

## **Bescheid**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf, vertreten durch Dr. Manfred Buchmüller, Rechtsanwalt, 5541 Altenmarkt, Marktplatz 155, vom 20. Oktober 2005 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg vom 19. September 2005 betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 85c Abs. 8 ZollR-DG unter Zurückverweisung der Sache an die Berufungsbehörde der ersten Stufe aufgehoben.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) in Verbindung mit § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Beschwerdeführerin jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Begründung

Am 19. Juni 2004 wurden 480 Säcke Weißzucker mit einer Eigenmasse von 24.000,00 kg in Središće ob Dravi in Slowenien unter X in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren übergeführt. Nachdem bei den Zollbehörden des Abgangsmitgliedstaats innerhalb der vorgesehenen Frist, in der die Waren der Bestimmungsstelle gestellt werden müssen, keine "Eingangsbestätigung" eingegangen ist, wurde ein Suchverfahren eingeleitet. Im Rahmen dieses Suchverfahrens wurde die R, die im Versandschein T1 als Warenempfänger aufscheint, vom Zollamt Salzburg angeschrieben und um Mitteilung ersucht, ob und gegebenenfalls bei welcher Zollstelle und unter welcher Abfertigungszahl die betreffende Ware einem Zollverfahren unterzogen worden ist. Mit Antwortschreiben vom 29. September 2004 teilte die R dem Zollamt Salzburg mit, dass der Zucker zwar von einem kroatischen Händler gekauft worden sei, jedoch aus Deutschland komme und am 18. Juni 2004 in Köln geladen worden sei. Der Zucker sei am 20. Juni 2004 um 07:00 Uhr beim Warenempfänger in Salzburg abgeladen worden. Da der Zucker aus Deutschland stamme und "frei Haus Salzburg" gekauft worden sei, wäre laut Rücksprache mit dem Steuerberater nichts weiter zu veranlassen gewesen. Die Unterlagen habe man an den Steuerberater geschickt.

Vom Inhaber des betreffenden Versandverfahrens, der S., wurden dem Zollamt Salzburg eine Ablichtung der Rechnung Nr. 1000-04 der V in Kroatien vom 12. Juni 2004 an die R, eine Ablichtung des CMR-Frachtbriefes und Passkopien des Fahrers zugefaxt.

Mit Bescheid vom 8. November 2004 hat das Zollamt Salzburg der R die Einfuhrabgaben für den Zucker sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG und eine Verwaltungsabgabe gemäß § 105 ZollR-DG vorgeschrieben, weil diese die einfuhrabgabepflichtige Ware aus Versandschein X am 21. Juni 2004 ohne Gestellung bei der Bestimmungszollstelle unberechtigterweise in Verkehr gebracht und dadurch der zollamtlichen Überwachung entzogen habe. In der Begründung des Bescheides wird darauf hingewiesen, dass ein Warenempfänger im Versandverfahren, der die Waren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, nach Artikel 96 Absatz 2 ZK verpflichtet ist, die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen. Im Ermittlungsverfahren sei festgestellt worden, dass der Warenempfänger den im betreffenden Versandschein genannten Zucker angenommen und ohne Gestellung bei der Bestimmungszollstelle für seine eigenen Zwecke verwendet habe. Dadurch sei die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen worden und für ihn die Einfuhrzollschuld gemäß Artikel 203 Absatz 1 und Absatz 3 erster Gedankenstrich ZK entstanden.

In der Berufung vom 24. November 2004 wird vom Warenempfänger vorgebracht, die verfahrensgegenständliche Zuckerlieferung sei bei V in Kroatien bestellt worden und sollte vereinbarungsgemäß "frei Haus" in Salzburg zugestellt werden und zwar direkt durch eine Lieferung deutschen Weißzuckers von Köln nach Salzburg. Der Zucker sei am 18. Juni 2004 in Köln geladen worden. Am 19. und 20. Juni 2004 habe der Fahrer, H, auf Grund des geltenden Wochenendfahrverbotes nicht fahren können. Am Montag, den 21. Juni 2004, um 07:00 Uhr in der Früh habe der Fahrer, der nach eigenen Angaben bereits um 04:00 Uhr in Salzburg gewesen sei, den Zucker bei der R abgeladen. Dabei sei auch eine Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1 im Original ausgehändigt worden, die bei ordnungsgemäßem Transport nach Kroatien an der Grenze den do. Behörden zu übergeben gewesen wäre. Der deutsche Zucker sei demnach direkt von Köln nach Salzburg verbracht worden und habe das gemeinschaftliche Gebiet nicht verlassen. Als Zeuge wurde die S. namhaft gemacht. An Unterlagen wurden neben der EUR. 1 Ablichtungen des Reisepasses des Fahrers, ein Angebot (E-Mail) des kroatischen Verkäufers vom 22. April 2004 und der Lieferschein Nr. 50661592 der P in Deutschland vom 18. Juni 2004 vorgelegt, in dem vom Fahrer ausdrücklich versichert wird, dass die Ware an die darin angegebene Lieferanschrift in Kroatien verbracht wird.

