



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vom 27. Juli 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 28. Juni 2010, Zl. zzz, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

- 1.) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung wird geändert von € 859,91 auf € 800,65.
Die Bemessungsgrundlage und die Abgabenberechnung sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.
- 2.) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. November 2009, Zl. zZz, setzte das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf., im Grunde des Art. 203 Abs. 1 ZK iVm [§ 2 Abs. 1 ZollR-DG](#) eine Zollschuld in der Höhe von insgesamt € 21,678,46 (€ 4.108,80 an Zoll und € 17.569,66 an Einfuhrumsatzsteuer) fest. Gleichzeitig gelangte mit diesem Sammelbescheid eine Abgabenerhöhung gemäß [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) von € 859,91 zur Vorschreibung.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2009 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2010, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die mit Schriftsatz vom 27. Juli 2010 eingebrachte vorliegende Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Nach den Bestimmungen des Abs. 2 der zitierten Norm entsteht die Zollschuld in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Zollschuldner ist gemäß Art. 203 Abs. 3 letzter Anstrich ZK 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.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Abgabe der Zollanmeldung CRN ZzZ stellte der direkt vertretene Bf. am 11. März 2009 im vereinfachten Bewilligungsverfahren gemäß Art. 497 Abs. 3 Buchstabe a ZK-DVO den Antrag auf Überführung der in der Zollanmeldung genannten Waren in das Verfahren der aktiven Veredelung.

Das Zollamt Wien nahm diese Zollanmeldung am selben Tag an und bewirkte dadurch gemäß Art. 505 Buchstabe b ZK-DVO die Bewilligung des begehrten Verfahrens. Entsprechend der Codierung 5100 im Feld 37 der Zollanmeldung erfolgte die Überführung in das Verfahren der aktiven Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren im Sinne des Art. 114 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 2 Buchstabe a ZK.

Der Bf. führte die Veredelung nicht selbst durch, sondern beauftragte damit ein in NÖ ansässiges Unternehmen. Innerhalb der für die Durchführung des Veredelungsvorganges gemäß Art. 118 Abs. 1 ZK festgelegten Frist nahm das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt als Überwachungszollstelle (Art. 496 Buchstabe e ZK-DVO) am 6. Oktober 2009 eine Nachschau gemäß [§ 24 ZollR-DG](#) am bewilligten Veredelungsort in NÖ vor. Dabei kam hervor, dass die Veredelung bereits im März 2009 beendet worden war. Die Bf. räumte auf Befragen ein, die Waren bereits lange vor der Nachschau an teils in der Gemeinschaft und teils im Drittland ansässige Abnehmer veräußert zu haben.

Die Überwachungszollstelle ging angesichts dieses Sachverhaltes von der Verwirklichung des Tatbestandes des Art. 203 Abs. 1 ZK aus und setzte der Bf. mit dem o.a. Bescheid vom 26. November 2009 die Zollschuld und eine Abgabenerhöhung fest.

Außer Streit steht, dass es im vorliegenden Fall nicht zur Beendigung des Nichterhebungsverfahrens gemäß Art. 89 Abs. 1 ZK gekommen ist, weil die Veredelungserzeugnisse keine zulässige neue zollrechtlichen Bestimmung (Art. 4 Nr. 15 ZK) erhalten haben. Ebenso steht fest, dass die Bf. der Überwachungs Zollstelle keine Abrechnung gemäß Art. 521 Abs. 1 erster Anstrich ZK-DVO vorgelegt hat.

Die Bf. stützt ihre Beschwerde ausschließlich auf das Vorbringen, ein Großteil der ursprünglich in das Verfahren der aktiven Veredelung überführten Menge von insgesamt 20.000 kg sei nachweislich ausgeführt worden und verweist auf zwei diesbezügliche Ausfuhranmeldungen vom 23. April 2009 bzw. vom 5. Juni 2009, die eine Teilmenge von insgesamt 15.750 kg der veredelten Ware betreffen sollen. Sie räumt zwar ein, die in das Drittland verbrachten Waren im Rahmen der beiden Ausfuhrzollabfertigungen nicht unter dem zutreffenden Code 3151 (Wiederausfuhr nach durchgeführter aktiver Veredelung nach dem Nichterhebungsverfahren) sondern unter dem Code 1000 (Ausfuhr aus dem freien Verkehr) angemeldet zu haben, begehrt aber dennoch die Rückzahlung des auf diesen Anteil entfallenden Zollbetrags.

