



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch die Burghofer Rechtsanwalts GmbH, Rechtsanwaltskanzlei, A-1060 Wien, Köstlergasse 1/30, vom 22. April 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 16. März 2009, ZI. 700000/14915/08, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 16. April 2008 wurde im Rahmen einer Kontrolle auf der Bundesautobahn (BAB) 8, Fahrtrichtung Norden, am Rastplatz Seehamer See durch Beamte der Mobilen Kontrollgruppe des Hauptzollamtes München festgestellt, dass die auf die Beschwerdeführerin (Bf.) zugelassene Sattelzugmaschine der Marke A., Type B., amtliches bosnisch-herzegowinisches Kennzeichen 12345, Waren geladen hatte um damit einen Binnentransport von Z. (Österreich) nach S. (Großbritannien) durchzuführen. Von den beiden Fahrern wurden den Kontrollorganen neben den Frachtpapieren eine CEMT-Genehmigung mit der Nr. 1111 samt dazugehörigen Fahrtenberichtsheft übergeben, wobei von diesen bei der CEMT-Genehmigung fehlende bzw. augenscheinlich gefälschte Sicherheitsmerkmale festgestellt wurden. Der Kraftfahrer K.M. erklärte, die CEMT-Genehmigung in Maribor (SLO) mit einem Kollegen eingetauscht, den LKW bereits am 11. April 2008 übernommen und zwischenzeitig Fahrten in die Niederlande und nach Slowenien durchgeführt zu haben. L.N. sei am 16. April 2008 in Österreich zugestiegen. Demgegenüber erklärte der Kraftfahrer L.N., die CEMT-Bewilligung vom Disponenten der Bf.

erhalten und die Zugmaschine in Graz übernommen zu haben. Von der Bf. wurde eine Sicherheitsleistung von € 9.424,00 für die Einfuhrabgabe Zoll erhoben.

Eine Untersuchung der CEMT-Genehmigung .1111 für das Jahr 2008 durch das Kriminaltechnische Institut des Bayrischen Landeskriminalamtes in München ergab, dass sich die CEMT-Genehmigung in ihrer Ausführung (Drucktechnik, Bedruckstoff) von authentischem Vergleichsmaterial unterscheide und eine Nachahmung darstelle. Ebenso würden die angebrachten Stempelabdrucke von authentischen Abdrucken abweichen und somit ebenfalls Nachahmungen darstellen (Gutachten von TAR Dipl. Ing. (FH) D. vom 17. April 2008, GZ. 2222).

Laut Auskunft von A. Deutschland wurde die Zugmaschine in der 49. Kalenderwoche 2006 gebaut und nach Österreich ausgeliefert. Der Händlereinkaufswert in Deutschland beläuft sich auf € 58.900,00.

Mit Bescheid des Zollamtes Graz vom 6. August 2008, Zl. 700000/12758/2008, wurden der Bf. die Eingangsabgaben für die Sattelzugmaschine mit dem amtlichen bosnisch-herzegowinischen Kennzeichen 12345 gemäß Art. 204 Abs.1 lit.a ZK iVm § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in Höhe von € 16.726,16 (Zoll: € 6.827,00; EUST: € 9.899,16) zuzüglich einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG in Höhe von € 373,27 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. einen Binnentransport mit einer gefälschten CEMT-Genehmigung durchgeführt habe. Der Abgabenberechnung wurde ein Zollwert von € 42.668,79 zu Grunde gelegt.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. mit Eingabe vom 8. September 2008 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Zoll bereits an das Hauptzollamt München entrichtet wurde und das Fahrzeug somit nicht nochmalig verzollt werden könne. Weiters seien die CEMT-Regelungen in Österreich nicht in innerstaatliches Recht transformiert worden, sodass diese nur eine unverbindliche Empfehlung darstellen würden. Im Übrigen sei der ermittelte Wert der Zugmaschine unrichtig.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 16. März 2009, Zl. 700000/14915/08, wurde der Spruch des angefochtenen Bescheides dahingehend abgeändert, dass die Eingangsabgaben in unveränderter Höhe festgesetzt wurden, gleichzeitig wurde ausgesprochen, dass die Bf. nur mehr den unberichtigt aushaltenden Abgabenbetrag von € 10.272,43 (Einfuhrumsatzsteuer: € 9.899,16; Abgabenerhöhung € 373,27) zu entrichten habe. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass von der Zentralen Strafsachen- und Bußgeldstelle des Hauptzollamtes Augsburg von der Bf. eine Sicherheitsleistung in Höhe von € 9.424,00 erhoben wurde, wovon € 6.827,00 für die Abgabe Zoll dem Zollamt Graz

