



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Mag. Bernhard Lang und HR Dr. Wilhelm Pistotnig im Beisein der Schriftführerin FOI Claudia Orasch über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Peter Csoklich, Rechtsanwalt, 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, vom 12. November 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg vom 11. Oktober 2004, Zl. 600/15576/6/2003, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren nach der am 9. Mai 2006 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

1. Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird abgeändert und hat zu lauten:
 - 1.1. Die Sprüche der Bescheide des Hauptzollamtes Salzburg vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/2/2003, vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/3/2003 und vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/4/2003, werden jeweils dahingehend abgeändert, dass die eingangsabgabepflichtigen Waren dadurch, dass das Begleitpapier von der Ware entfernt und in der Folge die Ware zur Ausfuhr gestellt und abgefertigt wurde, der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden.

Für die Bf, ist dadurch gemäß Art. 203 Abs. 1, Abs. 3 vierter Gedankenstrich der Verordnung (EWG) Nr. 2913 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) i.V.m. Art. 213 ZK und § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) die Eingangsabgabenschuld entstanden.
 - 1.2. Im Übrigen wird die Berufung vom 21. Jänner 2004 als unbegründet abgewiesen.
2. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betreibt am Firmensitz in X. einen Produktionsbetrieb zur Herstellung von X-Waren. Zusätzlich wird am ehemaligen Firmensitz der Gesellschaft in Y. eine Produktionsstätte (derzeit nur mehr Y-Waren) unterhalten. In der Slowakei besitzt die Bf. einen Produktionsstandort in Form einer Tochtergesellschaft (100 %), die Firma A., wo Z-Waren verschiedener Größen hergestellt werden.

Die Beschwerdeführerin ist im Jahre 2004 durch Umwandlung gemäß §§ 1 ff. Umwandlungsgesetz (UmwG) aus der Firma B. hervorgegangen. In die Firma B. wiederum wurden bereits am 1. Juli 1998 die zuvor selbständigen Firmen C., D. und die E. eingebracht.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Juni 1997, Zl. 600/SBV-004630/97, wurden die der Firma C. erteilten Bewilligungen der Gestellungsbefreiung und zur Anmeldung der Waren im Anschreibeverfahren mittels Sammelanmeldung vom 24. Dezember 1996, Zl. 600/SB/005609/96, dahingehend abgeändert, dass die Waren nach der Einfuhr zu den im Bescheid angeführten Orten, X.bzw.Y, oder A-Spedition, Berg, zu befördern sind. Die zur Abnahme der angelegten zollamtlichen Verschlüsse berechtigten Personen wurden für alle drei Adressen namentlich festgelegt.

Mit Schreiben vom 14. Oktober 1998 teilte Herr S. von der Firma B-Spedition, Y, die von der Bf. zur Führung der Sammelanmeldung bevollmächtigt war, mit, dass eine Warenübernahme durch die A-Spedition in Berg in Zukunft nicht mehr durchgeführt werde und die Angabe der Firma in den Bewilligungsbescheiden zur Sammelanmeldung entfallen könne. In der ab 1. November 1998 gültigen Bewilligung zur Anmeldung der Waren im Anschreibeverfahren, zur Sammelanmeldung in der Einfuhr und als zugelassener Empfänger (Zl. 600/14355/98 vom 30. Oktober 1998) wurden die Orte, zu denen die Waren nach der Einfuhr zu befördern sind, auf die Firmenstandorte in Y. und X. beschränkt.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 30. April 2002, Zl. 600/05957/2002, wurden die an die Bf. erteilten Bewilligungen neu gefasst. Die erteilte Bewilligung betrifft die Gestellungsbefreiung und die Anmeldung der Waren im Anschreibeverfahren gemäß Artikel 76 Abs. 1 Buchstabe c ZK mittels dem Verfahren der Sammelanmeldung und gilt für Einfuhren in den zollrechtlich freien Verkehr. Unter einem umfasst diese Bewilligung auch Vereinfachungen und Begünstigungen beim Verbringen der Waren, wie ein vereinfachtes Versandverfahren von einer österreichischen Zollstelle in die im Bescheid genannten Orte sowie die Befreiung von der Gestellungspflicht als zugelassener Empfänger im Versandverfahren nach Artikel 76 Abs. 1 Buchstabe c ZK. Laut Punkt 4.2 des Bewilligungsbescheides sind die Waren nach der Einfuhr zur Firma B., X, oder zur Firma B-Spedition, Z., zu befördern. Im Rahmen dieser Bewilligung genügt nach § 62 Abs. 3 Ziffer 1 ZollR-DG für das Versandverfahren von einer

