

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf, vertreten durch Rechtsanwälte Poganitsch & Ragger, 9400 Wolfsberg, Am Weiher 11/3/4, vom 21. Juli 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Klagenfurt vom 23. Juni 2006, ZI. 400000/00000/2006, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Zollanmeldung CRN wurde am 20. April 2006 ein Kraftfahrzeug zur Waldbewirtschaftung der Warennummer 8705 9090 00 im vereinfachten Bewilligungsverfahren zum Zollverfahren der aktiven Veredelung angemeldet. Das Fahrzeug sollte bei der Bf (nachstehend mit "Bf" bezeichnet), die als Veredeler und Ort der Veredelung angegeben war, repariert werden. Am 17. Mai 2006 führte das Zollamt Klagenfurt bei der Bf eine Überprüfung durch. Dabei wurde festgestellt, dass sich das verfahrensgegenständliche Fahrzeug nicht am Ort der Veredelung befindet. Der Ansprechpartner bei der Bf, FB, gab auf Befragen an, man habe von 27. April 2006 bis 8. Mai 2006 die erforderlichen Reparaturmaßnahmen vor Ort durchgeführt. Auf Wunsch des Eigentümers sei danach ein Testlauf des Seilkrans beim Forstbetrieb M in F erfolgt. Am 12., 15. und 16. Mai 2006 habe man weitere Tests bei der K in T vorgenommen. Zum Zeitpunkt der Nachschau befand sich das Fahrzeug am Rückweg zur Bf, von wo aus es am 18. oder 19. Mai 2006 wiederausgeführt werden sollte.

Mit Bescheid vom 18. Mai 2006 wurde der Bf vom Zollamt Klagenfurt mitgeteilt, sie habe das verfahrensgegenständliche Fahrzeug der zollamtlichen Überwachung entzogen, wodurch für

sie gemäß Artikel 203 Absatz 1 und Absatz 3 erster Anstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 (Zollkodex ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld für diese Ware in Höhe von insgesamt EUR 28.089,59 (Zoll und Einfuhrumsatzsteuer) entstanden sei. Weiters sei gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung in Höhe von EUR 204,12 zu entrichten.

In der Begründung wird im Wesentlichen ausgeführt, die Bf habe das betreffende Fahrzeug nach der Überführung in das Zollverfahren der aktiven Veredelung am 9. Mai 2006 ohne entsprechende Bewilligung von dem bezeichneten Veredelungsort weggebracht und dadurch der zollamtlichen Überwachung entzogen. Da die Bf bereits wiederholt Waren im Rahmen der aktiven Veredelung ausgebessert habe, müsse ihr die Kenntnis der sich aus diesem Zollverfahren ergebenden Verpflichtungen zugerechnet werden. Bei einer Änderung des Veredelungsortes sowie Einfuhrzweckes der Ware nach der Überführung in das Zollverfahren der aktiven Veredelung hätte sie diesbezüglich wenigstens zollrechtliche Informationen einholen müssen. Da die Bf die ihr obliegende Sorgfaltspflicht nicht erfüllt habe, sei ihr zumindest offensichtliche Fahrlässigkeit zuzurechnen. Von der Anwendung des Präferenzzollsatzes wäre daher gemäß Artikel 212a ZK Abstand zu nehmen gewesen.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 14. Juni 2006 brachte die Bf zusammenfassend vor, sie habe das verfahrensgegenständliche Fahrzeug zu keinem Zeitpunkt der zollamtlichen Überwachung entzogen, da dieses jederzeit mit sofortiger Wirkung hätte zurückgestellt werden können. Die Zollverwaltung hätte den Ort der Ware jederzeit eruieren können. Ohne Testlauf wäre es nicht möglich gewesen, das veredelte Fahrzeug auf seine Einsatzfähigkeit zu prüfen. Man habe weder in betrügerischer Absicht noch offensichtlich fahrlässig gehandelt. Die Verfehlung habe sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Zollverfahrens nicht ausgewirkt.

Mit Bescheid vom 23. Juni 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 21. Juli 2006, in der die ersatzlose Aufhebung der Berufungsvorentscheidung beantragt wird.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nichtgemeinschaftswaren, die zur Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft in Form von Veredelungserzeugnissen bestimmt sind, können gemäß Artikel 114 Absatz 1 Buchstabe a) ZK unbeschadet des Artikels 115 im aktiven Veredelungsverkehr einem oder mehreren Veredelungsvorgängen unterzogen werden, und zwar, ohne dass für diese Waren Einfuhrabgaben erhoben oder handelspolitische Maßnahmen angewandt werden. Veredelungsvorgänge im Sinne dieser Verordnung sind gemäß Artikel 114 Absatz 2 Buchstabe

- c) ZK unter anderem die Ausbesserung von Waren einschließlich ihrer Instandsetzung und Regulierung.