Mit Schreiben vom 23. Februar 2005 teilte der Berufungswerber mit, der Firmenwortlaut bzw. die Adresse sei am 19. Jänner 2005 auf Bf geändert worden.

Mit Berufungvorentscheidung vom 19. September 2005 hat das Zollamt Salzburg die Berufung vom 24. November 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, dass das Versandverfahren innerhalb der vorgeschriebenen Frist (21. Juni 2004) nicht ordnungsgemäß beendet worden sei. Zum Einwand, der Zucker wäre in Deutschland geladen worden, verweist das Zollamt auf den vorgelegten Lieferschein, aus dem hervorgehe, dass der Zucker am 18. Juni 2004 vom Lager 302848 der M. in Ungarn zur V in Kroatien verbracht worden sei. Diesen Vorgang habe der Fahrer am Lieferschein auch mittels Unterschrift bestätigt. Überdies gehe aus dem vorgelegten Angebot der V vom 22. April 2004 hervor, dass vom Käufer vor der Lieferung die Frage zu klären gewesen sei, ob es irgendwelche Einschränkungen für den Reexport von Zucker deutscher Herkunft über Kroatien nach Österreich gebe. Es sei somit bereits vor dem Zeitpunkt der Versendung klar gewesen, dass es sich um einen Transport aus einem Drittland handle. Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde erster Instanz stehe fest, dass der verfahrensgegenständliche Zucker in Ungarn geladen und in Kroatien wieder abgeladen worden sei. Diesen Sachverhalt habe auch die S. bestätigt. Bezuglich der Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1 wird darauf hingewiesen, dass diese bei der Einfuhr in Kroatien nicht – wie in der Berufung vorgebracht - den do. Zollbehörden ausgehändigt werden müsse. Der Umstand, dass sich das Original der EUR. 1

---

noch bei den Unterlagen befindet, beweise daher nicht, dass der Zucker nicht nach Kroatien ausgeführt worden sei.

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2005 wurde dagegen der Rechtsbehelf der Beschwerde eingebbracht. Begründet wird die Beschwerde im Wesentlichen damit, dass der Warenempfänger weder gewusst habe, dass die gelieferte Ware dem Versandverfahren unterliegt, noch an einer Entziehung beteiligt gewesen sei. Man habe bei der V Weißzucker deutscher Herkunft bestellt und Lieferung "frei Haus Salzburg" vereinbart. Der Fahrer der A, H, sei am 21. Juni 2004 (gemeint wohl 20. Juni 2004) in der Früh am Empfangsort in Salzburg angekommen und habe mit dem Abladen begonnen, ohne sich voranzumelden. Für die Beschwerdeführerin (nachstehend mit "Bf" bezeichnet) wären keine Besonderheiten wie etwa das Vorhandensein einer Plombe erkennbar gewesen. Man sei vielmehr davon ausgegangen, dass die Anlieferung des Zuckers entsprechend der Bestellung aus Deutschland erfolgte. Der Fahrer habe mitgeteilt, dass er direkt aus Köln komme und bereits um 04:00 Uhr in Salzburg angekommen sei. Die Übernahme des Zuckers wäre vom geschäftsführenden Gesellschafter am Frachtbrief bestätigt worden ohne den Inhalt des Formulars näher zu lesen, da lediglich der Umfang der Lieferung entscheidend gewesen sei. Hinweise, dass die Ware dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen würde und eine Gestellung bei der Zollbehörde vorzunehmen sei, habe es nicht gegeben. Aus den vorliegenden Unterlagen ergebe sich, dass die Beladung am 18. Juni 2005 (richtig wohl 18. Juni 2004) entweder in Köln oder in Könnern stattfand. Die Ausfahrt des Fahrzeuges mit dem Kennzeichen XY erfolgte gemäß Wiege-/Lieferschein um 11:34 Uhr. Nach Ansicht der Bf sei es vollkommen unmöglich, die Strecke von Deutschland bis Kroatien und weiter nach Salzburg (insgesamt ca. 1.700 km) bis 21. Juni 2004 (gemeint wohl 20. Juni 2004) in der Früh zurückzulegen. Als Nachweis dafür wurden entsprechende Auszüge aus dem Routenplaner vorgelegt und die Beischaffung der Tachoscheibe des Lkws beantragt. Die Bf gehe davon aus, dass die V ohne ihr Wissen einen Scheinexport nach Kroatien und einen Scheinreimport in die EU vorgenommen habe. Zu den Angaben im Angebot vom 22. April 2004 wird bemerkt, dass sich die Frage eines Reexportes von Zucker deutscher Herkunft über Kroatien nach Österreich für die Bf nie gestellt hätte und man auf die diesbezügliche Anfrage des Lieferanten auch nicht geantwortet habe. Allein die Anfrage bilde überdies nicht den Beweis dafür, dass tatsächlich ein solcher Reexport stattgefunden habe.

