



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., Adresse1, vertreten durch A und B, Rechtsanwälte, Adresse2, vom 1. September 2010, gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 4. August 2010, ZI. 420000/xxxxx/2010, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 6. April 20010 wurden der Beschwerdeführerin (Bf) Eingangsabgaben und eine Abgabenerhöhung zur Entrichtung aufgetragen, weil die Bf eine aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung entstandene Verpflichtung nicht erfüllt hat.

Die Bf hat dagegen mit Eingabe vom 6. Mai 2010 berufen.

Über die Berufung hat das Zollamt Klagenfurt Villach mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2010 entscheiden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gegen die Berufungsvorentscheidung hat die Bf mit Eingabe vom 1. September 2010 Beschwerde erhoben.

Der EuGH hat in einem vom VwGH unter der GZ. 2009/16/0312 beantragten Vorabentscheidungsverfahren mit Urteil vom 16. Juni 2011, GZ. C-351/10, entschieden.

Die Entscheidung über die Beschwerde wurde wegen des damit im Zusammenhang stehenden beim VwGH schwebenden Verwaltungsverfahrens mit Bescheid vom 6. Dezember 2011 ausgesetzt.

In diesem schwebenden Verwaltungsverfahren hat der VwGH in der Folge mit Erkenntnis vom 29. September 2011 unter der GZ. 2010/16/0149 entschieden.

Den Parteien wurde mit Schreiben vom 28. Dezember 2011 Gelegenheit gegeben, sich zum Urteil des EuGH und zum Erkenntnis des VwGH zu äußern.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Am 16. Juli 2007 hat die Kontrolleinheit Verkehrswege Bad Reichenhall des Hauptzollamtes Rosenheim die in Kroatien zugelassene verfahrensgegenständliche Zugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen ZG AB während des Transportes von Pordenone (Italien) nach Willebroek (Belgien) auf dem Parkplatz der Anschlussstelle Piding Nord kontrolliert.

Der Fahrer der Zugmaschine hat den Kontrollorganen dabei neben dem Frachtbrief die CEMT-Genehmigung Nr. aa, welche für Italien und Österreich keine Gültigkeit besitzt und die bilaterale Genehmigung Österreich-Kroatien Nr. bb ausgehändigt.

Der Fahrer konnte für Italien keine gültige Genehmigung vorlegen, hat jedoch glaubhaft erklärt, beim Transport in Italien eine für Italien gültige CEMT-Genehmigung mitgeführt und in der Nähe von Arnoldstein auf österreichischem Gebiet einem anderen Angestellten der Firma übergeben zu haben.

Das zuständige Hauptzollamt Augsburg hat in der Folge gemäß Art. 6 der Verordnung (EG) Nr. 515/97 des Rates vom 13. März 1997 über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den Verwaltungsbehörden der Mitgliedstaaten und die Zusammenarbeit dieser Behörden mit der Kommission im Hinblick auf die ordnungsgemäße Anwendung der Zoll- und Agrarregelung (Amtshilfe-Verordnung) die zuständigen Zollbehörden in Österreich ersucht, die Einfuhrabgaben für die Zugmaschine und den Auflieger festzusetzen. Weil die Bf eine aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung entstandene Verpflichtung, namentlich jene, dass die in Italien verwendete CEMT-Genehmigung vom Beladeort bis zum Entladeort im Fahrzeug zu verbleiben hat, nicht erfüllt habe, sei für eine Zollschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) des Zollkodex entstanden und in Österreich festzusetzen (Art. 215 ZK).

Aus der mit übersendeten Strafakte des Hauptzollamtes Augsburg ergibt sich, dass die Sattelzugmaschine durch das TÜV Service Center Bad Reichenhall mit einem Händlereinkaufswert ohne MwSt von € 51.000,00 und der Sattelanhänger mit einem Händlereinkaufswert ohne MwSt von € 12.500,00 bewertet wurde.

Die Bf wurden mit Schreiben des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 15. März 2010 im Wesentlichen die als Zollwert herangezogenen Bemessungsgrundlagen bekannt gegeben. Das Schreiben wurde nachweislich an den von der Bf bezeichneten Zustellbevollmächtigten zugestellt.