Mit Schreiben vom 4. Oktober 2010 legte die Bf. der Überwachungs Zollstelle zwei Bescheide des Zollamtes Wien vom 21. September 2010 zum Nachweis dafür vor, dass der Verfahrenscode in den beiden erwähnten Ausfuhranmeldungen gemäß [§ 293b BAO](#) von 1000 auf 3151 geändert worden ist.

Dem ist entgegen zu halten:

Gemäß Artikel 515 ZK-DVO verlangen die Zollbehörden vom Bewilligungsinhaber die Führung von Aufzeichnungen. Diese Aufzeichnungen müssen gemäß Artikel 516 Buchstabe f) ZK-DVO u.a. die Angaben enthalten, die die Überwachung der Waren sowie des Ortes, an dem sie sich befinden, ermöglichen und Einzelheiten ihrer Beförderung.

Im formellen Bewilligungsverfahren werden Art, Umfang sowie die besonderen Anordnungen zur Aufzeichnungsführung in der Bewilligung angeordnet. Im verfahrensgegenständlichen Fall hat das Zollamt anerkannt, dass dieser Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen durch Vorlage des nach Annahme der Anmeldung zur Überführung in die aktive Veredelung dem Beteiligten ausgehändigten Exemplares der Zollanmeldung (Veredelungsschein) entsprochen wird, da es sich um ein vereinfachtes Bewilligungsverfahren und einen einfachen Veredelungsvorgang (Ausbesserung) handelte.

Unbestritten ist, dass als Ort der Veredelung im Veredelungsschein der Sitz des von der Bf. beauftragten Veredlers in NÖ genannt ist und die verfahrensgegenständliche Ware im Auftrag der Bf. ohne entsprechenden Antrag und ohne Bewilligung der Zollbehörden von diesem Ort entfernt worden ist.

Alleine diese für das Schicksal der vorliegenden Beschwerde wesentliche Feststellung führt dazu, dass die veredelte Ware – wie von der Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend festgestellt – der zollamtlichen Überwachung entzogen worden ist.

Gemäß Artikel 4 Nummer 13 ZK umfasst "zollamtliche Überwachung" im Sinne des Zollkodex alle allgemeinen Maßnahmen der Zollbehörden, um die Einhaltung des Zollrechts und gegebenenfalls der sonstigen für Waren unter zollamtlicher Überwachung geltenden Vorschriften zu gewährleisten.

Waren, die in das Zollgebiet verbracht werden, unterliegen gemäß Artikel 37 ZK vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung.

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.

Zum Begriff "Entziehen", den die Gemeinschaftsregelung nicht definiert, führt der Europäische Gerichtshof (EuGH) in seinem Urteil vom 1.2.2001, C-66/99, ab Rz 47 aus:

"... dass der Begriff der Entziehung ... so zu verstehen ist, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Artikel 37 Absatz 1 des Zollkodex vorgesehenen Prüfungen gehindert wird.

48. Zudem ist es für die Entziehung einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne von Artikel 203 Absatz 1 des Zollkodex nicht erforderlich, dass ein subjektives Element vorliegt, sondern es müssen nur objektive Voraussetzungen, wie insbesondere das körperliche Fehlen der Ware am zugelassenen Verwahrungsort zu dem Zeitpunkt erfüllt sein, zu dem die Zollbehörde die Beschau dieser Ware vornehmen möchte."