österreichischen Zollstelle an die oben genannten Orte die Abgabe eines Begleitpapiers im Zuge des Grenzübertrittes unter Hinweis auf das vereinfachte Verfahren. Der Inhaber der Bewilligung des vereinfachten Verfahrens gilt als Hauptverpflichteter. Die Übernahme der Sendung und die Feststellung der Übereinstimmung der Sendung mit der Versandanmeldung sowie die Überprüfung und Abnahme allfälliger Zollverschlüsse hat ausschließlich durch die im Bewilligungsbescheid genannten Personen zu erfolgen. Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 14. Juni 2002, Zl. 600/06323/2002, erfolgte überdies die Bewilligung zur Sammelanmeldung nach § 59 Abs. 1 ZollR-DG in der Ausfuhr.

Seitens des Zollamtes Berg erfolgte am 25. September 2003 die Meldung, dass im Rahmen von im vereinfachten Verfahren mit Sammelanmeldung durchgeführten "Zug um Zug Abfertigungen" Pflichtverletzungen vermutet würden. Die von der Eingangszollstelle Berg so genannten "Zug um Zug Abfertigungen" erfolgten dergestalt, dass die Waren von der Tochterfirma A. kommend beim Zollamt Berg unter Vorlage von Rechnungen (Fa. A. (Slowakei) an Firma B.. (Österreich)) gestellt und unter Anführung der Sammelanmeldungs-kennnummer 600/657 in das vereinfachte Versandverfahren überführt worden sind. Diese Waren wurden unmittelbar danach unter Vorlage von Ausgangsrechnungen (Firma B.. (Österreich) an die Firma P.) sowie Anführung der Sammelanmeldungs-kennnummer 600/702 zur Ausfuhr gestellt und abgefertigt, ohne dass die mit dem vereinfachten Versandschein angewiesenen Waren jemals an einem zugelassenen Warenübernahmeort befördert und entsprechend den Anordnungen im Bewilligungsbescheid übernommen wurden. Im Einzelnen handelte es sich um folgende Feststellungen:

1. Vereinfachtes Versandverfahren zu Sammelanmeldungs-kennnummer 600/657, Versandschein-T1 des Zollamtes Berg vom 24. September 2003, WENr. 270/090/924127/01/3: 40.936 Stück Waren laut Rechnung der Firma A. vom 23. September 2003, Nr. 2003534, über € 183.107,73.
2. Vereinfachtes Versandverfahren zu Sammelanmeldungs-kennnummer 600/657, Versandschein-T1 des Zollamtes Berg vom 30. September 2003, WENr. 270/000/924732/01/3: 39.936 Stück Waren laut Rechnung der Firma A. vom 30. September 2003, Nr. 2003545, über € 181.789,91.
3. Vereinfachtes Versandverfahren zu Sammelanmeldungs-kennnummer 600/657, Versandschein-T1 des Zollamtes Berg vom 6. Oktober 2003, WENr. 270/000/925389/01/3: 41.024 Stück Waren laut Rechnung der Firma A. vom 6. Oktober 2003, Nr. 2003551, über € 181.105,25.

In der Niederschrift als Auskunftsperson vom 17. März 2004 erklärte Frau G., Leiterin der Filialen Berg und Kittsee der A-Spedition, dass sich der ihr telefonisch von der Firma B-

Spedition erteilte Auftrag auf die postalische Zusendung der von den Fahrern übergebenen Fracht- und Lieferpapiere beschränkt habe. Die Ausfuhrpapiere seien bereits von der slowakischen Versenderfirma mitgegeben worden, die Versandscheine seien in keinem einzigen Fall erstellt worden. Der LKW selbst sei von ihrer Firma nie in Augenschein genommen worden, angelegte Raumverschlüsse seien weder überprüft noch abgenommen worden.

