



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. S., vom 17. Dezember 2010 gegen die Berufungsverentscheidung des Zollamtes Wien vom 9. November 2010, Zl. zzz, betreffend Erstattung der Abgaben nach Art. 239 ZK iVm Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO nach der am 18. Jänner 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 13. März 2009, Zl. zZz, setzte das Zollamt Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf., als Lagerhalterin und aktiv Handelnde die durch das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung der im Bescheid genannten einfuhrabgabepflichtigen Waren gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich iVm Art. 101 ZK und § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandene Zollschuld fest und brachte gleichzeitig auch eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG zur Vorschreibung.

Dieser Bescheid ist nach der Aktenlage unbeeinsprucht in Rechtskraft erwachsen.

Mit der als Berufung bezeichneten, aber inhaltlich zweifellos als Erstattungsantrag zu wertenden Eingabe vom 22. September 2009 beantragte die Bf. die Erstattung dieser Abgaben gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO.

Das Zollamt Wien wies diesen Antrag mit Bescheid vom 9. April 2010, Zl. ZzZ, ab.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bf. mit Schriftsatz vom 14. Mai 2010 den Rechtsbehelf der Berufung.

Diese Berufung wies das Zollamt Wien mit Bescheid vom 9. November 2010, Zl. zzz, als unbegründet ab.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 17. Dezember 2010.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt unstrittig folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Bf. verfügte im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum über eine Bewilligung zum Betrieb eines Zolllagers. Am 16. Dezember 2008 führte das Zollamt Wien in den Räumlichkeiten der Bf. eine vollständige Lagerbestandsaufnahme durch. Dabei kam hervor, dass schon im September 2007 die im Zolllager befindliche streitgegenständliche Nichtgemeinschaftsware widerrechtlich aus dem Zolllager entfernt worden war.

Nach dem Vorbringen der Bf. sind die Waren nach der Entziehung nach Triest befördert worden. Die dortigen Zollbehörden erledigten die Förmlichkeiten betreffend die Ausfuhr der Waren nach Israel. Da die Bf. einräumt, dass für die Sendung kein externes gemeinschaftliches Versandverfahren eröffnet worden ist, können die Waren in Triest nur als Gemeinschaftswaren behandelt worden sein. Die entsprechende Ausfuhrzollanmeldung konnte die Bf. auf Verlangen des Unabhängigen Finanzsenates aber nicht vorlegen.

Dem Erstattungsantrag liegt ein von der israelischen Zollverwaltung bestätigtes Dokument bei, das beweisen soll, dass die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter im September 2007 in Israel zollabgefertigt worden sind.

Die Bf. hat zwei Erstattungsanträge eingebracht. Während sich ihr Antrag vom 22. September 2009 auf die Bestimmungen des Art. 239 ZK iVm Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO stützt, beantragte sie mit Schriftsatz vom 16. März 2010 die Erstattung der o.a. Eingangsabgaben gemäß Art. 239 Abs. 2 ZK iVm Art. 899 und 905 ZK-DVO. Gegenstand des vorliegenden Rechtsbehelfsverfahrens ist ausschließlich der erstgenannte Erstattungsantrag. Im Rechtsbehelfsverfahren betreffend den letztgenannten Erstattungsantrag hat der Unabhängige Finanzsenat die Beschwerde mit Berufungsentscheidung vom 20. Jänner 2012, GZ. ZRV/0007-Z1W/11, als unbegründet abgewiesen.

Die Erstattung von buchmäßig zu hoch erfassten, festgesetzten, mitgeteilten und bezahlten Einfuhrabgaben ist im Wesentlichen in den Bestimmungen der Art. 236 bis 239 ZK geregelt.

