

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., Adr., vom 11. Mai 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 20. April 2001, Zahl x, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG wird mit ATS 2.057,08 (entspricht € 149,49) neu festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabenerhöhung ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Im Übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 7. Jänner 2000 wurde auf Antrag der Bf. als Hauptverpflichtete mit Versandanmeldung T1, Nr. 00031, bei der Abfertigungsstelle Norwegenkai des Zollamtes Wik im Bereich des Hauptzollamtes Kiel ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren über eine Forstmaschine der Type Valmet 892 eröffnet. Als Bestimmungsstelle wurde das Zollamt Wien angegeben. Die Frist für die Wiedergestellung wurde mit 15. Jänner 2000 festgesetzt.

Da das Versandverfahren in der Folge nicht erledigt wurde, leitete die Zentralstelle Such- und Mahnverfahren in Flensburg das entsprechende Suchverfahren ein. Dabei stellte sich heraus, dass die Versandware vom Empfänger und Beförderer nicht wieder gestellt und auch nicht zur Überführung in den freien Verkehr oder zu einem anderen Zollverfahren angemeldet worden ist.

Das Hauptzollamt Wien schrieb aus diesem Grund der G. als Empfängerin mit Bescheid vom 4. Oktober 2000, Zahl xxx, die wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung entstandene Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 203 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG vor.

Aufgrund der Insolvenz der in Anspruch genommenen Abgabenschuldnerin und der damit verbundenen Nichtentrichtung der Eingangsabgaben forderte das Hauptzollamt Wien mit Bescheid vom 17. Jänner 2001 die Eingangsabgabenschuld bei der Bf. als Gesamtschuldnerin an.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 5. Februar 2001, ergänzt mit Schreiben vom 27. März 2001, der Rechtsbehelf der Berufung erhoben und die Zurücknahme des "Steuerbescheides" über die österreichischen Einfuhrabgaben beantragt.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich der "Einspruch" sowohl gegen die Höhe der berechneten Abgaben und als auch gegen die Forderung an das Unternehmen der Bf. richtet. Die nicht ordnungsgemäße Gestellung der eingeführten Ware sei ausschließlich von der G. zu vertreten. Dem österreichischen Einführer seien die Folgen einer schuldhafte Verletzung der Zollformalitäten bewusst gewesen. Außerdem sei den österreichischen Zollbehörden seit Mai 2000 (Suchverfahren der deutschen Zollbehörden) bekannt gewesen, dass die G. eine nicht einfuhrrechtlich abgefertigte Einfuhr getätigt habe. Die Abgaben hätten von der G. rechtzeitig eingefordert werden können.

Weiters habe der Einführer die Forstmaschine weiter veräußert und es sei dadurch bereits die österreichische Mehrwertsteuer angefallen. Bei Zahlung der Einfuhrumsatzsteuer würde deshalb eine unzulässige Doppelbesteuerung erfolgen.

Zoll wäre bei einer rechtzeitigen Gestellung nicht anfallen. Auch diesen Tatbestand habe nur der österreichische Einführer zu vertreten.

Außerdem bekämpfe man die Zahlung von Verzugszinsen ohne vorherige Forderung von Ansprüchen.

Die Steuerhinterziehung von österreichischen Abgaben sei von Herrn G. bewusst und vorsätzlich vorgenommen worden. Den Versuch der Inanspruchnahme der Bf. für diese nicht in Deutschland begangene Straftat sei ungerechtfertigt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 20. April 2001 als unbegründet abgewiesen und dies im Wesentlichen mit der Stellung der Bf. als Hauptverpflichtete und dessen Verantwortung begründet.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 11. Mai 2001 ein als Rechtsbehelf der Beschwerde zu wertender Einspruch erhoben und neuerlich die ersatzlose Aufhebung des "Steuerbescheides" beantragt.

In der Begründung wurde mit Hinweis auf einen Schriftsatz vom 12. April 2001 ergänzend vorgebracht, dass im vorliegenden Fall spezielle Umstände eingetreten seien, die einer besonderen Beachtung bedürften:

1. Der österreichische Einführer habe nachweislich bewusst und vorsätzlich die Ware nicht rechtzeitig bei einem Zollamt gestellt, womit der Tatbestand der Steuerhinterziehung gegeben sei.
2. Die Bearbeitung des Suchverfahrens habe eine übergebührliche Zeitspanne beansprucht. Dadurch konnten die Abgaben nicht mehr eingefordert werden, da der österreichische Einführer zwischenzeitlich zahlungsunfähig geworden sei.
3. Durch den Weiterverkauf der aus Norwegen eingeführten Maschine seien bereits Steuern gezahlt worden. Eine weitere Berechnung von Einfuhrumsatzsteuer würde zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung führen.