Nach der Übermittlung der Fracht- und Lieferpapiere wurden die Waren papiermäßig von der Firma B-Spedition unter den Anschreibenummern 458, 465 und 473 in die Sammelanmeldung (Kennnummer 699/657) aufgenommen und der Empfang des Frachtgutes, die Ordnungsmäßigkeit der angelegten Raumverschlüsse und deren Abnahme von Herrn S. bestätigt.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/2/2003, wurden der Bf. gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK i.V.m. § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in Höhe von € 42.554,24 (Zoll: € 4.943,91; EUST: € 37.610,33) sowie gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 87,21 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, die mit dem genannten vereinfachten Versandschein angewiesenen Waren seien nicht an einen zugelassenen Warenübernahmeort befördert und nicht entsprechend den Anordnungen in der Bewilligung übernommen, sondern am gleichen Tag beim Zollamt Berg im Rahmen des ebenfalls bewilligten Sammelanmeldungsausfuhrverfahrens, Kennnummer 600/702, wieder ausgeführt worden. Dadurch seien Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergeben, nicht erfüllt worden.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/3/2003, wurden der Bf. gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK i.V.m. § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in Höhe von € 42.247,98 (Zoll: € 4.908,33; EUST: € 37.339,65) sowie gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 86,58 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, die mit dem genannten vereinfachten Versandschein angewiesenen Waren seien nicht an einen zugelassenen Warenübernahmeort befördert und nicht entsprechend den Anordnungen in der Bewilligung übernommen, sondern am gleichen Tag beim Zollamt Berg im Rahmen des ebenfalls bewilligten Sammelanmeldungsausfuhrverfahrens, Kennnummer 600/702, wieder ausgeführt worden. Dadurch seien Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergeben, nicht erfüllt worden.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 16. Dezember 2003, Zl. 600/15576/4/2003, wurden der Bf. gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK i.V.m. § 2 Abs. 1 ZollR-DG

Eingangsabgaben in Höhe von € 42.088,86 (Zoll: € 4.889,84; EUST: € 37.199,02) sowie gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrage von € 86,26 zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde auch in diesem Fall ausgeführt, die mit dem genannten vereinfachten Versandschein angewiesenen Waren seien nicht an einen zugelassenen Warenübernahmeort befördert und nicht entsprechend den Anordnungen in der Bewilligung übernommen, sondern am gleichen Tag beim Zollamt Berg im Rahmen des ebenfalls bewilligten Sammelanmeldungsausfuhrverfahrens, Kennnummer 600/702, wieder ausgeführt worden. Dadurch seien Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme des Versandverfahrens ergeben, nicht erfüllt worden.

Über Ansuchen der Bf. wurde mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 23. Dezember 2003, Zl. 600/17552/2003, die erteilte Bewilligung vom 30. April 2002, Zl. 600/05957/2002, unter anderem dahingehend geändert, dass nach der Einfuhr die Beförderung der Waren nicht nur an die erwähnte Adresse der Bf. in X. bzw. zur Firma B-Spedition in Z, sondern auch zur Firma C-Spedition, für den Grenzübergang Zollamt Hohenau und zur Firma D-Spedition, für die Grenzübergänge Zollämter Berg und Kittsee zulässig ist.