überwiesen wurden. Das Fahrzeug sei in Deutschland jedoch nicht verzollt worden. Im Übrigen verkenne die Bf, dass für die Verwendung eines Beförderungsmittels im Binnenverkehr eine güterbeförderungsrechtliche Bewilligung im Sinne des § 7 Güterbeförderungsgesetz (GütBefG) erforderlich sei und eine gültige CEMT-Genehmigung eine derartige Bewilligung darstelle. Die mitgeführte CEMT-Bewilligung sei jedoch aufgrund der Feststellungen des Bayrischen Landeskriminalamtes erwiesenermaßen eine Fälschung. Das Vorliegen einer anderen zulässigen Bewilligung gemäß § 7 GütBefG wurde von der Bf. aber nicht behauptet.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 22. April 2009 binnen offener Frist den Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass das Zollamt Graz zur Abgabenerhebung örtlich unzuständig sei und, dass die gesamte Sicherheitsleistung auf die Abgabenschuld angerechnet werden müsse. Auf den Einwand, das den Wert des Fahrzeugs betreffende Gutachten des Hauptzollamtes Augsburg sei unrichtig, ist die Behörde überhaupt nicht eingegangen. Zudem bestimme § 72a ZollIR-DG, dass die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben habe, soweit der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Der gegenständliche LKW sei keine Ware sondern ein Beförderungsmittel und die Bf. zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt, sodass die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht erfolgte. Weiters führe die Zitierung einer CEMT-Genehmigung in § 7 Abs.1 Z.2 GütBefG nicht dazu, dass sämtliche im Zusammenhang mit der CEMT-Resolution veröffentlichte Bestimmungen Bestandteil der österreichischen Rechtsordnung sind. So ist auch nicht Bestandteil der österreichischen Rechtsordnung, wie eine CEMT-Genehmigung auszusehen habe, weshalb auch nicht argumentiert werden könne, die CEMT-Genehmigung sei gefälscht. Im Übrigen werde die Fälschung ausdrücklich bestritten. In diesem Zusammenhang wurde eine Bestätigung des bosnisch-herzegowinischen Transportministeriums, aus welcher sich ergibt, dass die CEMT-Genehmigung tatsächlich ausgestellt wurde, vorgelegt. Von der Bf. wurde zudem ein Antrag nach Art. 239 ZK gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 204 Abs.1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen 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, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der

vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Art. 215 Abs.1 erster Gedankenstrich ZK entsteht die Zollschuld an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt.

Gemäß Art. 232 Abs.1 Buchstabe b ZK-DVO können Zollanmeldungen zur vorübergehenden Verwendung für in Art. 556 bis 561 genannte Beförderungsmittel durch eine Willensäußerung im Sinne des Artikel 233 nach Maßgabe des Artikel 579 abgegeben werden, sofern sie nicht schriftlich oder mündlich angemeldet werden.

Gemäß Art. 558 Abs.1 ZK-DVO wird die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben für im Straßen-, Schienen- oder Luftverkehr und in der See- und Binnenschifffahrt eingesetzte Beförderungsmittel bewilligt, die

- a) außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft auf den Namen einer außerhalb dieses Gebiets ansässigen Person amtlich zugelassen sind; in Ermangelung einer amtlichen Zulassung gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die betreffenden Fahrzeuge einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person gehören;
- b) unbeschadet der Artikel 559, 560 und 561 von einer außerhalb der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden und
- c) bei gewerblicher Verwendung und mit Ausnahme von Schienenbeförderungsmitteln nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden; sie können jedoch im Binnenverkehr eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen.

Gemäß Art. 555 Abs.1 ZK-DVO gelten für diesen Unterabschnitt folgende Definitionen:

- a) "gewerbliche Verwendung": die Verwendung eines Beförderungsmittels zur Beförderung von Personen gegen Entgelt oder zur industriellen oder gewerblichen Beförderung von Waren gegen oder ohne Entgelt;
- c) „Binnenverkehr“: die Beförderung von Personen oder Waren, die im Zollgebiet der Gemeinschaft einsteigen oder geladen werden, um in diesem Gebiet wieder auszusteigen oder ausgeladen zu werden.

