007 geäußerten Rechtsansicht, es genüge schon die grobe Fahrlässigkeit *irgendeines*

von mehreren Akteuren, um die Erstattung des Differenzbetrages an die Bf. auszuschließen, nicht anzuschließen. Es sind vielmehr bei einem solchen Versandverfahren (mit eventuell anschließendem Zolllagerverfahren, s.u.) mehrere Sphären auseinanderzuhalten, nämlich die des Hauptverpflichteten, des beauftragten Transporteurs und des Übernehmers der Ware – es ist das auch der in Art. 96 ZK vorgesehene Kreis der möglichen Abgabenschuldner – und eine grobe Fahrlässigkeit in der einen Sphäre muss noch nicht die Anwendbarkeit einer Begünstigungsvorschrift in der anderen Sphäre ausschließen. Die Zollschuldverschreibung bzw. Erstattungsabweisung bekäme dann nämlich einen Sanktionscharakter, den ihr der Gemeinschaftsgesetzgeber offenbar nicht zugedacht hat. Daher könnte auch die vom Zollamt beim Kapitän des die Ware zum Empfänger transportierenden Schiffes angenommene grobe Fahrlässigkeit nicht automatisch dazu führen, der Bf. eine Erstattung zu versagen.

In einem besonderen Fall aber teilt der UFS die Ansicht des Zollamtes, dass sich schon die grobe Fahrlässigkeit irgendeines Beteiligten erstattungsschädlich auswirkt: wenn nämlich – wie im vorliegenden Fall - ein Beitritt oder eine Übernahme der Zollschuld gemäß Art. 231 ZK bzw. § 79 Abs.1 ZollR-DG erfolgt ist. Man käme sonst zu dem sinnwidrigen Ergebnis, dass durch die Zollschuldübernahme durch eine Person, der selbst keine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist, die einschränkende Voraussetzung des Art. 239 ZK unterlaufen werden könnte.

Indes vermag der UFS im vorliegenden Fall – zumindest mit dem gegebenen Akteninhalt – eine grobe Fahrlässigkeit nirgends zu erblicken. Zwar stellt Art. 239 ZK eine Begünstigungsbestimmung dar, für deren Anwendbarkeit die Partei die Beweislast bzw. eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, was aber die Behörde nicht von jeglicher Beweisführungspflicht entbindet. Allein aus der Tatsache, dass die Zollschuld nach Art. 202 – 204 entstanden ist, kann nicht auf eine grobe Fahrlässigkeit geschlossen werden, ein passierter Fehler kann auch eine leichte Fahrlässigkeit, also eine Fehlleistung, die gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch setzt (Arbeitsfehler), sein. Auch darf die grobe Fahrlässigkeit nicht unterstellt werden (Witte, Kommentar zum Zollkodex, 4. Aufl., Art. 239 Rz. 17). Die vom Zollamt betreffend die grobe Fahrlässigkeit getroffenen Feststellungen gehen über bloße Behauptungen und Vermutungen nicht hinaus und sind jedenfalls keine Beweisführungen im Sinne der Abgabenverfahrensvorschriften. Fahrlässigkeit kann in Form eines Auswahlverschuldens, dass man sich also einer für solche Aufgaben ungeeigneten natürlichen oder juristischen Person bedient oder in Form eines Handlungsverschuldens, dass man also eine gesetzlich gebotene Handlung ungeeignet vornimmt, vorliegen. Diesbezüglich sind den zollamtlichen Erledigungen keine konkreten Ausführungen zu entnehmen. Während es im Bescheid vom 29.3.2000 heißt, "das Zollamt ginge davon aus, dass andere [als die Bf. oder die G. , Anm.] an dem gegenständlichen Verfahren Beteiligte, wie z.B. der Mitarbeiter der