Gegen die drei Abgabenbescheide wurden mit Eingabe vom 21. Jänner 2004 die Rechtsbehelfe der Berufung erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 25. Juni 1997, Zl. 600/SBV-004630/97, bewilligt worden sei, Einfuhren für die Bf. von der Firma A-Spedition zu übernehmen. Aus wirtschaftlichen und transporttechnischen Gründen sei es bis Herbst 1998 erforderlich gewesen, unmittelbar nach der Wiedereinfuhr mittels separaten Ausfuhrpapieren direkt nach Polen zu fahren. Ende 2002 sei von der Bf. an die Firma B-Spedition angefragt worden, ob ähnliche Transporte wieder durchgeführt werden könnten. In der Annahme, der ursprüngliche Bescheid sei noch immer unverändert, sei wieder auf diese Möglichkeit zurückgegriffen worden. Sobald der Fehler erkannt wurde, sei die A-Spedition beauftragt worden, für diese Sendungen nach Polen nur mehr Einzelverzollungen vorzunehmen. Ein entsprechendes Ersuchen um Ergänzung der Bewilligung zur Sammelanmeldung in der Ein- und Ausfuhr sei mit Bescheiden des Hauptzollamtes Salzburg vom 23. Dezember 2003 bewilligt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Salzburg vom 11. Oktober 2004, Zl. 600/15576/6/2003, wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass Pflichten, die sich aus der Inanspruchnahme des vereinfachten Versandverfahrens im Rahmen der mit Bescheid vom 30. April 2002, Zl. 600/05957/2002, bewilligten Begünstigungen wie Anschreibeverfahren und Abgabe von Sammelanmeldungen im Informatikverfahren sowie Vereinfachungen im Versandverfahren nicht erfüllt worden seien.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde mit Eingabe vom 12. November 2004 der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Bf. selbst mit den Verzollungen nicht befasst gewesen sei. Die Bf. habe vielmehr die Firma B-Spedition mit der Durchführung der Verzollung beauftragt, die vergleichbare Verzollungen auch schon in den Jahren 1997/98 durchgeführt habe. Die Bf. hatte daher keine Veranlassung zu zweifeln, dass auch die in den Jahren 2002/2003 völlig gleichlaufende Art der Versendungsabwicklung und Durchführung der Zollabwicklung von der Firma B-Spedition richtig und sachgerecht durchgeführt würde. Der Bf. als Abgabenschuldnerin könne daher keinerlei grobes Verschulden vorgeworfen werden. Im Rahmen dieses Rechtsmittelverfahrens sei aber ausschließlich zu prüfen, ob der Abgabenschuldnerin grobes Verschulden vorzuwerfen sei, was aber auszuschließen sei, da sich aus den Bestimmungen des Zollkodex oder des ZollR-DG die Zurechnung eines Verschuldens des Vertreters an den Vertretenen nicht ableiten lasse. Vielmehr habe der EuGH in der Rechtssache C-222/01 entschieden, dass eine Zurechnung des groben Verschuldens selbst des eigenen Personals nicht erfolge, nichts anderes könne für Art. 204 ZK gelten. Hinzu komme, dass nach Art. 72 des neuen Zollkodex, der auf der Judikatur des EuGH aufbaut, jede Zollsschuld erlösche, wenn es sich um keinen Betrug oder Betrugsversuch handle. Darüber hinaus könne aber auch der Firma B-Spedition zwar möglicherweise Fahrlässigkeit, nicht jedoch offensichtliche oder grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen werden, da sie irrtümlich davon ausgegangen sei, die Firma A-Spedition sei nach wie vor als bevollmächtigter Empfänger zugelassen. Aufgrund des Arbeits- und Zeitdrucks - täglich würden schließlich dutzende Versendungen durch Mitarbeiter der Firma B-Spedition abgefertigt - seien vergleichbare Vorgänge in bewährter Weise durchgeführt worden ohne den Bewilligungsbescheid genau zu lesen. Der Irrtum sei somit trotz der Vielzahl der durchgeführten Versendungen durchaus als einmaliger Arbeitsfehler zu qualifizieren, da der Fehler bei der erstmaligen Versendung erfolgt sei und in der Folge die abgewickelten Versendungen nach dem gleichen Muster durchgeführt wurden. Nach Aufdeckung des Irrtums sei ein entsprechender Antrag auf Zulassung der Firma D.-Spedition. als bevollmächtigter Empfänger gestellt und problemlos und unverzüglich vom Zollamt Salzburg mit Bescheid vom 23. Dezember 2003, Zl. 600/17552/2003, bewilligt worden. Im Übrigen seien die Voraussetzungen des Art. 859 Nr. 4, Nr. 5 und Nr. 6 ZK-DVO erfüllt, wobei nach der Rechtssprechung des VwGH die Tatbestände analogiefähig, jedenfalls aber auslegungsfähig seien und im Rahmen eines Größenschlusses geschlossen werden könne, dass auch weniger schwerwiegende Gesetzeswidrigkeiten als die, die in Art. 859 ZK-DVO geregelt sind, dazu führen, dass nach Art. 204 ZK die Zollsschuld als nicht entstanden gelte. Zum Beweis ihrer Angaben verwies die Bf. auf Herrn S. von der Firma B-Spedition und Herrn M.,