Gemäß § 7 Abs.1 Z.3 GütbefG ist die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen von Orten, die außerhalb des Bundesgebietes liegen, in das Bundesgebiet oder durch das Bundesgebiet hindurch, oder von innerhalb des Bundesgebietes liegenden Orten in das Ausland, außer Inhabern von Konzessionen nach § 2 auch Unternehmern gestattet, die nach den im Staat des Standortes ihres Unternehmens geltenden Vorschriften

zur Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen befugt sind und Inhaber einer Genehmigung auf Grund der Resolution des Rates der Europäischen Konferenz der Verkehrsminister (CEMT) vom 14. Juni 1973 sind.

Gemäß § 9 Abs.1 GütbefG hat der Unternehmer dafür zu sorgen, dass die Nachweise über die in § 7 Abs.1 angeführten Berechtigungen bei jeder Güterbeförderung über die Grenze während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet mitgeführt werden.

Gemäß Abs.2 leg. cit. hat der Lenker die Nachweise über die in § 7 Abs.1 angeführten Berechtigungen bei jeder Güterbeförderung über die Grenze während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet im Kraftfahrzeug mitzuführen und den Aufsichtsorganen auf Verlangen auszuhändigen.

Gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG ist, wenn außer in den Fällen des Abs.2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entsteht oder eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben ist, eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Der Unabhängige Finanzsenat legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:

Die Bf. ist ein in Bosnien-Herzegowina ansässiges Transportunternehmen, welches den Transport von Waren zum Gegenstand hat. Die auf die Bf. unter dem bosnisch-herzegowinischen Kennzeichen 12345 zugelassene Sattelzugmaschine der Marke A., Type B., wurde in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt. Am 16. April 2008 wurde das Beförderungsmittel in Z. (Österreich) mit 22 Tonnen X. beladen, um dieses nach S. (Großbritannien) zu verbringen. Der Binnenverkehr wurde unter Verwendung einer unechten bzw. nachgeahmten CEMT-Genehmigung mit der Nr. .1111 durchgeführt und im Fahrtenberichtsheft eingetragen. Auf der BAB 8 in Deutschland wurde das Fahrzeug einer Kontrolle unterzogen und von den Kontrollorganen festgestellt, dass die verwendete CEMT-Genehmigung nicht echt ist. Der Zollwert für die Sattelzugmaschine beläuft sich auf € 42.688,78.

Unbestritten und auf Grund der Aussagen der beiden Kraftfahrer der Bf. und der Eintragung im Fahrtenberichtsheft ist, dass die bei der Kontrolle auf der BAB 8 vorgewiesene CEMT-Genehmigung bereits in Österreich für den Transport von 22 Tonnen X. von Z. nach Deutschland verwendet wurde. Die mitgeführte CEMT-Genehmigung stammt laut dem

Gutachten des Kriminaltechnischen Instituts des Bayrischen Landeskriminalamtes nicht vom Aussteller und ist daher unecht. Daran vermag auch die vorgelegte Bestätigung des bosnisch-herzegowinischen Transportministeriums, dass der Bf. eine Genehmigung mit der Nr. 1111. ausgestellt wurde, nichts zu ändern, da diese echte im Original ausgestellte Genehmigung anlässlich des Warentransportes eben nicht mitgeführt wurde. Bei der mitgeführten CEMT-Genehmigung handelt es sich erwiesenermaßen um eine Nachahmung.

Die Inanspruchnahme des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung für in einem Drittland zugelassene Straßenfahrzeuge zur gewerblichen Verwendung unterliegt gemäß Art. 558 Abs.1 Buchstabe c ZK-DVO grundsätzlich der unabdingbaren Voraussetzung, dass diese Verwendung im grenzüberschreitenden Verkehr erfolgt. Dies bedeutet, dass Beförderungen im Rahmen der gewerblichen Verwendung, zu deren Durchführung in einem Drittland zugelassene Straßenfahrzeuge verwendet werden, außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beginnen oder enden müssen. Im Binnenverkehr können solche Fahrzeuge nur eingesetzt werden, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen, es vorsehen. In Österreich gestattet § 7 Abs.1 Z.2 GütBefG die gewerbsmäßige Beförderung von Gütern mit Kraftfahrzeugen von innerhalb des Bundesgebietes liegenden Orten in das Ausland den Inhabern einer Genehmigung auf Grund der Resolution des Rates der Europäischen Konferenz der Verkehrsminister (CEMT) vom 14. Juni 1973. Diese CEMT-Genehmigung ist gemäß § 9 Abs.1 und 2 GütbefG während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt mitzuführen. Bei einem Verstoß gegen diese Bestimmungen des GütBefG sind die Vorschriften über die Beförderung und den Marktzugang nicht eingehalten und der Binnenverkehr daher unzulässig. Die Ausführungen der Bf., die CEMT-Genehmigung sei nicht Inhalt der österreichischen Rechtsordnung, ist in diesem Zusammenhang nicht nachvollziehbar, da dies zur Folge hätte, dass die Durchführung eines Warenverkehrs in Österreich mittels CEMT-Genehmigung überhaupt nicht zulässig ist. Die nicht ordnungsgemäße Kundmachung der CEMT-Resolution betrifft daher nur die dort verankerten Bedingungen und Verpflichtungen, die Bestimmungen des GütBefG, wonach die CEMT-Genehmigung während der Fahrt mitzuführen ist, bleiben davon unberührt und sind als Teil der österreichischen Rechtsordnung verpflichtend einzuhalten.