Speditionsfirma, welcher die Ware in das Versandverfahren überführte, grob fahrlässig gehandelt habe", heißt es in der rechtlichen Würdigung in der Berufungsvorentscheidung vom 30.6.2005, es müsse dem Kapitän des Schiffes xx die Gestellungspflicht der Ware klar gewesen sein, da er von der Spedition darauf hingewiesen wurde, sodass die grobe Fahrlässigkeit diesem Kapitän – der im Übrigen namentlich nie bekannt bzw. vernommen wurde - anzulasten sei. Schließlich ist in der Berufungsvorentscheidung davon die Rede, es "ergibt sich auf Grund der Ermittlungsergebnisse eindeutig, dass im Verhalten des Kapitäns und auch des Hauptverpflichteten offensichtlich fahrlässiges Handeln vorlag". Weiters ist in der Beantwortung des Ermittlungsauftrags vom 25.4.2007 davon die Rede, dass eine Ausforschung des seinerzeit den Transport ausführenden Kapitäns wegen des Umstands, dass die X. heute nicht mehr besteht, nahezu ausgeschlossen ist und die Frage, welcher natürlichen Person grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist, nicht mehr zufriedenstellend beantwortet werden kann, dass aber jedenfalls die Firmen Spedition S. und X. . solche seien, denen Kenntnisse im Versandverfahren zuzumuten sind und die die im Versandverfahren zu erfüllenden Verpflichtungen verletzt hatten. Somit sei der X. in der Person des Kapitäns grobe Fahrlässigkeit anzulasten. Da aber schon die offensichtliche Fahrlässigkeit auch nur eines Beteiligten begünstigungsschädlich im Sinne des Art. 239 Abs.1 ZK sei, habe man es seitens des Zollamtes für entbehrlich gehalten, das Verhalten bei der G. in Hinblick auf Fahrlässigkeit näher zu hinterfragen.

Mit diesen allgemein und uneinheitlich gehaltenen Ausführungen kann von einem Beweis der geschehenen groben Fahrlässigkeit keine Rede sein. Umgekehrt ist auch das Argument der Bf. nicht ausreichend, die Verfehlung im Versandverfahren sei auf einen Fehler des Zollamtes zurückzuführen, das den Versandschein als "konform" abfertigte trotz Fehlens der Beschreibung der Ware, an der keine Zollverschlüsse angebracht waren, wodurch es leicht zu übersehen gewesen sei, dass es noch unverzollte Ware war. Das Zollamt hat aus Praktikabilitätsgründen von der Bestimmung des Art. 349 Abs.4 ZK-DVO Gebrauch gemacht, die Ware ohne Zollverschluss transportieren zu lassen (die Bestimmung des Art. 357 Abs.4 ZK-DVO, dass bei solchen Transporten im Feld D des T1-Papiers in der Zeile "Angebrachte Verschlüsse" der Vermerk "Befreiung" einzutragen ist, trat erst am 1.7.2001 in Kraft). In einem solchen Fall ist erhöhtes Augenmerk auf die Nämlichkeitssicherung zu legen, schon aus dem plausiblen Grund, dass garantiert bleibt, dass die bei der Bestimmungsstelle einlangende Ware noch dieselbe ist wie die bei der Abgangsstelle zum Versandverfahren abgefertigte Ware. Bei gewissen Waren eignen sich z.B. Seriennummern, Strichcodes etc. dafür, die Nämlichkeit der Ware so genau zu markieren, dass ein unbefugter Austausch während des Versandverfahrens ausgeschlossen ist. Im vorliegenden Fall handelt es sich um eine Großsendung teilbarer landwirtschaftlicher Ware, die in loser Form auf einem Schiff