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 6. April 20010, Zl. 420000/vvvv/2010, wurden der Bf gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt € 22.897,00 (darin enthalten € 8.497,50 an Zoll und € 14.399,50 an Einfuhrumsatzsteuer) und gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 143,99 zur Entrichtung aufgetragen, weil die Bf eine aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung entstandene Verpflichtung nicht erfüllt hat.

Die Bf hat dagegen mit Eingabe vom 6. Mai 2010 berufen und im Wesentlichen eingewendet, sie habe das Schreiben des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 15. März 2010 nicht erhalten so dass ihr die Schätzungsunterlagen nicht bekannt seien, weiters dass die CEMT-Resolution, weil sie in Österreich nicht ordnungsgemäß kundgemacht wurde, keine taugliche Grundlage sei, ihr entgegenzuhalten, sie habe die dort konkretisierten Bedingungen nicht eingehalten, ferner dass sie die Abgabenerhöhung nicht nachvollziehen könne, weshalb der angefochtene Bescheid zu beheben und zur neuerlichen Entscheidung an die erste Instanz zurück zu verweisen sei.

Über die Berufung hat das Zollamt Klagenfurt Villach mit Berufungsentscheidung vom 4. August 2010, Zl. 420000/xxxxx/2010, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Es hat seine Entscheidung nach dem Hinweis auf die der Entscheidung zugrunde gelegten gesetzlichen Bestimmungen im Wesentlichen damit begründet, der Vorhalt vom 15. März 2010 sei an den Zustellbevollmächtigten zugestellt worden. Die Vorlage von Wertnachweisen sei entgegen der Ankündigung unterblieben.

Das Zollamt Klagenfurt Villach hat in der Folge dargelegt, wie der Zollwert rechtens zu ermitteln ist und dass es ihn nach der Schätzungsmethode ermittelt hat.

Dass CEMT-Genehmigungen bei der Beförderung von Waren vom Beladeort bis zum Entladeort während der gesamten Fahrt mitzuführen sind, ergebe sich auch aus nationalen Güterbeförderungsrechtlichen Bestimmungen, die nicht eingehalten worden seien, sodass es

auch deswegen zu einer Pflichtverletzung im Sinne von Art. 204 ZK gekommen sei. Auch aus den nationalen Güterbeförderungsrechtlichen Vorschriften ergebe sich, dass eine CEMT-Genehmigung während der gesamten Fahrt vom Lade- bis zum Entladeort und nicht eingeschränkt auf der gesamten Fahrt durch den jeweiligen Mitgliedstaat mitzuführen sei. Nach Ausführungen zum Wesen der Abgabenerhöhung im Sinne von § 108 Abs. 1 ZollR-DG hat das Zollamt Klagenfurt Villach ausgeführt, unter welchen Bedingungen es im Gegenstande zu einer Abgabenerhöhung gekommen ist und dass es entgegen den Ausführungen der Bf eine Abgabenerhöhung tatsächlich nur für die Säumniszeiträume vom 15. Juli 2009 bis zum 14. September 2009 und vom 15. Februar 2010 bis zum 14. April 2010 festgesetzt hat.

Gegen die Berufungsvorentscheidung hat die Bf mit Eingabe vom 1. September 2010 Beschwerde erhoben.

Die Bf erklärt sich zunächst mit den vom Zollamt Klagenfurt Villach für die Bewertung herangezogenen Zollwerten einverstanden.

Bereits in der Berufung habe sie darauf hingewiesen, dass die CEMT-Genehmigung zwar tatsächlich nicht während der gesamten Fahrt in Beförderungsmittel mitgeführt wurde, jedoch eine Pflichtverletzung durch sie deshalb nicht eingetreten sei. Der VwGH habe mit Erkenntnis vom 19. Oktober 2004, ZI 2000/03/0185, ausgeführt, dass Österreich der CEMT-Resolution zwar beigetreten, jedoch diese nicht ordnungsgemäß kundgemacht habe. Aus diesem Grund könne eine der Bf zurechenbare Pflichtverletzung im Sinne des Art. 558 Abs. 1 lit. c 2. Satz ZK-DVO nicht zugerechnet werden. Dieser Interpretation halte nun das Zollamt Klagenfurt Villach im bekämpften Bescheid den § 9 des Güterbeförderungsgesetzes (GütbefG) entgegen. In der Entscheidung wird darauf verwiesen, dass der Unternehmer dafür zu sorgen hat, dass alle Berechtigungen bei jeder Güterbeförderung während der gesamten Fahrt mitgeführt werden müssen und diese vom Lenker während der gesamten Fahrt auch den Aufsichtsorganen auszuhändigen sind. Weiters wird darauf verwiesen, dass der Unternehmer dafür zu sorgen hat, dass das Fahrtenberichtsheft mit CEMT-Genehmigung während der gesamten Fahrt mitgeführt wird, wie dies in Deutschland in der "Verordnung über den grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr und den Kabotageverkehr" auszugsweise festgehalten wurde. Zu weiteren Entkräftung des Vorbringens in der Berufung wird noch darauf verwiesen, dass Art. 558 Abs. 1 lit. c. ZK-DVO nicht ausdrücklich auf eine rechtsverbindliche Vorschrift einschränkt, da "die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften" nicht näher definiert seien.