Die ledigliche Feststellung, dass die Bf. als Ausstellerin und damit Hauptverpflichtete gemäß den Zollgesetzen die Einfuhrabgaben zu zahlen habe, könne in diesem besonderen Fall nicht aufrecht erhalten werden. Durch die Zahlung der Abgaben würde man die strafbare Steuerhinterziehung und die Doppelbesteuerung legalisieren.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Artikel 203 Zollkodex (ZK) lautet:

"Artikel 203

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

(3) Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

- die Personen, die an dieser Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen;

- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass diese der zollamtlichen Überwachung entzogen worden war;

- gegebenenfalls die Person, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus

der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabepflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.“

Artikel 96 ZK lautet:

"Artikel 96

(1) Der Hauptverpflichtete ist der Inhaber des externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens. Er hat

- a) die Waren innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen;*
- b) die Vorschriften über das gemeinschaftliche Versandverfahren einzuhalten.*

(2) Unbeschadet der Pflichten des Hauptverpflichteten nach Absatz 1 ist ein Warenführer oder Warenempfänger, der die Waren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, auch verpflichtet, sie innerhalb der vorgeschriebenen Frist unter Beachtung der von den Zollbehörden zur Nämlichkeitssicherung getroffenen Maßnahmen unverändert der Bestimmungszollstelle zu gestellen.“

Im vorliegenden Fall ist unbestritten eine Einfuhrzollschuld wegen des Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 203 ZK durch die Nichtwiedergestellung des Versandgutes bei der Bestimmungsstelle Wien entstanden. Die Ware wurde aus dem Versandverfahren entnommen und ist in den Wirtschaftskreislauf eingegangen.

Gemäß Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK ist auch derjenige Zollschuldner, welcher die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der Inanspruchnahme eines Zollverfahrens ergeben. Die Bf. als Hauptverpflichtete hatte gemäß Art. 96 Abs. 1 Buchstabe a ZK die Verpflichtung die Ware unverändert der Bestimmungsstelle zu gestellen. Da dieser Verpflichtung nicht entsprochen wurde, ist neben dem Warenempfänger und Beförderer auch sie selbst Zollschuldnerin geworden.

Die Übergabe des Versandgutes und des Versanddokumentes gegen Unterzeichnung einer Verpflichtungserklärung entledigt den Hauptverpflichteten gemäß Art. 96 Abs. 2 ZK nicht von seinen Pflichten gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK. Der Warenführer bzw. Warenempfänger, der Versandwaren annimmt und weiß, dass sie dem gemeinschaftlichen Versandverfahren unterliegen, wird danach nur zusätzlich verpflichtet.

Bei der Klärung der Frage, ob der Hauptverpflichtete zum Zollschuldner wird oder nicht, kommt es auf die Gründe, welche zum Entziehen der Versandware aus der zollamtlichen Überwachung durch Nichtwiedergestellung geführt haben, nicht an. Maßgebend ist die Verfahrensinhaberschaft. Da es nicht um die Strafbarkeit geht, sondern um Verantwortlichkeiten,

kann jemand auch ohne persönliche Pflichtverletzung in Anspruch genommen werden. Er hat dafür einzustehen, dass Waren, die sich in seinem Verantwortungsbereich befanden, in den unmittelbaren Wirtschaftskreislauf eingegangen sind (vgl. Witte, Zollkodex Kommentar³, Rz 20 zu Art. 203 ZK).

Hinsichtlich des Vorwurfs, dass die Bearbeitung des Suchverfahrens eine übergebührliche Zeitspanne beansprucht habe und dadurch die Abgaben nicht mehr eingefordert werden hätten können, da der österreichische Einführer zwischenzeitlich zahlungsunfähig geworden sei, ist entgegen zu halten, dass der Hauptverpflichtete als Zollschuldner grundsätzlich innerhalb der 3-Jahres Frist im Sinne des Art. 221 Abs. 3 ZK in Anspruch genommen werden kann.

Abgesehen davon, kann im vorliegenden Fall auch nicht von einer übergebührlichen Zeitspanne gesprochen werden, da die Hauptverpflichtete bereits im April 2000 über die Nichterledigung des am 7. Jänner 2000 eröffneten Versandverfahrens informiert worden ist und die buchmäßige Erfassung der Eingangsabgaben gegenüber der G nach Feststellung am 1. September 2000, dass der Ort der Zu widerhandlung in Österreich gelegen ist, am 4. Oktober 2000 erfolgte. Erst durch diese Feststellung wurde das Hauptzollamt Wien zur Abgabenerhebung zuständig (Art. 379 Zollkodex-Durchführungsverordnung in der damals geltenden Fassung). Die Konkurseröffnung erfolgte aber bereits am 11. Juli 2000.

Zum Vorbringen der Bf., dass durch den Weiterverkauf der Maschine bereits Steuern gezahlt worden wären und eine weitere Berechnung von Einfuhrumsatzsteuer zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung führen würde, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gilt das gemeinschaftliche Zollrecht, das ZollR-DG und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen, weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warena verkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und andere Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus einem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mitterberg, gelangt.

Nach § 1 Abs. 2 UStG 1994 ist Inland das Bundesgebiet.