Der Regelungsinhalt des Art. 239 ZK betrifft einerseits eine Erweiterung der in Art. 236 bis 238 ZK normierten Fallgruppen um einen nach dem Ausschussverfahren festgelegten (und in Art. 900 ZK-DVO normierten) Katalog von Einzelfällen, in denen Erstattung/Erlass ebenfalls möglich ist. Andererseits werden damit die nationalen Verwaltungen ermächtigt, über alle in Art. 236 bis 238 ZK und in Art. 900 ZK-DVO genannten Fällen hinaus in „besonderen“ Einzelfällen eine Erstattung oder einen Erlass zu gewähren.

Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 ZK iVm Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO erfüllt sind. Der Gesetzestext der zuletzt genannten Norm lautet:

Deutsche Sprachfassung:

„Die Einfuhrabgaben werden erstattet oder erlassen, wenn Nichtgemeinschaftswaren dem Zollverfahren mit vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, in dem sie sich befanden, irrtümlich entzogen worden sind, sofern diese Waren sofort nach Feststellung des Irrtums in dem Zustand in dem sie sich befanden, als sie dem Zollverfahren entzogen wurden, wieder ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status erhalten.“

Französische Sprachfassung:

« Il est procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation lorsque: les marchandises non communautaires ont été retirées par inadvertance du régime douanier comportant une exonération totale ou partielle desdits droits sous lequel elles étaient placées, dès lors qu'elles sont remises, dès constatation de l'erreur et dans l'état où elles se trouvaient au moment où elles en ont été retirées, dans leur situation douanière initiale. »

Englische Sprachfassung:

“Import duties shall be repaid or remitted where non-Community Goods are inadvertently withdrawn from the customs procedure involving total or partial relief from the said duties under which they had been placed, provided that, as soon as the error is found, they are placed again in their original customs situation in the state they were in when they were withdrawn.”

Wie der Vergleich dieser drei Sprachfassungen zweifellos zeigt, zielen die Bestimmungen der zitierten Norm erkennbar darauf ab, dass die betreffenden Waren nach der irrtümlichen Entziehung wieder unverändert ihre „ursprüngliche zollrechtliche Situation“ erlangen.

Unstrittig ist, dass im vorliegenden Fall Nichtgemeinschaftswaren (Art. 4 Nr. 8 ZK) dem Zolllagerverfahren, also einem Zollverfahren mit vollständiger Befreiung von den Einfuhr-

abgaben, entzogen wurden. Im Sachverhalt finden sich keine Anhaltspunkte für das Vorliegen betrügerischer Absicht bzw. für ein beabsichtigtes Entziehen. Die Entziehungshandlung erfolgte somit auch "irrtümlich" im Sinne des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO (vgl. Witte, Zollkodex, 5. Auflage, Art. 239 Rz 4).

Eine wesentliche Voraussetzung für eine Erstattung nach dieser Bestimmung ist jedoch, dass die Waren sofort nach Feststellung des Irrtums wieder ihren ursprünglichen zollrechtlichen Status erhalten; das heißt, sie müssen ihre alte zollrechtliche Situation wiedererlangen, zum Beispiel unverändert wieder in das Zolllager gelangen (Witte, aaO).

Das ist hier aber nicht der Fall, da die Waren nach ihrer Entziehung im Zuge der weiteren Beförderung nach Triest zu Unrecht wie Gemeinschaftswaren behandelt worden sind. Dies ergibt sich auch aus den Aussagen des Zeugen NN., der einräumt, dass weder für die Beförderung von Wien nach Salzburg, noch für die Strecke von Salzburg nach Triest eine Zollanmeldung abgegeben worden ist. Der noch in der Berufungsschrift vertretenen Ansicht, bei dem von der Bf. im Original vorgelegten „IC-Übergabeschein“ (richtig: „Übergabeschein TR“) handle es sich um ein „Ersatz T1“ kann nicht gefolgt werden.