Der Hinweis auf die in Deutschland geltende Regelung über den grenzüberschreitenden Güterkraftverkehr stelle keine Interpretationshilfe dar. Konkret sei auszuführen, dass insbesondere die §§ 7 u. 9 des GütbefG der in der Berufung dargelegten Ansicht nicht widersprechen, weil eben nur jene Papiere mitzuführen seien, die auch für Österreich

rechtlich verpflichtend sind. Wenn nun der VwGH in der vorzitierten Entscheidung ausführe, dass Österreich zwar der CEMT-Resolution beigetreten, diese jedoch nicht ordnungsgemäß kundgemacht habt, liege ein Rechtswirksamkeitsmangel vor, der sich eben auf diesen Vorhalt des Verstoßes von güterverkehrsrechtlichen Vorschriften im Sinne des Art. 558 Abs. 1 lit. c ZK-DVO beziehe. Natürlich seien der Unternehmer und der Lenker verhalten, die für die Güterbeförderung nötigen Dokumente mitzuführen. Es könne aber andererseits aufgrund der vorzitierten Entscheidung des VwGH nicht gefordert werden, dass solche Dokumente mitgeführt werden, die sich auf eine Resolution beziehen, die in Österreich nicht ordnungsgemäß kundgemacht wurde. Zu beanstanden wäre zum Beispiel von österreichischen Behörden, wenn solche Papiere gefehlt hätten, die aufgrund ordnungsgemäßer Kundmachung in Österreich im Rahmen des Güterbeförderungsgesetzes mitzuführen sind. Jene Papiere, die sich jedoch auf andere Vorschriften (Art. 558 Abs. 1 lit c ZK-DVO) beziehen, seien infolge nicht ordnungsgemäßer Kundmachung nicht mitzuführen, sodass die diesbezüglichen Überlegungen in der Berufungsentscheidung von keiner rechtlichen Relevanz seien.

Im bekämpften Bescheid führe die erkennende Behörde aus, dass die Ansicht der Bf nicht geteilt werden könne, da die nationalen güterbeförderungsrechtlichen Bestimmungen jeweils festlegen, dass die CEMT-Genehmigung während der gesamten Fahrt mitzuführen ist. Hier sei wieder auf die Berufung, in der ausgeführt wurde, dass der gegenständliche Transport von Italien aus mit einer CEMT-Genehmigung durchgeführt wurde, welche für Italien nicht aber für Österreich gültig gewesen sei ist und dass auf dem grenzüberschreitenden Güterverkehr zwischen Österreich und Kroatien und dem Transitverkehr die Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern Anwendung finde, zu verweisen. Sollte der unabhängige Finanzsenat jedoch der Meinung sein, dass hier eine Pflichtenverletzung der Bf bzw. des Lenkers des Lkws vorliege, so handle es sich hier um einen entschuldbaren Rechtsirrtum, da es sich hier um eine durchaus gängige Handhabung gehandelt habe. Insoweit im bekämpften Bescheid zum Berufungsvorbringen ausgeführt wird, dass die Abgabenerhöhung unabhängig davon vorzuschreiben sei, ob die Partei an der Nacherhebung ein Verschulden treffe oder nicht und dass allein der Umstand entscheidend sei, dass es infolge der verspäteten Vorschreibung bzw. der damit einhergehenden Einziehung zu einem Zinsverlust der Zollbehörde gekommen sei, verweist die Bf auf die diesbezüglichen Ausführung der Berufung.