transportiert wird und bei der sich das Zollamt mit der auf dem Versandschein, der Rechnung und der Warenverkehrsbescheinigung aufscheinenden Angabe "874 Tonnen Weizen" begnügte. Der Kritik der Bf., dass das eine zu rudimentäre Beschreibung ist, kommt Berechtigung zu, zumal auch in Anhang 37 zur ZK-DVO (Merkblatt zum Einheitspapier) für die Eintragung im Feld 31 vorgesehen ist, die übliche Handelsbezeichnung so genau anzuführen, dass die sofortige und eindeutige Identifizierung und die unmittelbare und richtige Einreihung der Ware (in den Zollltarif) möglich ist. Insofern hätte man zumindest einen Hinweis auf die Qualität des Weizens (vgl. Bescheid der Agrarmarkt Austria, Bl.6 d.A.) in den Versandpapieren erwarten müssen. Indes vermag der UFS hierin nicht einen den gesamten Verfahrensablauf gefährdenden Mangel zu erblicken bzw. kann diese Unzulänglichkeit nicht von dem Fehler exkulpieren, dass man am Ankunftsort bemerken konnte, dass es sich um Nichtgemeinschaftswaren handelte.

Der Ermittlungsstand in diesem Verfahren ist daher insofern unvollkommen, als es entgegen der Meinung des Zollamtes durchaus notwendig ist, auch in der Sphäre des Empfängers abzuklären, ob hier eine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist. Das Zollamt hat sich hingegen nur mit der Sphäre des Hauptverpflichteten und der Warenführerin auseinandergesetzt und hier gemäß obigen Ausführungen eine grobe Fahrlässigkeit nicht nachweisen können. Es wäre aber denkbar, dass sich im Bereich der Empfängerin bei der Einlagerung der Ware eine über einen Arbeitsfehler hinausgehende Nachlässigkeit ereignet hat. Dabei wird ein genauer Maßstab anzulegen sein, ob jemand gegen eine gesetzlich bzw. individuell gebotene Handlungsweise in grober Weise verstoßen hat, z.B. wird man von einem "zugelassenen Empfänger" (Art. 406 ZK-DVO) eine entsprechend erhöhte Sorgfaltspflicht erwarten müssen gegenüber einem Wirtschaftsbeteiligten, der nicht Inhaber einer solchen Bewilligung ist. In diesem Zusammenhang ist auch die in der Selbstanzeige vom 29.12.1999 angesprochene geplante Entladung in ein Zolllager zu beachten, denn dem Inhaber eines Zolllagers sollte bewusst sein, dass hier eine Ware eingelagert wird, für die ein Versandverfahren nicht ordnungsgemäß abgeschlossen wurde. Zusätzlich wird bei dieser ergänzenden Ermittlung auch das Innenverhältnis zwischen der Bf. und der G. zu beachten sein. Letztlich ist auch die Bf. der Empfängersphäre zuzurechnen und sie ist laut Firmenbuch eine Gesellschafterin der G. . Zu berücksichtigen ist weiters der Umstand, inwiefern sich die Abänderung des Zielortes von A. auf P. während des Transports ausgewirkt hat und die an den Tag gelegte Umsicht, als der Verdacht einer Unregelmäßigkeit aufkam (EuGH, Rs. C-222/01, Rz. 71).

Bei vollständiger Durchführung der Ermittlungen hätte durch die Behörde I. Instanz ein anders lautender Bescheid ergehen können. In § 289 Abs.1 BAO wird es in das Ermessen der Behörde II. Instanz gestellt, ob sie solche Ermittlungen selbst durchführt und in der Sache selbst entscheidet oder das Rechtsmittel kassatorisch erledigt. Wenn wesentliche, also bloß

geringfügige Ergänzungen übersteigende Ermittlungsschritte unterblieben sind, ist es im Sinne des Gesetzgebers, das Verfahren in I. Instanz weiterzuführen, weil bei einer Verlagerung von wesentlichen Teilen des Verfahrens zur Rechtsmittelbehörde der Zweck eines zweinstanzlich eingerichteten Verfahrens unterlaufen würde, indem die Rechtsmittelbehörde, die vordergründig eine Kontrollbefugnis wahrzunehmen hat, erstmals entscheidungswesentliche Fakten ermitteln und einer Beurteilung unterziehen würde (VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315). Gemäß der dargelegten "Sphärentheorie" hält es der UFS nicht für zweckmäßig, dass im Bereich des Hauptverpflichteten und der Warenführerin die erste Instanz ermittelt hat oder weiter ermittelt, während man betreffend die Empfängerin der Ware die Ermittlungstätigkeit zur zweiten Instanz verlagert.