Geschäftsführer der Bf., sowie die beizuschaffenden Akte des Zollamtes Salzburg, Zlen. 600/05957/2002, 600/17552/2003.

In der am 9. Mai 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der Bf. ausgeführt, dass die Firma B-Spedition die Zollabwicklungen über viele Jahre hindurch ordnungsgemäß durchgeführt habe. S. wurde als Zeuge gemäß § 169 ff. BAO vernommen und erklärte, dass die Zollpapiere dem Fahrer des jeweiligen LKW nach der Überführung der Waren in das vereinfachte Versandverfahren abgenommen und zur Firma B-Spedition weitergeleitet wurden. Die Ausfuhr sei anschließend über denselben oder einen anderen Grenzübergang erfolgt. Er sei der Meinung gewesen, die diesbezügliche im Jahre 1997 erteilte Bewilligung sei weiter aufrecht. An sein Schreiben vom 14. Oktober 1998, wonach die Angabe der Firma A-Spedition in Berg in den Bewilligungsbescheiden zur Sammelanmeldung entfallen könne, habe er sich nicht mehr erinnert. S. räumte weiters ein, dass die Abnahme des Raumverschlusses und die Überprüfung der Einfuhrpapiere durch die Firma A-Spedition erfolgen hätten müssen, wäre diese Firma im damals gültigen Bescheid genannt gewesen. Er habe die genannte Firma auch diesbezüglich telefonisch angewiesen. Da er davon ausgegangen sei, die Überprüfung werde ohnehin vorgenommen, habe er die Bestätigung über die Ordnungsmäßigkeit des Raumverschlusses und dessen Abnahme angebracht. Der Vertreter des Zollamtes Salzburg wies auf den Umstand hin, dass aufgrund des für die Übermittlung der Zollpapiere an die Firma B-Spedition an die Firma A-Spedition bezahlten Preises von € 3,70 je Lieferung eine Überprüfung der Einfuhrpapiere und des Raumverschlusses nicht vom vereinbarten Leistungsumfang erfasst gewesen sein könne, zumal bereits im Jahre 1997 der Betrag von S 100,00 je Abfertigung und Ende 2003 der Betrag von € 12,00 vereinbart worden seien. Das Zollamt Salzburg beantragte die Abweisung der Beschwerde und in eventu eine Zollschuldentstehung nach Art. 203 ZK festzustellen. Die Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerde, da die Voraussetzungen für die Anwendung des Art. 859 ZK-DVO gegeben seien und zudem dem Zollamt Berg die jeweils für die Bf. gültige Bewilligung vorgelegen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. sind Zollschuldner:

- 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.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Gemäß Art. 97 Abs. 2 Buchstabe b ZK hat unter dem Vorbehalt, dass die Anwendung der gemeinschaftlichen Maßnahmen, denen die Waren unterliegen, gewährleistet ist, jeder Mitgliedstaat die Möglichkeit vereinfachte Versandverfahren vorzusehen, die unter bestimmten Umständen für Waren gelten, die nicht für den Verkehr im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats bestimmt sind.

Gemäß § 62 Abs. 3 Z. 1 ZollR-DG genügt im Sinn des Artikels 97 Abs.2 Buchstabe b ZK für das Versandverfahren von einer österreichischen Zollstelle in den inländischen Betrieb einer Person, die befugt ist, Waren durch Anschreibung in ein Zollverfahren zu überführen, die Abgabe einer Ausfertigung eines Begleitpapiers, in dem die Menge und Art der Waren angeführt und auf das vereinfachte Verfahren hingewiesen ist; der Inhaber der Bewilligung des vereinfachten Verfahrens gilt als Hauptverpflichteter.