Zusammenfassend vertritt die Bf die Auffassung, die Berufungsentscheidung sei zu Unrecht erlassen worden und dass sie einer weiteren rechtlichen Überprüfung bedürfe.

Die Bf stellt daher den Beschwerdeantrag, der unabhängige Finanzsenat möge die

angefochtene Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt Villach ersatzlos beheben, in eventu den angefochtenen Bescheid (Berufungsvorentscheidung) zur neuerlichen Entscheidung an die erste Instanz zurückverweisen.

Der EuGH hat in einem vom VwGH unter der GZ. 2009/16/0312 angestrengten Vorabentscheidungsverfahren mit Urteil vom 16. Juni 2011, GZ. C-351/10, entschieden und ausgeführt, dass die Art. 555 Abs. 1 und 558 Abs. 1 Buchstabe c der ZK-DVO idgF dahin auszulegen sind, dass die Unzulässigkeit des Einsatzes eines Fahrzeugs, das nach dem Verfahren der vollständigen Befreiung von Zoll in die Europäische Union eingeführt und im Binnenverkehr verwendet wurde, zum Zeitpunkt der Überquerung der Grenze des Mitgliedstaats, in dem das Fahrzeug unter Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen fährt, d. h., bei fehlender Genehmigung für das Entladen, des Mitgliedstaats des Entladens, als gegeben anzusehen ist und die Behörden dieses Staates dafür zuständig sind, den Zoll zu erheben.

Die Entscheidung über die verfahrensgegenständliche Beschwerde hat der unabhängige Finanzsenat wegen des damit im Zusammenhang stehenden beim VwGH schwebenden Verwaltungsverfahrens mit Bescheid vom 6. Dezember 2011 ausgesetzt.

In diesem schwebenden Verwaltungsverfahren hat der VwGH mit Erkenntnis vom 29. September 2011 unter der GZ. 2010/16/0149 entschieden.

Den Parteien des Verfahrens wurde mit Schreiben vom 18. November 2011 Gelegenheit gegeben, sich zu den Ausführungen des EuGH bzw. des VwGH zu äußern.

Das Zollamt Klagenfurt Villach hat dazu mit Eingabe vom 9. Jänner 2012, die Bf mit Eingabe vom 27. Jänner 2012 Stellung genommen.

Die für das Verfahren wesentlichsten verfahrensrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen sind:

§ 289 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 85c ZollIR-DG:

Außer in den Fällen des Abs. 1 hat der unabhängige Finanzsenat in Zollsachen als Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid (die Berufungsvorentscheidung) nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 166 BAO:

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO:

- (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.
- (2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Zum Inhalt des § 289 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 85c ZollR-DG ist im Allgemeinen zu bemerken, dass es die Aufgabe jeder Berufungsbehörde ist, in der Sache zu entscheiden, das heißt, neuerlich und zwar so zu entscheiden, als ob die Sache erstmals nach den für diese geltenden materiellrechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde (Reformation). Die Berufungsbehörde der zweiten Rechtsstufe ist demnach nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, ihre Entscheidung (gegenüber der Vorentscheidung) originär neu zu gestalten (z.B. VwGH vom 23.11.2004, 2001/15/0143).

Zum Beweisverfahren ist im Allgemeinen zu sagen, dass es aufgrund ungleicher Verfahrensarten – z.B. Abgabenverfahren und Strafverfahren – durchaus zu einer unterschiedlichen Beurteilung ein und desselben Sachverhaltes kommen. Die Abgabenbehörden haben, abgesehen von offenkundigen Tatsachen und von solchen, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dass dabei Zweifel mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sind, ist nicht erforderlich (VwGH vom 20.04.2004, 2003/13/0165). Im Abgabenverfahren genügt die größere Wahrscheinlichkeit. Es genügt im Rahmen der der Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden freien Überzeugung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (st RSpr des VwGH, z.B. E vom 28.10.2010, 2006/15/0301). In Strafverfahren hingegen ist die volle Überzeugung der Strafbehörde gefordert.

Die für das Verfahren wesentlichsten materiellrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen sind:

Art. 84 Abs. 2 Buchstabe b vierter Anstrich ZK:

Im Sinne der Art. 85 bis 90 ZK bezeichnet der Ausdruck „Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung“ das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung.