Dazu kommt, dass das Verfahren aus den zu Spruchpunkt II im Folgenden angeführten Gründen eine zusätzliche Unvollkommenheit aufweist.

Aus diesen Gründen wurde die Fortführung des Verfahrens spruchgemäß an die I. Instanz zurückverwiesen.

Zu Spruchpunkt II :

Die Bf. hat in ihren Eingaben im Erstattungsverfahren deutlich zum Ausdruck gebracht, dass es ihr um die Herabsetzung bzw. Teilerstattung bei den 3 Abgabenarten Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und Abgabenerhöhung geht. Hingegen spricht der abweisende Bescheid des Zollamtes vom 29.3.2000 und darauf basierend die Berufungsvorentscheidung vom 30.6.2005 nur über den Zollbetrag in Höhe von 889.360,- ATS ab, ohne die beiden anderen Abgabenarten der Art und Höhe nach zu nennen. Wenn das Zollamt nur diesen Betrag anspricht, weil in der Formulierung des Antrags mit Formular Za 255 nur der Zollbetrag genannt ist, besteht doch eine Diskrepanz zwischen der formularmäßigen und der verbalen Formulierung des Antrags, die mittels Mängelbehebungsauftrages abzuklären gewesen wäre (auch Art. 878 Abs.2 und Art. 881 Abs.2 ZK-DVO). Es wird dem Bestimmtheitsgebot des § 93 BAO nicht entsprochen, wenn sich ein Anbringen der Partei auf mehrere Abgabenarten bezieht, aber in der Erledigung nur eine davon der Art und Höhe nach angeführt ist. Der im Spruch des Erstbescheides gegebene Hinweis auf § 2 Abs.1 ZollR-DG sowie der in der Begründung der Berufungsvorentscheidung enthaltene Satz, der Erstattungsantrag der Bf. gemäß Art. 239 ZK beziehe sich auf den Zoll sowie "anteilig auf EU und ZN" (S.2 unten), vermag eine solche notwendige Klarheit nicht zu bewirken. Im Erstbescheid sind die Einfuhrumsatzsteuer und die Abgabenerhöhung überhaupt nicht erwähnt. In diesem Zusammenhang ist auch zu betonen, dass gemäß § 26 Abs.1 UStG die Einfuhrumsatzsteuer u.U. gar nicht Gegenstand eines Erstattungsverfahrens nach Art. 239 ZK sein könnte. Aufgrund dieser Ausführungen liegt mit dem Erstbescheid vom 29.3.2000 noch gar keine

Entscheidung über den Erstattungsantrag zu der Einfuhrumsatzsteuer und zur Abgabenerhöhung vor. Gegen eine Nichtentscheidung kann aber auch nicht wirksam berufen werden bzw. kann die Rechtsbehelfsbehörde I. Stufe nicht (erstmalig) über eine solche noch nicht behandelte Sache absprechen. Das wiederum hat zur Folge, dass eine dazu ergehende Beschwerde an die Rechtsbehelfsbehörde II. Stufe ins Leere geht und daher zurückzuweisen war.

Der unabhängige Finanzsenat gelangt aufgrund dieser Ausführungen zum Resümee,

- dass bezüglich der Erstattung des Zollbetrags in Höhe von 889.360,- ATS die zollamtlichen Ermittlungen in wesentlichen Punkten unvollkommen geblieben sind und die Frage der Erstattungsfähigkeit des beantragten Zollbetrags noch nicht entscheidbar ist und
- dass der Antrag auf die Erstattung eines Einfuhrumsatzsteuerbetrages in Höhe von 88.936,- ATS sowie der Antrag auf Erstattung eines Abgabenerhöhungsbetrages in Höhe von 8.479,- ATS bislang unerledigt und somit gar nicht Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Juni 2007