Wie sich aus den Bestimmungen des Art. 429 Abs. 3 ZK-DVO ergibt, gilt nämlich der Übergabeschein TR nicht zwingend als Anmeldung zum gemeinschaftlichen Versandverfahren. Beginnt eine Beförderung im gemeinschaftlichen Versandverfahren innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft und soll sie auch dort enden, so wird der Übergabeschein TR gemäß Art. 434 Abs. 1 ZK-DVO der Abgangsstelle vorgelegt. Diese bringt in dem für den Zoll bestimmten Feld der Exemplare Nrn. 1, 2, 3A und 3B des Übergabescheins TR gut sichtbar die Kurzbezeichnung „T1“ an, wenn die Waren im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren befördert werden (Art. 434 Abs. 2 Buchstabe a ZK-DVO).

Das im Original vorliegende Exemplar Nr. 3B trägt weder eine derartige Kurzbezeichnung noch einen bei der Durchführung des gemeinschaftlichen Versandverfahrens zwingend vorgesehenen Aufkleber mit einem Piktogramm bzw. Stempelabdruck iSd Art. 432 ZK-DVO. Damit steht fest, dass der von der Bf. vorgelegte Übergabeschein TR keinesfalls als Zollanmeldung gilt. Mittlerweile räumt auch der von der Bf. namhaft gemachte Zeuge NN. ein, dass es sich dabei um ein bloßes Beförderungsdokument handelt.

Dass die gegenständlichen Wirtschaftsgüter nach der Entziehung wieder in das Zolllager aufgenommen worden sind, behauptet nicht einmal die Bf. Damit liegen aber die Voraussetzungen für eine Erstattung nach der Bestimmung des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO nicht vor.

Die Bf. meint, es komme nicht darauf an, ob die Waren räumlich ihren ursprünglichen Zustand wieder erreicht hätten; es genüge vielmehr das Erreichen des „zollrechtlichen früheren Zustandes“. Die Waren hätten sich ursprünglich unter zollamtlicher Überwachung befunden und seien spätestens mit der Verladung in den zollamtlich verschlossenen Zollcontainer wieder in jenen zollrechtlich überwachten Zustand zurück versetzt worden, im dem sie sich vor Auslieferung aus dem Zolllager befunden hätten.

Dem ist zu entgegnen, dass es sich bei der zollamtlichen Überwachung ihrem Wesen nach um eine fortdauernde Maßnahme zur umfassenden Kontrolle über die betreffenden Nichtgemeinschaftswaren handelt, die nicht unterbrochen werden kann, ohne dass mit der Unterbrechung die Überwachung entfällt (BFH, 13.7.2000, VIIB78/00).

Durch die unzulässige Wegbringung der streitgegenständlichen Waren aus dem Zolllager wurde dem Zollamt die Kontrollmöglichkeit genommen, da es von diesem Zeitpunkt an keine Kenntnis vom tatsächlichen Verbleib der Waren hatte. Entgegen der Ansicht der Bf. hat ihr Handeln nach dem Entziehen nicht zum Erfolg geführt, dass zollamtliche Überwachungsmaßnahmen neuerlich möglich gewesen wären.

Dies aus mehreren Gründen: Zum einen gab es bezüglich der verfahrensgegenständlichen Waren keine Zollanmeldung, die zur Sicherung der zollamtlichen Überwachung dienen hätte können. Darüber hinaus trifft es nicht zu, dass die Waren in einem zollamtlich verschlossenen Container von Salzburg nach Triest befördert worden sind. Bei dem von der Bf. ins Spiel gebrachten „Seal Nr. 417498“ handelt es sich vielmehr um einen bloßen Firmenverschluss, der weder von einem Zollorgan angebracht worden ist, noch in einer Zollanmeldung aufscheint. Der Vertreter der Bf. hat im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vom 18. Jänner 2012 zu GZ. ZRV/007-Z1W/11, eingeräumt, nichts über eine Ausfuhrzollanmeldung zu wissen. Schließlich ist neuerlich darauf hinzuweisen, dass das Zollamt keine Kenntnis vom Aufenthaltsort der Waren oder vom erwähnten Beförderungsvorgang hatte, sodass es ihm unmöglich war, Schritte zur Ausübung der zollamtlichen Überwachung zu setzen.