Art. 85 ZK:

Die Inanspruchnahme eines Zollverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung bedarf einer Bewilligung durch die Zollbehörden.

Art. 137 ZK:

Im Verfahren der vorübergehenden Verwendung können Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiedereinfuhr bestimmt sind, ohne dass sie, abgesehen von der normalen Wertminderung aufgrund des von ihnen gemachten Gebrauchs, Veränderungen erfahren hätten, unter vollständiger oder teilweiser Befreiung von den Einfuhrabgaben, und ohne dass sie handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, im Zollgebiet der Gemeinschaft verwendet werden.

Art. 138 ZK:

Die Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung wird auf Antrag der Person erteilt, welche die Ware verwendet oder verwenden lässt.

Art. 555 Abs. 1 Buchstaben a und c ZK-DVO:

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

Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO:

Die vorübergehende Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben wird für im Straßenverkehr 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 Art. 559, 560 und 561 von einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Person verwendet werden; und
- c) bei gewerblicher Verwendung 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.

§ 7 Abs. 1 GütbefG:

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 ist 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 der folgenden Berechtigungen sind:

1. Gemeinschaftslizenz gemäß der Verordnung (EWG) Nr. 881/92,
2. Genehmigung auf Grund der Resolution des Rates der Europäischen Konferenz der Verkehrsminister (CEMT) vom 14. Juni 1973,
3. Bewilligung des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie für den Verkehr nach, durch oder aus Österreich,
4. auf Grund zwischenstaatlicher Abkommen vergebene Genehmigung des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie.

§ 9 Abs. 1 und Abs. 2 GütbefG:

- 1) Der Unternehmer hat 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.
- 2) Der Lenker hat 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 (§ 21) auf Verlangen auszuhändigen.

Art. 1 der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern samt Zusatzprotokoll und Memorandum (BGBl. III Nr. 1/2003 idgF) lautet:

Diese Vereinbarung findet Anwendung auf den grenzüberschreitenden Güterverkehr zwischen den beiden Vertragsstaaten und den Transitverkehr durch das Staatsgebiet der Vertragsstaaten.

Art. 7 Abs. 1 der Vereinbarung lauten:

Genehmigungspflichtige Verkehre

Die im Anwendungsbereich angeführten Verkehrsarten bedürfen, sofern mit ihnen eine Fahrt

auf der Straße verbunden ist, einer Genehmigung des anderen Vertragsstaates, in dem die Fahrt auf der Straße stattfindet.

Art. 9 der Vereinbarung lautet im Wesentlichen:

Inhalt der Genehmigung

- 1) Für jedes motorgetriebene Lastfahrzeug ist unbeschadet des Art. 8 eine Genehmigung auszustellen:
- 2) ...
- 3) Die Genehmigung gilt ausschließlich für den Unternehmer, auf dessen Namen sie lautet und ist nicht übertragbar.
4. Die Genehmigungen werden von den zuständigen Behörden des einen Vertragsstaates an die zuständige Behörde des jeweiligen anderen Vertragsstaates übermittelt, welche die Genehmigungen ausgefüllt - mit Ausnahme der in Z 2 lit. b, c und d angeführten Angaben - an die in Betracht kommenden Unternehmer ausgibt. Die Angaben gemäß Z 2 lit. b, c und d sind vor Antritt der Fahrt vom Unternehmer selbst auszufüllen.
5. Die Genehmigung ist bei jeder Fahrt vollständig ausgefüllt mitzuführen und jederzeit auf Verlangen den Kontrollorganen vorzuweisen.
6. Die Vertragsparteien vereinbaren die äußere Form und die Sprache, in denen die Genehmigung ausgestellt wird.

Art. 10 Abs. 1 der Vereinbarung lautet:

Kabotage

Grundsätzlich gilt ein gegenseitiges Kabotageverbot.

Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK:

Eine Einfuhrzollschuld entsteht, 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.

Art. 204 Abs. 2 ZK:

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichterfüllung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, oder dem Zeitpunkt, in dem die Ware in das betreffende Zollverfahren übergeführt worden ist, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine der Voraussetzungen für die Überführung dieser Ware in das Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit aufgrund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht wirklich erfüllt war.