Nach ständiger Rechtsprechung ist die zollamtliche Überwachung ihrem Wesen nach eine fortdauernde Maßnahme, die nicht unterbrochen werden kann, ohne dass mit der Unterbrechung die Überwachung entfällt. Die Überwachung erfordert nicht, dass die Zollverwaltung die Ware ständig bewacht, sie muss aber immer die Möglichkeit zur Kontrolle haben.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 7.12.2004, VII R 21/04, für Recht erkannt:

"Der Begriff der Entziehung einer Ware aus der zollamtlichen Überwachung umfasst jede Handlung oder Unterlassung, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur

zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlicher Überwachung stehenden Ware und an der Durchführung der vom gemeinschaftlichen Zollrecht vorgesehenen Prüfungen gehindert wird. Es kommt nicht darauf an, ob die Zollbehörde tatsächlich eine solche Prüfung durchzuführen beabsichtigt und ob der Beteiligte die Waren der Zollbehörde zu einer solchen Prüfung zur Verfügung stellen könnte. Entscheidend ist allein, dass die Zollbehörde - wenn auch nur vorübergehend - objektiv nicht in der Lage ist, die zollamtliche Überwachung sicherzustellen."

Im gegenständlichen Fall ist die Zollbehörde auf Grund der Angaben in der Zollanmeldung davon ausgegangen, dass sich die betreffende Ware am Ort der Veredelung befindet. Dort hatte die Zollbehörde jedoch zum Zeitpunkt der Kontrolle keinen Zugriff auf die Veredelungserzeugnisse, weil diese bereits zuvor unerlaubt weggebracht und an Dritte veräußert worden waren.

Die auf Grund dieser Zuwiderhandlung entstandene Zollschuld kann entgegen der von der Bf. offensichtlich vertretenen Rechtsansicht nicht dadurch saniert werden, dass (zumindest hinsichtlich eines Teils der Ware) die Ausfuhr in ein Drittland nachgewiesen wird, weil die Bestimmungen des Art. 203 ZK keinerlei Heilungsmöglichkeiten vorsehen.

Nach den – von der Bf. hinsichtlich des Zeitpunkts der Verwirklichung des Abgabeananspruches nicht bestrittenen – Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz entstand die Zollschuld für die Veredelungserzeugnisse durch Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung bereits Mitte März 2009. Wie bereits oben erwähnt meldete die Bf. am 23. April 2009 und am 5. Juni 2009 eine Teilmenge dieser Ware unter Verfahrenscode 1000 zur Ausfuhr an. Die Abgabe dieser beiden Zollanmeldungen hat entsprechend den Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 865 ZK-DVO bewirkt, dass den unverzollten Erzeugnissen fälschlicherweise der Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt worden ist. Diese weitere Zuwiderhandlung, die für sich alleine betrachtet (als Folge der Bestimmungen der zuletzt genannten Norm) ebenfalls zur Zollschuldentstehung gemäß Art. 203 ZK führen würde, blieb im durchgeführten Verfahren ohne weitere Folge, weil stets auf den ersten Zollschuldtatbestand abzustellen ist. Ist eine Zollschuld einmal entstanden, sind nachfolgende Handlungen oder Unterlassungen zollschuldrechtlich unerheblich (Witte, Rz. 11, Vor Art. 201 ZK).

Der Umstand, dass seitens des Zollamtes Wien der Verfahrenscode in den beiden Ausfuhrzollanmeldungen von ursprünglich 1000 auf 3151 geändert worden ist, bleibt ohne Auswirkung auf die bereits lange vor der Ausfuhr entstandene Zollschuld.

Mit ihren Hinweisen, wonach die Waren irrtümlich zur Veredelung angemeldet worden und nicht absichtlich der zollamtlichen Überwachung entzogen worden seien, kann die Bf. nichts gewinnen, weil es bei der Entstehung der Zollschuld nach der genannten Bestimmung auf die

Erfüllung subjektiver Tatbestandsmerkmale nicht ankommt (siehe das oben zitierte Urteil des EuGH vom 1. Februar 2001). Beim Entziehen kommt es vielmehr allein auf das Vorliegen objektiver Voraussetzungen an, die im Streitfall – wie oben ausgeführt – auf Grund der widerrechtlichen Entfernung der Waren vom Ort der Veredelung zweifellos gegeben sind.

Zu dem von der Bf. im Berufungsverfahren ins Spiel gebrachten Präferenznachweis ist darauf hinzuweisen, dass es zur Gewährung einer sich daraus allenfalls resultierenden Abgabenbegünstigung der Beachtung der relevanten Formvorschriften bedarf. Demgemäß werden Zollpräferenzen für Einfuhrwaren gewährt, wenn **im Zeitpunkt ihrer Überführung** in die aktive Veredelung die Voraussetzungen für die Präferenzgewährung gegeben und durch Vorlage des vorgeschriebenen Präferenzpapiers nachgewiesen werden (Witte⁴, Rz. 4 zu Art. 121 ZK).