Gemäß Art. 215 Abs.1 erster Gedankenstrich ZK entsteht die Zollschuld an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt. Die Unzulässigkeit des Einsatzes eines Fahrzeugs, das nach dem Verfahren der vollständigen Befreiung von Eingangsabgaben in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt wurde, manifestiert sich in einem Tun oder Unterlassen, das objektiv einen Verstoß gegen die geltenden Vorschriften darstellt (EuGH vom 16.6.2011, Rs. C-351/10). Die Zuständigkeit zur Erhebungen der

Eingangsabgaben liegt daher in jenem Mitgliedstaat, in dem die Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen erstmalig als gegeben anzusehen ist. Mit Beginn des Binnenverkehrs in Zeltweg liegt eine Pflichtverletzung vor und ist für die Erhebung der Eingangsabgaben das Zollamt Graz örtlich zuständig.

Hinsichtlich des Einwandes, die buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer hätte gemäß § 72a ZollR-DG zu unterbleiben gehabt, übersieht die Bf., dass dies nur für buchmäßige Erfassungen gemäß Art. 220 ZK iVm Art. 201 ZK gilt. Im gegenständlichen Fall erfolgte die Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK. Betreffend die erbrachte Sicherheitsleistung ist zu bemerken, dass diese für die Einfuhrabgabe Zoll erhoben wurde. Die Verwendung des überzähligen Sicherstellungsbetrages (Rückzahlung an die Bf., Überrechnung im Rahmen der Beitreibung für die aushaftende EUSt oder etwaige Verwendung als Strafsicherstellung) obliegt der einhebenden Behörde.

Im Beschwerdefall liegt in Ermangelung eines Kaufpreises kein Transaktionswert für das gegenständliche Beförderungsmittel vor. Da die Voraussetzungen zur Anwendung der weiteren Zollwertermittlungsmethoden des Art. 30 ZK ebenfalls nicht vorliegen, hat das Zollamt Graz den Zollwert gemäß Art. 31 ZK iVm § 184 BAO mit € 42.688,78 geschätzt. Das Schätzungsergebnis für die Sattelzugmaschine der Marke A., Type B., Fahrgestellnummer 3333, Baujahr 49, KW 2006, Kilometerstand: 159.000, orientiert sich an dem vom Hauptzollamt Augsburg aufgrund einer Auskunft der Firma A. mit € 58.900,00 im Händlereinkauf in der Gemeinschaft ermittelten Wert zum Zeitpunkt der Zollschuldentstehung. Das Zollamt Graz hat ausgehend von diesem Bruttoeinkaufspreis retrograd die deutsche Umsatzsteuer von 19 % und zusätzlich 16 % an fiktivem Zoll in Abzug gebracht. Von der Bf. wurde weder näher ausgeführt, warum der Zollwert unrichtig festgestellt sei, noch wurden Unterlagen, die eine Änderung der Bemessungsgrundlage bewirken hätten können, vorgelegt. Es liegt zudem im Wesen einer Schätzung, dass sie die tatsächlichen Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreicht (VwGH 23.4.1998, 97/15/0076).

Über den Antrag auf Erlass/Erstattung der Eingangsabgaben gemäß Art. 239 ZK hat das Zollamt Graz erstinstanzlich abzusprechen, da eine erstmalige Entscheidung über diesen Antrag durch den Unabhängigen Finanzsenat zu einer Verkürzung des Instanzenzuges führen würde.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. April 2012