Gemäß Art. 865 ZK-DVO stellen die Zollanmeldung einer Ware oder jede andere Handlung mit den gleichen Rechtswirkungen sowie die Vorlage eines Dokuments zur Bescheinigung durch die zuständigen Behörden ein Entziehen der Ware aus der zollamtlichen Überwachung im Sinne des Artikels 203 Absatz 1 des Zollkodex dar, wenn dieses Vorgehen zur Folge hat, dass der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wird.

Art. 204 ZK regelt die Einfuhrzollschuldentstehung bei Verfehlungen, die nicht bereits ein Entziehen der Waren aus der zollamtlichen Überwachung gemäß Art. 203 ZK bedeuten. Die Zollschuldentstehung durch Entziehen gemäß Art. 203 ZK geht daher einer Einfuhrzollschuldentstehung durch eine Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK vor.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt entgegen der Beurteilung des Zollamtes Salzburg in der angefochtenen Entscheidung und der Rechtsmeinung der Bf. zur Überzeugung, dass die Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden. Zum Einen wurden die Fracht- und Lieferpapiere, die jeweilige Rechnung der Firma A... an die Firma B. stellt dabei das Begleitpapier im Sinne des § 62 Abs. 3 Z. 1 ZollR-DG dar, nach den übereinstimmenden Aussagen von Herrn S. Frau G. und N. bei den betroffenen Grenzspeditionen abgegeben und an die Firma B-Spedition gesandt. Die zeitweilige Entfernung des Versandscheines (im vereinfachten Versandverfahren das Begleitpapier) von der Ware, auf die er sich bezieht, verhindert es, dass er auf Verlangen der Zollstellen vorgelegt werden kann, und stellt damit eine Entziehung dieser Ware aus der zollamtlichen Überwachung dar, auch wenn die Zollverwaltung zu keinem Zeitpunkt die Vorlage des Versandscheines verlangt oder festgestellt hat, dass er ihr nicht ohne nennenswerte Verzögerung hätte vorgelegt werden können (vgl. Urteil des EuGH vom 29.4.2004, Rs. C-222/01). Zum Anderen wurden die Waren in der Folge unter Vorlage von Ausgangsrechnungen sowie Anführung der Sammelanmeldungskennnummer 600/702 zur Ausfuhr gestellt und abgefertigt, wodurch der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wurde. Dies hatte zur Folge, dass die konkrete zollamtliche Überwachungstätigkeit eingestellt wurde, weshalb die Zollschuld auch in diesem Fall nach Art. 203 ZK zu erheben ist (Art. 865 ZK-DVO).

Nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf die Abgabenbehörde zweiter Instanz in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen. Sie darf beispielsweise nicht erstmals eine Abgabe überhaupt oder eine andere Abgabe an Stelle der festgesetzten Abgabe vorschreiben oder eine Partei erstmals in eine Schuldnerposition verweisen. Würde die Rechtsmittelbehörde diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, dann wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Behörde erster Instanz (Stoll, BAO-Kommentar, 2800). Dem verfahrensgegenständlichen Fall liegt aber bereits der Sachverhalt zugrunde, dass die Waren unmittelbar nachdem die Waren in das vereinfachte Versandverfahren übergeführt worden sind, unter Vorlage von Ausgangsrechnungen (Fa. B. an P.) sowie Anführung der Sammelanmeldungskennnummer 600/702 zur Ausfuhr gestellt und abgefertigt wurden, ohne

dass die mit dem vereinfachten Versandschein angewiesenen Waren jemals an einen zugelassenen Warenübernahmeort befördert und entsprechend den Anordnungen im Bewilligungsbescheid übernommen worden sind. Die Einfuhrzollschuldentstehung aufgrund dieses Sachverhaltes war bereits Gegenstand des angefochtenen Bescheides. Eine rechtlich andere Beurteilung der Sache durch die Berufungsbehörde ist bei Identität der Sache nicht nur zulässig, sondern gemäß § 289 BAO geboten.