Diese Voraussetzungen liegen im Anlassfall schon deshalb nicht vor, weil die Bf. bis heute keinen gültigen Präferenznachweis beigebracht hat. Der vom Vertreter der Bf. der Abgabenbehörde erster Instanz vorgelegte Präferenznachweis war nicht anzuerkennen, weil er nicht die mit Rechnung Nr. 67 vom 2. Februar 2009 fakturierten verfahrensgegenständlichen Waren sondern die mit Rechnung Nr. 66 vom 2. März 2009 gelieferten Waren betrifft.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat daher schon aus diesem Grund im Rahmen der buchmäßigen Erfassung der nach den vorstehenden Ausführungen gemäß Art. 203 ZK entstandenen Zollschuld zu Recht keine Präferenzbegünstigung gewährt. Eine Überprüfung dahingehend, ob die gesetzlichen Voraussetzungen zur Gewährung der Präferenzbegünstigung iSd Art. 212a ZK trotz Entziehens der Waren aus der zollamtlichen Überwachung vorlagen, kann daher entfallen.

Zollschuldnerin ist gemäß Art. 203 Abs. 3 letzter Anstrich ZK die Bf. als diejenigen Person, die als Bewilligungsinhaberin die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der Inanspruchnahme des Verfahrens der aktiven Veredelung ergeben. Für die Zollschuldnerschaft kommt es nach Rechtsprechung und Lehre weder auf ein Verschulden des Pflichteninhabers an noch auf das Wissen oder Wissen müssen um das Entziehen. Ausreichend ist schon das Bestehen der Verfahrensinhaberschaft. Die Bf. hat daher allein auf Grund ihrer Stellung als Verfahrensinhaberin dafür einzustehen, dass die Waren dem Zugriff der Zollbehörden entzogen worden sind.

Entsteht eine Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, so ist gemäß [§ 108 Abs. 1 ZollR-DG](#) eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen ([§ 80 ZollR-DG](#)) angefallen wäre.

Der EuGH hat am 16. Oktober 2003 in der Rs. C-91/02 entschieden, dass die Zulässigkeit einer Verzinsung als Rechtsfolge einer nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entstandenen oder nach Art. 220 ZK nachzuerhebenden Zoltschuld u.a. nur dann vorliegt, wenn die Sanktion verhältnismäßig ist und die diesbezügliche Prüfung dem "nationalen Gericht" überlassen.

Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung wird dem erwähnten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur dann gerecht, wenn und insoweit die Zollbehörde nicht selbst ein überwiegendes Verschulden an der verspäteten buchmäßigen Erfassung anzulasten ist.

Im vorliegenden Fall hat die Überwachungs Zollstelle im Oktober 2009 entdeckt, dass die Zoltschuld bereits Mitte März 2009 entstanden ist und nach Wahrung des Parteiengenhörs Anfang November 2009 die Vorhaltbeantwortung der Bf. erhalten.

Woran die Abgabenbehörde erster Instanz gehindert gewesen sein könnte, bereits Anfang/Mitte November 2009 (also unmittelbar nach Erhalt der Stellungnahme der Bf.) die Abgaben festzusetzen und buchmäßig zu erfassen ist dem Akteninhalt nicht zu entnehmen.

Es lagen daher die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung der Abgabenerhöhung nur für die Säumniszeiträume zwischen dem 15. Februar 2009 und dem 14. November 2009 vor. Die Einbeziehung des Säumniszeitraumes zwischen 15. November 2009 und 14. Dezember 2009 (im o.a. Bescheid vom 26. November 2009 hat das Zollamt das Ende dieses Säumniszeitraumes irrtümlich mit 15. Dezember 2009 bezeichnet) durch die Abgabenbehörde erster Instanz erachtet der Unabhängige Finanzsenat hingegen im Lichte der vorstehend zitierten Rechtsprechung als unzulässig. Die Berechnung der Abgabenerhöhung war daher entsprechend zu berichtigen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. November 2011