Dazu ist Folgendes festzustellen:

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates besteht auf Grund der vorliegenden Unterlagen kein Zweifel daran, dass der verfahrensgegenständliche Weißzucker am 18. Juni 2004 in Könnern/Sachsen-Anhalt bei der D, einer Tochtergesellschaft der P, auf das Fahrzeug mit dem Kennzeichen XY verladen worden ist. Dieses Kennzeichen scheint auch im

---

Versandschein T1 X und im CMR-Frachtbrief auf. Da die Abgangsstelle bei Eröffnung des Versandverfahrens zwei Raumverschlüsse am Fahrzeug angelegt hat, steht fest, dass sich das betreffende Fahrzeug mit dem Zucker am 19. Juni 2004 in Središće ob Dravi an der slowenisch-kroatischen Grenze befunden haben muss. Die Annahme des Zollamtes Salzburg, der Zucker sei in Ungarn geladen worden, beruht offensichtlich auf einer Fehlinterpretation des Lieferscheines Nr. 50661592, in dem als Kunde die M aufscheint. Hinweise, dass der Zucker in Kroatien abgeladen worden wäre, gibt es nicht. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass der Zucker vom Frächter nach der Ausfuhr ohne Umladung zurück ins Zollgebiet der Gemeinschaft gebracht worden ist.

Zum Vorbringen in der Beschwerde, der Fahrer hätte die in Frage kommende Wegstrecke Deutschland-Kroatien-Österreich in der zur Verfügung stehenden Zeit gar nicht zurücklegen können, ist unter Hinweis auf die vorstehenden Ausführungen zur Beweislage festzuhalten, dass aus den vorliegenden Unterlagen (z.B. CMR-Frachtbrief) nicht ersichtlich ist, wann genau der Zucker beim Warenempfänger in Salzburg angeliefert worden ist. Die angestellte Berechnung stützt sich ausschließlich auf die Aussage der Bf, wonach der Fahrer mit der Ware am 20. Juni 2004 um 04:00 Uhr am Bestimmungsort eingetroffen sein soll.

Die belangte Behörde wirft der Bf vor, sie habe bei Annahme der Ware gewusst, dass der Zucker dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegt. Laut Aktenlage gibt es dafür jedoch keinen stichhaltigen Beweis. Selbst wenn der Bf bekannt gewesen sein sollte, dass der Zucker nach Kroatien transportiert worden ist, muss sie nicht gewusst haben, dass die Ware zum Versandverfahren abgefertigt worden ist. In diesem Fall wäre es nämlich auch möglich gewesen, den ausgeführten Zucker vor Lieferung an den Warenempfänger in den zollrechtlich freien Verkehr der Gemeinschaft überzuführen. Es gibt auch keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Fahrer der Bf anlässlich der Lieferung das Versandbegleitdokument übergeben hätte oder auf sonstige Weise darauf aufmerksam gemacht hätte, dass die Ware einem Zollverfahren unterliegt bzw. unter zollamtlicher Überwachung steht. Auch der Hauptverpflichtete, die S., konnte gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat diesbezüglich keine Aussage treffen, da der Transport von der A durchgeführt worden ist.