Das Fehlverhalten der Bf. nach der Entziehung hat daher dazu geführt, dass die konkreten Umstände betreffend die Ausfuhr der betreffenden Waren weiterhin im Dunkeln liegen. Es kann somit keine Rede davon sein, dass die Waren – wie von der Bf. behauptet – nach der Zollschuldentstehung in einen „zollrechtlich überwachten Zustand“ zurück versetzt worden sind.

Dem Zollamt Wien kann daher nicht erfolgreich entgegengetreten werden, wenn es das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO mit der

Begründung verneint, dass die Waren nach ihrer irrtümlichen Entziehung nicht wieder unverändert in das Zolllager gelangt sind.

In der Berufungsschrift bringt die Bf. dazu vor, es sei nicht nachvollziehbar, welchen Unterschied es gemacht hätte, wenn die Waren zurück in das Zolllager Wien verbracht und dort neuerlich – den Zollvorschriften entsprechend – ausgelagert worden wären.

Mit dieser Argumentation übersieht die Bf., dass durch eine derartige Reaktion die Sicherung der zollamtlichen Überwachung für die Beförderung der Waren von Wien bis zur Außengrenze gewährleistet gewesen wäre. Die Unterlassung dieser Maßnahme hat nicht nur jegliche Kontrolltätigkeit betreffend die erwähnten Waren unmöglich gemacht, sie hat darüber hinaus mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit bewirkt, dass für die Nichtgemeinschaftsware eine Ausfuhranmeldung abgegeben worden ist, wodurch den Wirtschaftsgütern zu Unrecht der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt worden ist. Diese Zu widerhandlung erfüllt für sich alleine gemäß Art. 865 ZK-DVO ebenfalls den Tatbestand des Art. 203 ZK. Ob es tatsächlich zu einer solchen Zollanmeldung bzw. zu einer (ebenfalls zollschuldbegründenden) Handlung mit gleicher Rechtswirkung gekommen ist, konnte im vorliegenden Verfahren nicht restlos geklärt werden, zumal die Bf. behauptet, keine Kenntnis darüber zu haben, von welchem zollrechtlichen Status ihr Partnerspediteur in Triest im Rahmen der Ausfuhrzollabfertigung ausgegangen ist.

Art. 900 Abs. 2 ZK-DVO enthält eine taxative Aufstellung jener Fälle, in denen die Erstattung der Einfuhrabgaben davon abhängig gemacht wird, dass die betroffenen Waren unter zollamtlicher Überwachung aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt werden. Bei der Prüfung der Anwendbarkeit des vom Regelungsinhalt dieser Norm nicht umfassten Tatbestandes des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO kommt hingegen der Frage der Ausfuhr keine Relevanz zu. Die Bf. kann daher mit ihrem Einwand, die Waren seien in ein Drittland ausgeführt worden, nichts gewinnen.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach den Intentionen des Gesetzgebers auf Unionsebene die bloße Wiederausfuhr einer Ware für sich alleine nie Grundlage für die Erstattung der Abgaben sein kann. Dies lässt sich u.a. auch aus den Bestimmungen des Art. 904 Buchstabe a ZK-DVO ableiten. Demnach werden die Einfuhrabgaben nicht erstattet, wenn je nach Fall die einzige für den Antrag auf Erstattung angeführte Begründung darin besteht, dass Waren, die zuvor in ein Zollverfahren übergeführt worden sind, das die Verpflichtung zur Errichtung von Einfuhrabgaben beinhaltet, aus anderen als den in Art. 237 oder 238 des Zollkodex oder Artikel 900 oder 901 ZK-DVO genannten Gründen wiederausgeführt worden sind, namentlich weil sie nicht verkauft werden konnten.

Wenn also die bloße Wiederausfuhr selbst dann keinen Anspruch auf Erstattung der Abgaben begründet, wenn die Zollschuld nach ordnungsgemäßer Überführung in den freien Verkehr gemäß Art. 201 ZK entstanden ist, muss dies umso mehr gelten, wenn die Zollschuld – wie im Streitfall – wegen einer Zu widerhandlung gemäß Art. 203 ZK festzusetzen war.