Art. 204 Abs. 3 ZK:

Zollschuldner ist die Person, welche die Pflichten zu erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben, oder welche die Voraussetzungen für die Überführung der Ware in dieses Zollverfahren zu erfüllen hat.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG:

Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 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, 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. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

Erwägungsgründe des unabhängigen Finanzsenates:

Als Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung bedarf die vorübergehende Verwendung gemäß Art. 85 ZK der zollamtlichen Bewilligung. Im normalen Verfahren ist die Bewilligung als Vorabbewilligung ausgestaltet. In der weitaus überwiegenden Anzahl der Verwendungsfälle ist sie – vereinfacht – an das Überführungsverfahren gekoppelt. Das Wesensmerkmal einer Bewilligungserteilung im vereinfachten Verfahren ist die Einbindung des Bewilligungsverfahrens in das Anmelde-, Abfertigungs- und Überführungsverfahren bei der Zollstelle der Gestellung der Waren. Auch die Abgabe einer Zollanmeldung in anderer Form als schriftlich oder mündlich, nämlich konkludent oder im Wege einer gesetzlichen Fiktion, kann in bestimmten Fällen die vorübergehende Verwendung beantragt werden.

Das Ablaufprogramm für die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung von Beförderungsmitteln (Art. 141 ZK) enthält Art. 497 Abs. 3 ZK-DVO.

Die in den Art. 556 bis 561 leg. cit. genannten Beförderungsmittel (hier im Straßenverkehr gewerblich eingesetzte Beförderungsmittel - Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO) können danach mittels jeder anderen nach Art. 232 Abs. 1 ZK-DVO zur Überführung in die vorübergehende Verwendung als Zollanmeldung geltenden Willensäußerung gemäß Art. 233 ZK abgegeben werden.

Damit ist für die Einreise von im Straßenverkehr gewerblich eingesetzten Beförderungsmitteln, deren Aufgabe häufig der wiederkehrende oder der regelmäßige grenzüberschreitende

Verkehr ist, eine in verfahrensrechtlicher Hinsicht besonders leichtgängige Lösung geschaffen. Ausgehend von einer konkludenten Anmeldung durch einfaches Passieren der Zollgrenze gilt dieses fiktiv als Antrag und das Schweigen der Zollstelle als Bewilligung der vorübergehenden Verwendung.

Aus dem gegenständlichen Sachverhalt ergibt sich ohne erkennbaren Zweifel, dass die in Kroatien zugelassene verfahrensgegenständliche Zugmaschine durch die Kontrolleinheit Verkehrswege Bad Reichenhall des Hauptzollamtes Rosenheim auf dem Parkplatz der Anschlussstelle Piding Nord während des Transportes von Pordenone (Italien) nach Willebroek (Belgien) kontrolliert wurde.

Der Fahrer der Zugmaschine hat anlässlich der Kontrolle den Kontrollorganen neben dem Frachtbrief die CEMT-Genehmigung Nr. aa, welche für Italien und Österreich keine Gültigkeit besitzt, die „Fahrten-Genehmigung für den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr Österreich-Kroatien“ mit der Nr. bb ausgehändigt.

Der Fahrer konnte für Italien keine gültige Genehmigung vorlegen, hat jedoch glaubhaft erklärt, beim Transport in Italien eine für Italien gültige CEMT-Genehmigung mitgeführt und in der Nähe von Arnoldstein auf österreichischem Gebiet einem anderen Angestellten der Firma übergeben zu haben.

Die Aktenlage erlaubt unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung vor allem im Hinblick auf die Ausführungen des Lenkers der Zugmaschine keine Zweifel dahingehend, dieser habe eine für Italien gültige CEMT-Genehmigung nicht mitgeführt und sie damit auch nicht der Nähe von Arnoldstein auf österreichischem Gebiet einem anderen Angestellten der Firma übergeben.

Damit bleibt für eine allfällige Zollschuldentstehung in Italien kein Raum, weil der EuGH mit Urteil vom 16. Juni 2011, GZ. C-351/10, entschieden und im Wesentlichen und sachrelevant ausgeführt hat, dass die Art. 555 Abs. 1 und 558 Abs. 1 Buchstabe c der ZK-DVO idgF dahin auszulegen sind, dass die Unzulässigkeit des Einsatzes eines Fahrzeugs, das nach dem Verfahren der vollständigen Befreiung von Zoll in die Europäische Union eingeführt und im Binnenverkehr verwendet wurde, zum Zeitpunkt der Überquerung der Grenze des Mitgliedstaats, in dem das Fahrzeug unter Verletzung der im Bereich des Verkehrs geltenden nationalen Bestimmungen fährt, als gegeben anzusehen ist und die Behörden dieses Staates dafür zuständig sind, den Zoll zu erheben. Für den Gegenstand bedeutet die, dass für die Erhebung einer allfällige Zollschuldentstehung österreichische Zollbehörden zuständig sind.