Gemäß § 26 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 gelten für die Einfuhrumsatzsteuer mit Ausnahme bestimmter hier nicht relevanter Zollverfahren, die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß.

Im gegenständlichen Fall ist der Gegenstand aus einem Drittland (Norwegen) in das Anwendungsgebiet (Österreich) gelangt und unterliegt nach den zitierten Bestimmungen der Einfuhrumsatzsteuer, die nach den Bestimmungen des ZK und des ZollR-DG zu erheben ist. Ein Steuerbefreiungstatbestand des Weiterverkaufs ist nicht vorgesehen. In der Unternehmerkette kann die Einfuhrumsatzsteuer bei Zutreffen der dafür vorgesehenen Voraussetzungen als Vorsteuer geltend gemacht werden. Die Frage des Entstehens der Einfuhrumsatzsteuerschuld ist jedenfalls unabhängig von der Frage der steuerlichen Behandlung des hier aber nicht relevanten Weiterverkaufs zu beurteilen.

Die Bf. wendet sich auch gegen die Vorschreibung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG, welche sie als "Verzugszinsen" bezeichnet.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG lautet:

"§ 108. (1) Entsteht – außer in den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist 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) angefallen wäre. ..."

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02, die Zulässigkeit der Erhebung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG dem Grunde nach mit dem Gemeinschaftsrecht als vereinbar erachtet. Voraussetzung für die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG ist unter anderem, dass die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss.

§ 108 ZollR-DG stellt hinsichtlich der Vorschreibung der Abgabenerhöhung auf den Zeitraum zwischen Entstehen bzw. Fälligkeit der Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung ab.

Aufgrund entsprechender Ermittlungen im Zuge des Suchverfahrens teilte die G am 1. September ferner mündlich und mit Schreiben vom 26. September 2000 unter Vorlage der Originale der Exemplare 4 und 5 des Versandscheines mit, dass der Versandschein versehentlich nicht eingereicht worden wäre und ersuchte um Nachverzollung.

Die buchmäßige Erfassung der Eingangsabgaben gegenüber der G erfolgte daraufhin mittels Bescheid am 4. Oktober 2000, wobei für die Bemessung der Abgabenerhöhung die Säumniszeiträume vom 15. Jänner 2000 bis 14. Oktober 2000 herangezogen wurden. Dies begründet sich im § 80 ZollR-DG, wonach Säumniszinsen je Säumniszeitraum zu berechnen sind und immer für einen gesamten Säumniszeitraum anfallen, auch wenn die Säumnis nicht

im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Im vorliegenden Fall gilt ist als Tag der Zollschuldentstehung der 16. Jänner 2000.

Entsteht eine Zollschuld wie im vorliegenden Fall unter anderen als in den in Absatz 1 des Art. 218 ZK vorgesehenen Voraussetzungen, so erfolgt die buchmäßige Erfassung des entsprechenden Abgabenbetrages gemäß § 218 Abs. 1 ZK innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag, an dem die Zollbehörden in der Lage sind, den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen.

Laut Aktenvermerk teilte die G am 1. September 2000 im Zuge des Suchverfahrens fermündlich mit, dass die gegenständliche Sendung nicht verzollt worden wäre. Da dem Zollamt die entsprechenden Unterlagen, insbesondere die Rechnung, bereits zur Verfügung standen, hätten die Eingangsabgaben bereits zu diesem Zeitpunkt berechnet und buchmäßig erfasst werden können. Die erst am 4. Oktober 2000 durchgeführte buchmäßige Erfassung ist daher aus Gründen erfolgt, die der Zollschuldner und somit auch die Bf. als Gesamtschuldnerin nicht zu vertreten hat. Eine solche Vorschreibung ist im Sinn des zitierten Urteils des EuGH als unverhältnismäßig anzusehen. Der für die Berechnung der Abgabenerhöhung zu Grunde gelegte Zeitraum war daher um den Säumniszeitraum 15. September bis 14. Oktober 2000 zu kürzen.

Dem Vorbringen, dass durch die Zahlung der Abgaben eine strafbare Steuerhinterziehung und die Doppelbesteuerung legalisiert würden, ist entgegen zu halten, dass es sich im vorliegenden Verfahren um ein Abgabenverfahren handelt. Wie bereits oben festgehalten, geht es bei der Entstehung einer Zollschuld für den Hauptverpflichteten im Versandverfahren nicht um Strafbarkeiten sondern um Verantwortlichkeiten. Die strafrechtliche Würdigung des Sachverhaltes bleibt den zuständigen Finanzstrafbehörden vorbehalten.

Da sich der angefochtene Bescheid mit Ausnahme des zugrunde gelegten Zeitraumes für die Berechnung der Abgabenerhöhung entgegen der Argumentation der Bf. somit nicht als rechtswidrig erweist, kommt eine ersatzlose Aufhebung nicht in Betracht. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 11. Juli 2006