Der Antrag auf Bewilligung zur aktiven Veredelung konnte im vorliegenden Fall nach Artikel 497 Absatz 3 Buchstabe a) der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 (ZK-DVO) mittels einer schriftlichen oder mit Mitteln der Datenverarbeitung im normalen Verfahren erstellten Zollanmeldung gestellt werden, da die wirtschaftlichen Voraussetzung bei Anträgen betreffend Ausbesserungen nach Artikel 539 als erfüllt gelten.

Die Bewilligung wurde gemäß Artikel 505 Buchstabe b) ZK-DVO durch Annahme der Zollanmeldung erteilt (vereinfachtes Bewilligungsverfahren).

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.

Im formellen Bewilligungsverfahren werden Art, Umfang sowie die besonderen Anordnungen zur Aufzeichnungsführung in der Bewilligung angeordnet. Im verfahrensgegenständlichen Fall wurde die Vorlage des nach Annahme der Anmeldung zur Überführung in die aktive Veredelung dem Beteiligten ausgehändigte Exemplares der Zollanmeldung (Veredelungsschein) als Aufzeichnungen anerkannt, da es sich um ein vereinfachtes Bewilligungsverfahren und einen einfachen Veredelungsvorgang (Ausbesserung) handelte.

Unbestritten ist, dass als Ort der Veredelung im Veredelungsschein nur die Bf genannt ist und das verfahrensgegenständliche Fahrzeug von der Bf ohne entsprechenden Antrag und ohne Bewilligung der Zollbehörden von diesem Ort entfernt worden ist.

Entscheidend ist in diesem Zusammenhang, ob durch das unerlaubte Entfernen der einfuhrabgabepflichtigen Ware vom Ort der Veredelung die Einfuhrzollschuld wegen Entziehens aus der zollamtlichen Überwachung entstanden ist (Artikel 203 ZK) oder weil eine der Pflichten nicht erfüllt wurde, die sich aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben (Artikel 204 ZK). Nur unter der Voraussetzung, dass – wie die Bf meint – lediglich eine Pflichtverletzung vorliegt, wäre im Hinblick auf die bestehenden Heilungsmöglichkeiten gemäß Artikel 859 ZK-DVO zu prüfen, ob sich die Verfehlungen auf den ordnungsgemäßen Ablauf des Zollverfahrens wirklich ausgewirkt haben.

Die Einfuhrzollschuld gemäß Artikel 204 Absatz 1 ZK wegen Pflichtverletzung wird von Artikel 203 Absatz 1 ZK als Spezialregelung ausdrücklich verdrängt. Es können daher nicht beide Tatbestände gleichzeitig vorliegen. Nur wenn der Zollschuldentstehungstatbestand des Artikel 203 Absatz 1 ZK nicht eingreift, kann der Zollschuldentstehungstatbestand des Artikels 204 Absatz 1 ZK Anwendung finden.

Gemäß Artikel 4 Nummer 13 ZK ist "zollamtliche Überwachung" im Sinne dieses Zollkodex: allgemeine 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 Abs. 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 auch 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 vorliegenden Aufzeichnungen davon ausgegangen, dass sich das betreffende Fahrzeug am Ort der Veredelung befindet. Dort hatte die Zollbehörde jedoch keinen Zugriff auf die Ware, da diese zu Testzwecken unerlaubt nach F und T verbracht worden war. Erst nach Befragung des Ansprechpartners bei der Bf, FB, am 17. Mai 2006 hat die Zollbehörde Kenntnis vom tatsächlichen Aufenthaltsort

der Ware erlangt. Die Ware ist somit zumindest vorübergehend der zollamtlichen Überwachung entzogen worden und die Einfuhrzollschuld dadurch gemäß Artikel 203 Absatz 1 ZK ohne Heilungsmöglichkeit entstanden. Aus den bereits angeführten Gründen spielt es keine Rolle, dass die Ware jederzeit hätte zurückgestellt werden können.

Den Ausführungen der Bf zum "nicht bewilligten Ortswechsel" auf Seite 6 der Beschwerde liegt ein anderer Sachverhalt zu Grunde, da die Zollbehörde im zitierten Fall auf Grund von entsprechenden Eintragungen in den Bestandsaufzeichnungen den Aufenthaltsort kannte und jederzeit Zugriff auf die Waren hatte. Der unerlaubte Ortswechsel hatte in diesem Fall daher noch kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung zur Folge.

Anders als beim Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung kommt es im Zusammenhang mit der Gewährung einer Abgabenbefreiung auch auf subjektive Elemente an.

Artikel 212a ZK lautet:

"Sieht das Zollrecht eine zolltarifliche Begünstigung aufgrund der Art oder der besonderen Verwendung einer Ware, Zollfreiheit oder eine vollständige oder teilweise Befreiung von den Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben gemäß den Artikeln 21, 82, 145 oder 184 bis 187 vor, so findet die zolltarifliche Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung auch in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205, 210 oder 211 Anwendung, sofern im Verhalten des Beteiligten weder betrügerische Absicht noch offensichtliche Fahrlässigkeit liegt und dieser nachweist, dass die übrigen Voraussetzungen für die Begünstigung, die Zollfreiheit oder die teilweise Abgabenbefreiung erfüllt sind."