Nach den Ausführungen im Urteil könnte erst anlässlich der Übergabe der in Italien mitgeführten und dort gültig gewesenen CEMT-Genehmigung an einen anderen Angestellten der Firma in der Nähe von Arnoldstein auf österreichischem Gebiet eine mögliche Pflichtverletzung im Sinne des Art. 204 Abs. 1 ZK gesetzt worden sein, wenn man davon

auszugehen hat, dass das verfahrensgegenständliche im Straßenverkehr eingesetzte Beförderungsmittel zur vorübergehenden Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben zu Unrecht im Binnenverkehr entgegen den im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften, insbesondere diejenigen betreffend die Voraussetzung für den Marktzugang und die Durchführung von Beförderungen (Mitführen der CEMT-Genehmigung während des gesamten Transportes) eingesetzt wurde.

Bei gewerblicher Verwendung können Beförderungsmittel auch 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, eingehalten werden (Art. 558 Abs. 1 ZK-DVO).

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 ist 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 auf Grund zwischenstaatlicher Abkommen vergebenen Genehmigung sind (§ 7 Abs. 1 Z 4 GütbefG).

Wie bereits ausgeführt, stützt die Bf die Fahrt durch Österreich - beginnend mit dem Grenzübergang von Italien nach Österreich auf die „Fahrten-Genehmigung für den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr Österreich-Kroatien“ mit der Nr. bb.

Die Bf übersieht dabei aber, dass ein auf eine solche Fahrten-Genehmigung gestützter Binnentransport, bei dem sie aus der Sicht des Frachtbriefes in Italien Ware zur Beförderung nach Belgien aufgenommen hat, einen „unerlaubten Drittlandsverkehr“ darstellt.

Ein „erlaubter Drittlandsverkehr“ im Sinne der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern wäre nur dann vorgelegen, wenn der Transport – die Beförderung der Ware – nach Österreich bzw. durch Österreich entweder in Kroatien (Niederlassungsstaat des Genehmigungsinhabers) begonnen hätte oder aber wenn Kroatien auf verkehrsüblichem Weg transitiert worden wäre (siehe dazu Art. 1 Abs. 1 der Vereinbarung).

Eine Leerfahrt von Kroatien nach Italien zur Aufnahme von Transportgut in Italien mit dem Ziel es nach Österreich einzuführen oder es durch Österreich durchzuführen macht einen unerlaubten Drittlandsverkehr nicht zu einem erlaubten.

Auf der Rückseite jeder Genehmigung „Kroatien 1 Euro 2“ wird in beiden Sprachen auf die besonderen Bedingungen, Auflagen und Vorschriften eines Transportes im Sinne der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik

Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern hingewiesen.

In Punkt 1 wird zunächst ausgeführt, dass die Genehmigung nur für den umseitig genannten Inhaber gilt und nicht übertragbar ist. Sie gilt für den Verkehr nach, durch und aus Österreich. Dazu ergänzend wird in Punkt 6 ausgeführt, dass diese Genehmigung auch für die Durchführung eines Transportes im Drittlandverkehr, sofern der Niederlassungsstaat des Genehmigungsinhabers auf verkehrsüblichem Weg transitiert wird, gilt.

Gemäß Art. 9 der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern ist eine bilaterale Genehmigung bei jeder Fahrt vollständig ausgefüllt mitzuführen und jederzeit auf Verlangen den Kontrollorganen vorzuweisen.

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 § 9 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 (§ 21) auf Verlangen auszuhändigen.

Im verfahrensgegenständlichen Fall hat für den Transport der in Italien aufgenommenen Ware durch Österreich eine gültige bilaterale Genehmigung im Sinne der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die grenzüberschreitende Beförderung von Gütern nicht vorgelegen. Es hat aber auch keine andere Genehmigung im Sinne von § 7 Abs. 1 GütbefG vorgelegen. Damit wurde eine solche auch nicht während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet mitgeführt.