In der Berufungsschrift brachte die Bf. vor, die Waren seien in Israel zollabgefertigt worden. Die von ihr vorgelegten Original-Zolldokumente seien einerseits als Bestätigung für den tatsächlichen Ausgang der Sendung aus der Gemeinschaft zu sehen und andererseits als Zollanmeldung für die Waren im Bestimmungsland iSd Art. 902 Abs. 1 Buchstabe a 2. Absatz ZK-DVO zu werten. Auch in der Beschwerde verweist die Bf. auf die zollamtliche Behandlung der Waren in Israel.

Dem ist zu entgegnen, dass – wie auch das Zollamt Wien im angefochtenen Bescheid zutreffend festgestellt hat – Art. 902 ZK-DVO bestimmte Erleichterungen für die Erstattungsvorschrift des Art. 901 Abs. 1 ZK-DVO enthält. Der von der Bf. ins Spiel gebrachte Nachweis ist daher ausschließlich für die (hier aber nicht relevanten) Fälle der Art. 237 und 238 ZK bzw. Art. 900 Abs. 2 ZK-DVO von Bedeutung und kann nicht als Grundlage für die von der Bf. begehrte Erstattung dienen.

Der Ansicht der Bf., sie könne ihr Beschwerdevorbringen u.a. auch auf die von ihr in der Berufungsverhandlung zitierte Berufungsentscheidung (UFS 18.11.2008, ZRV/0132-Z2L/07) stützen, kann nicht gefolgt werden. Mit der genannten Entscheidung hat der Unabhängige Finanzsenat eine Beschwerde betreffend Erstattung der Abgaben gemäß Art. 239 ZK als unbegründet abgewiesen.

Zur hier strittigen Frage der Voraussetzung zur Anwendung des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO wird in dieser Entscheidung festgestellt, dass die Waren nach der irrtümlichen Entziehung wieder ihre alte zollrechtliche Situation erlangen und zum Beispiel unverändert wieder in das Zolllager gelangen müssen.

Dies sei dort aber nicht der Fall, da die entzogenen Waren beim Empfänger in Motoren eingebaut und in der Folge in Form der Veredelungserzeugnisse ausgeführt worden seien und somit nicht mehr unverändert ihre alte zollrechtliche Situation erlangen und unverändert einer Zollstelle gestellt werden hätten können. Damit lägen aber die Voraussetzungen für eine Erstattung nach der Bestimmung des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO nicht vor.

Warum diese Ausführungen den Standpunkt der Bf. im vorliegenden Rechtsbehelfsverfahren stärken sollen, ist nicht nachvollziehbar. Das Gegenteil ist der Fall. Denn auch im hier strittigen Verfahren fehlen Nachweise dafür, dass die Waren nach der Zollschuldentstehung

wieder ihre alte zollrechtliche Situation erlangt oder unverändert einer Zollstelle gestellt worden sind.

Die Bf. räumt selbst ein, dass weder der zuständige Sachbearbeiter, noch die Magazinsleitung und auch nicht der Zolllagerverantwortliche den Irrtum bemerkt haben. Auch bei ihrer Niederlassung in Salzburg sind die Waren nicht als Nichtgemeinschaftswaren „aufgefallen“. Die begehrte Anwendung der Bestimmung des Art. 900 Abs. 1 Buchstabe b ZK-DVO scheitert somit sowohl an der im Gesetz geforderten (aktiven) „Feststellung des Irrtums“ als auch an der zwingend vorgeschriebenen sofortigen Bereinigung des Fehlers in der festgelegten Form.

Dem auf die zitierte Norm gestützten Erstattungsantrag konnte schon allein aus den oben dargelegten Gründen kein Erfolg beschieden sein. Eine nähere Auseinandersetzung mit dem Beschwerdevorbringen, wonach die Bf. nicht offensichtlich fahrlässig gehandelt habe, war somit entbehrlich.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 20. Jänner 2012