Als Zeitpunkt der Entstehung der Zollschuld nimmt das Zollamt Salzburg den 21. Juni 2004 (letzter Tag der Gestellungsfrist) an. Dazu ist festzustellen, dass ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung regelmäßig bereits dann vorliegt, wenn im Versandverfahren befindliche Waren bei einer Person abgeladen werden, die nicht zugelassener Empfänger ist. Die Zollschuld dürfte demnach bereits früher entstanden sein, wobei unklar ist, wer die Plomben im gemeinschaftlichen Versandverfahren entfernt und den Zucker vom Fahrzeug abgeladen hat. Laut den Ausführungen in der Beschwerde soll H die Nämlichkeitssmittel ohne Wissen der Bf abgenommen und mit dem Abladen begonnen haben; in der Stellungnahme

---

vom 29. September 2004 gibt die Bf an, den Zucker am 20. Juni 2004 selbst abgeladen zu haben.

Zur Klärung der offenen Fragen erscheint es notwendig, den Fahrer, H, und den geschäftsführenden Gesellschafter der Bf einzuvernehmen.

Zum Angebot der V vom 22. April 2004 wird bemerkt, dass eine erhebliche Preisdifferenz zwischen dem angebotenen Zucker (600 Euro pro Tonne mit einer verbindlichen Avancezahlung) und dem in Rechnung gestellten Zucker (300 Euro pro Tonne) besteht. Es dürfte daher entweder eine Anzahlung geleistet worden sein, die bei der Berechnung der Abgaben nicht berücksichtigt worden ist, oder es wurde eine andere als die angebotene Ware geliefert. Um feststellen zu können, welcher Zucker zu welchen Konditionen bestellt bzw. geliefert worden ist, wären die Bestellung und allenfalls auch ein Zahlungsnachweis beizubringen.

Wenn es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner gibt (z.B. Hauptverpflichteter, Warenführer und/oder Warenempfänger im Versandverfahren), sind die Zollbehörden verpflichtet, eine Auswahl zu treffen und dem zur Zahlung aufgeforderten Zollschuldner die Gründe für die Ermessensentscheidung mitzuteilen. Im vorliegenden Fall ist eine entsprechende Begründung des Auswahlermessens unterblieben.

Aus den angeführten Gründen steht beim derzeitigen Stand des Verfahrens nicht fest, zu welchem Zeitpunkt die Zollschuld für den verfahrensgegenständlichen Weißzucker in welcher Höhe entstanden ist und welche Personen als Zollschuldner in Betracht kommen. Das Zollamt hat wesentliche Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung an die Bf hätte unterbleiben können. Da der Unabhängige Finanzsenat die gegenständliche Beschwerde weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären hat, sieht er sich in Anbetracht der oa. Sach- und Rechtslage veranlasst, unter Anwendung des § 85c Abs. 8 ZollR-DG iVm § 289 Abs. 1 BAO von seinem ihm diesbezüglich zustehenden freien Ermessen mit der Maßgabe Gebrauch zu machen, die angefochtene Berufungsvorentscheidung unter gleichzeitiger Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Im Rahmen dieser Ermessensübung war einerseits der Umfang der erforderlichen Sachverhaltsermittlungen zu berücksichtigen, weshalb die Durchführung der bisher unterlassenen und nunmehr ergänzend vorzunehmenden Ermittlungen durch das Zollamt Salzburg schon allein aus verwaltungsökonomischen Gründen gerechtfertigt erscheint. Andererseits sprechen aber auch rechtliche Erwägungen für die vom Unabhängigen Finanzsenat gewählten Vorgangsweise: Es ist nämlich davon auszugehen, dass der

---

Gesetzgeber grundsätzlich die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung vorrangig der jeweils zuständige Abgabenbehörde erster Instanz auferlegt. Überdies ist zu berücksichtigen, dass dem Unabhängigen Finanzsenat als Rechtsbehelfsbehörde zweiter Stufe die Rolle eines unabhängigen Dritten zukommt, sodass sich dieser im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans zu beschränken hat. Im vorliegenden Fall war in diesem Zusammenhang außerdem darauf Bedacht zu nehmen, dass es grundsätzlich nicht Aufgabe des Unabhängigen Finanzsenates ist, den Sachverhalt an Stelle der Abgabenbehörde erster Instanz erstmals zu ermitteln und zu würdigen, wenn jene dies zuvor unterlassen hat.

Salzburg, am 16. Jänner 2006