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 einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben.

Das Beförderungsmittel wurde anlässlich des Eintrittes in das Zollgebiet der Europäischen Union in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung mit vollständiger Befreiung von den Einfuhrabgaben übergeführt. Es wurde - wie oben dargestellt – in Italien rechtens verwendet. Dadurch, dass die Bf ab dem Übertritt über die Grenze zwischen Italien und Österreich einen unerlaubten Binnenverkehr im Sinne der Vereinbarung zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Republik Kroatien über die

grenzüberschreitende Beförderung von Gütern durchgeführt hat und auch über keine andere Genehmigung im Sinne des § 7 Abs. 1 GütbefG verfügt hat, hat sie ab dem Übertritt über die Grenze zwischen Italien und Österreich die Pflicht nicht erfüllt, die sich für sie aus Art. 558 ZK in Verbindung mit §§ 7 und 9 GütbefG ergeben hat, namentlich hat sie über keine gültige Genehmigung verfügt und damit eine solche auch nicht während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet mitführen können.

Die Zollschuld ist gemäß Art. 204 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Pflicht, deren Nichteinhaltung die Zollschuld entstehen lässt, nicht mehr erfüllt wird, entstanden. Die Zollschuld ist anlässlich des Übertrittes über die Staatsgrenze von Italien nach Österreich entstanden.

Dabei ist die Bf, die dafür zu sorgen hat, dass Fahrten-Genehmigungen bei jeder Güterbeförderung über die Grenze während der gesamten Fahrt vollständig ausgefüllt und erforderlichenfalls entwertet mitgeführt werden, gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK Zollschuldnerin geworden, weil sie eine Pflicht nicht erfüllen hat, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens der vorübergehenden Verwendung ergeben hat.

Ohne jeden Zweifel hat es sich beim verfahrensgegenständlichen Beförderungsmittel um eine einfuhrpflichtige Nichtgemeinschaftsware gehandelt. Die Bf hat sich in der Beschwerdeschrift mit den vom Zollamt Klagenfurt Villach für die Bewertung herangezogenen Zollwerten einverstanden erklärt.

Eine Zollschuld kann grundsätzlich für eine eingeführte Ware nur einmal entstehen. Werden dabei mehrfach Sachverhalte erfüllt, die zu einer Zollschuldentstehung führen, ist die in der zeitlichen Reihenfolge erste Tatbestandsverwirklichung maßgeblich.

Der Lenker des verfahrensgegenständlichen Beförderungsmittels hat nach der Aktenlage beim Transport in Italien eine für Italien gültige CEMT-Genehmigung mitgeführt und diese in der Nähe von Arnoldstein auf österreichischem Gebiet, damit zeitlich nach dem Übertritt des Beförderungsmittels über die Staatsgrenze einem anderen Angestellten der Firma übergeben. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde von ihr eine Verpflichtung in dem Sinne, die CEMT-Genehmigung nicht mitgeführt zu haben, nicht verletzt. Ob die Bf eine ihr aus diesem Grunde zurechenbare Pflichtverletzung im Sinne des Art. 558 Abs. 1 lit. c 2. Satz ZK-DVO begangen hat, ist wegen einer früheren Tatbestandsverwirklichung damit nicht mehr weiter relevant, selbst dann nicht, wenn man beim gegebenen Sachverhalt von einem einzigen Lebenssachverhalt, von unmittelbar aufeinander folgenden Entstehungstatbeständen, die in

einem engen Zusammenhang stehen, ausgehen wollte, weil beide Pflichtverletzungen im Ergebnis zu einer Entstehung der Zollschuld nach Art. 204 Abs. 1 ZK führen.

Den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des Vorbringens in der Beschwerde betreffend die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist nichts hinzuzufügen. Die diesbezüglichen Einwendungen in der Berufung, die Bf sei durchgängig mit Säumniszinsen belastet worden, sind unzutreffend, weil Säumniszinsen rechtens tatsächlich nur für die Säumniszeiträume vom 15. Juli 2009 bis zum 14. September 2009 und vom 15. Februar 2010 bis zum 14. April 2010 festgesetzt wurden.

Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. Februar 2012