Von betrügerischer Absicht ist im vorliegenden Fall nicht auszugehen. Ob eine "offensichtliche Fahrlässigkeit" vorliegt, beurteilt der EuGH unter anderem anhand von drei Kriterien.

Berücksichtigt werden müsse insbesondere die Komplexität der Vorschriften, deren Nichterfüllung die Zollschuld begründet, sowie die Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers und dessen Sorgfalt.

Die Komplexität der Vorschriften ist im Zollrecht regelmäßig zu bejahen.

Hinsichtlich der Erfahrung des Wirtschaftsteilnehmers ist festzustellen, dass die Bf laut Aktenlage auf die Produktion von Arbeitsmaschinen zur Waldbewirtschaftung spezialisiert ist und in den letzten Jahren auch mehrfach Ausbesserungen im Rahmen des Zollverfahrens der aktiven Veredelung beantragt und durchgeführt hat. Die Bf ist demnach im Einfuhr- und Ausfuhrgeschäft tätig und verfügt über eine gewisse Erfahrung mit der Durchführung dieser Geschäfte.

Was die Sorgfalt des Wirtschaftsteilnehmers betrifft, muss sich dieser, sobald er Zweifel an der richtigen Anwendung der Vorschriften hat, deren Nichterfüllung eine Abgabenschuld begründen kann, nach Kräften informieren, um die jeweiligen Vorschriften nicht zu verletzen. Im Hinblick darauf, dass in der Bewilligung der aktiven Veredelung als Ort der Veredelung antragsgemäß nur die Niederlassung der Bf festgelegt wurde, hätte die Bf nach ho. Ansicht

nicht davon ausgehen dürfen, dass die unverzollte Ware zur Durchführung verschiedener Testläufe an andere Orte verbracht werden darf. Nicht zuletzt auch deshalb, weil die belangte Behörde bereits im Jahr 2005 Eingangsabgaben für ein Fahrzeug vorgeschrieben hat, dass bei der Bf als Veredeler und Ort der Veredelung ausgebessert werden sollte, tatsächlich aber – wie entsprechender Ermittlungen bei der Bf ergeben haben - widerrechtlich an einem anderen als dem zugelassenen Ort verwendet worden ist, musste die Bf zumindest Zweifel an der richtigen Anwendung der Vorschriften haben und hätte entsprechende Auskünfte einholen müssen. Laut Aktenlage hat sie sich jedoch weder beim zuständigen Zollamt noch bei dem mit der Abfertigung beauftragten Spediteur erkundigt, ob ein Ortswechsel zulässig ist.

In der Beschwerde wird unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates ausgeführt, dass keine Fahrlässigkeit vorliege, wenn es sich um Arbeitsfehler handle, die unter Beachtung der konkreten Situation durchaus passieren können. Derartige Arbeitsfehler sind dadurch gekennzeichnet, dass sie auch bei Anwendung der erforderlichen Sorgfalt und selbst bei sachgerechter Organisation und Personalausstattung nicht immer vermieden werden können. Obwohl das Vorliegen der in Artikel 212a ZK genannten Voraussetzungen vom Begünstigten nachzuweisen ist, hat es die Bf allerdings unterlassen, darzulegen, welche organisatorischen und gegebenenfalls andere Maßnahmen von ihr gesetzt wurden, um die ordnungsgemäße Durchführung des Verfahrens der aktiven Veredelung zu gewährleisten.

Der Einwand der Bf, ihr sei vor Erlassung des Bescheides kein rechtliches Gehör gewährt worden, ist nicht zutreffend, da ihr die Ermittlungsergebnisse – wie auch in der angefochtenen Entscheidung ausgeführt wird - bei der Nachschau am 17. Mai 2006 zur Kenntnis gebracht worden sind und sie dabei auch Gelegenheit zur Stellungnahme hatte. Im Übrigen würde der Mangel des Unterbleibens des förmlichen rechtlichen Gehörs nach ständiger Judikatur selbst dann als geheilt gelten, wenn die behördlichen Erhebungen und damit die der behördlichen Erledigung zugrunde liegenden Sachverhaltsannahmen, erstmals in der Berufungsverfahrensentscheidung dargelegt werden.

Zusammenfassend kommt der Unabhängige Finanzsenat aus den angeführten Gründen zu dem Schluss, dass die Bf das verfahrensgegenständliche Fahrzeug der zollamtlichen Überwachung entzogen hat und offensichtliche Fahrlässigkeit in ihrem Verhalten liegt. Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Klagenfurt, am 1. Dezember 2006