Zollschuldner nach Art. 203 Abs. 3 ZK sind die Person, die die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, im verfahrensgegenständlichen Fall der jeweilige Kraftfahrer, und die Personen, die an der Entziehung beteiligt waren, obwohl sie wussten oder billigerweise hätten wissen müssen, dass sie die Ware der zollamtlichen Überwachung entziehen. Demnach kommt die Firma B-Spedition als Zollschuldnerin in Betracht, wenn sie durch grob fahrlässiges Handeln an der Entziehung beteiligt war. Schließlich kann auf eine weitere Person, den Pflichteninhaber, nach Art. 203 Abs. 3 vierter Gedankenstrich ZK zurückgegriffen werden. Für diese Zollschuldnerschaft kommt es weder auf ein Verschulden des Pflichteninhabers an, noch auf das Wissen oder Wissenmüssen um das Entziehen. Pflichteninhaberin ist die Bf. durch die erteilte Bewilligung des Zollamtes Salzburg vom 30. April 2002 für das vereinfachte Versandverfahren, weshalb sie gemäß § 62 Abs. 3 Z. 1 ZollR-DG als Hauptverpflichtete gilt.

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner sind diese gemäß Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet. Bei der Entscheidung einen der Zollschuldner in Anspruch zu nehmen, müssen die Zollbehörden nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände entscheiden. Eine Abgabenvorschreibung an den jeweiligen Kraftfahrer, den an der Zollschuldentstehung mangels Kenntnis der Bewilligungsbescheide des Hauptzollamtes Salzburg kein Verschulden trifft, wäre nicht nur unbillig, sondern auch völlig unzweckmäßig, da diese namentlich nicht bekannt und in allen drei Fällen slowakische Frachtführer tätig waren.

Es verbleiben als mögliche Zollschuldner somit die Bf. gemäß Art. 203 Abs. 3 vierter Gedankenstrich ZK und bei Vorliegen von zumindest grober Fahrlässigkeit die Firma B-Spedition gemäß Art. 203 Abs. 3 zweiter Gedankenstrich ZK. Wenn auch Billigkeitserwägungen für eine Zollschuldverschreibung an die Firma B-Spedition sprechen mögen, da die Bf. jedenfalls an den Entziehungshandlungen kein Verschulden trifft, sprechen gewichtigere Gründe der Zweckmäßigkeit ausschließlich für eine Abgabenvorschreibung an die Bf. Die Bf. hat im Versandverfahren als Hauptverpflichtete eine besondere Stellung, vom (deutschen) Bundesfinanzhof als Garantenstellung bezeichnet, die erst mit dem Eintreffen der Waren in den in der Bewilligung genannten Betrieben und der Anschreibung der Waren endet. Zudem wäre bei einer Stattgabe der vorliegenden Beschwerde und erstmaligen

Abgabenvorschreibung an die Firma B-Spedition gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK in absehbarer Zeit eine Mitteilung an einen neuen Zollschuldner nicht mehr möglich. Weiters wurden die Abgaben von der Bf. bereits entrichtet, weshalb die Zollschuld gemäß Art. 233 Buchstabe a ZK erloschen ist. Völlig unzweckmäßig wäre daher die Rückzahlung dieser Abgaben und Neuverschreibung an eine andere Person, bei der nicht sichergestellt ist, ob sie wegen des Erfordernisses eines subjektiven Tatbestandsmerkmals überhaupt als Zollschuldner herangezogen werden kann. Die Klärung des Ausmaßes eines Verschuldens der Firma B-Spedition bzw. von Herrn S. sollte daher dem von der Bf. bereits beantragten Erstattungsverfahren nach Art. 239 ZK vorbehalten bleiben. Die Bf. war aus den vorgenannten Gründen als Abgabenschuldnerin gemäß Art. 203 Abs. 3 vierter Gedankenstrich ZK als Zollschuldner heranzuziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 23. Juni 2006