

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der S. (vormals R.) als Masseverwalterin im Konkurs der Int. Spedition N., vom 9. Jänner 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 4. Dezember 2002, ZI. 100/52816/98-1, betreffend Zollschuld entschieden:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass die Zollschuld gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3 vierter Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) entstanden ist. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über Antrag der nunmehrigen Gemeinschuldnerin als Hauptverpflichteter wurden am 5. Juni 1996 beim Zollamt Flughafen Wien 142 Karton Uhren mit einer Rohmasse von 1391 kg in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren (T1) übergeführt. Die Gestellungsfrist für den unter der WENr. 100/000/809248/07/6 in Evidenz genommenen Versandschein wurde mit 14.6.1996 festgesetzt.

Infolge umfangreicher Ermittlungen, die das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz gemeinsam mit den ungarischen Zollbehörden durchgeführt hat, konnte festgestellt werden, dass unter Mithilfe eines Zollorganes beim Zollamt Klingenbach wahrheitswidrig die ordnungsgemäße Beendigung des externen Versandverfahrens bestätigt und damit eine Gestellung und anschließende Ausfuhr der Waren nach Ungarn vorgetäuscht worden ist.

Mit Bescheid vom 18. August 1998, Zl. 100/52816/98, schrieb daraufhin das Hauptzollamt Wien der Gemeinschuldnerin als Hauptverpflichteter die Eingangsabgaben gem. Art. 203 ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von ATS 163.068,-- vor. Begründet wurde die Entscheidung damit, die Waren seien der Bestimmungszollstelle nicht ordnungsgemäß gestellt und daher der zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Gegen diesen Bescheid erhab die Gemeinschuldnerin mit Eingabe vom 24. September 1998 fristgerecht Berufung mit der Begründung, dass aufgrund der Bestätigung auf der Rückseite der Versandanmeldung davon auszugehen sei, dass die Waren gestellt und bei der Bestimmungszollstelle einer zollamtlichen Behandlung unterzogen worden seien.

Vorkommnisse, welche nach der ordnungsgemäßen Gestellung passiert seien, könnten nicht mehr ihr angelastet werden. Die Geltendmachung der Ersatzforderung sei an die Tatsache der Nichtstellung geknüpft.

Das Hauptzollamt Wien wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Dezember 2002, Zl. 100/52816/98-1, als unbegründet ab. Die Bestätigung der ordnungsgemäßen Beendigung des Versandverfahrens sei außerhalb der festgesetzten Gestellungsfrist erfolgt. Im Übrigen sei die Gestellung und Ausfuhr der Waren nur vorgetäuscht worden. Infolge Scheinbestätigung könne nicht von der ordnungsgemäßen Beendigung des Versandverfahrens ausgegangen werden. Die darauf entfallenden Eingangsabgaben seien daher der Bf. als Hauptverpflichteter und Verfahrensinhaberin zu Recht vorgeschrieben worden.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wird im Wesentlichen vorgebracht, dass die Waren beim Zollamt Klingenbach gestellt worden seien. Dies ergebe sich aus der Bestätigung auf dem Versandschein, sodass das externe Versandverfahren erledigt und die Heranziehung der Bf. als Hauptverpflichteter jeder rechtlichen Grundlage entbehre. Der Beschwerde sei daher stattzugeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Hauptverpflichtete ist gemäß Art. 96 Abs. 1 ZK 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.

Gemäß Art. 92 ZK endet das externe Versandverfahren, wenn die Waren und das dazugehörige Dokument entsprechend den Bestimmungen des betreffenden Verfahrens am Bestimmungsort der dortigen Zollstelle gestellt werden.

Gemäß Art. 356 Abs. 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) in der zum Zeitpunkt des Ablaufes der Frist für die Wiedergestellung geltenden Fassung sind der Bestimmungsstelle die Waren zu gestellen und der Versandschein T1 vorzulegen.

Entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers sind die Waren im vorliegenden Fall jedoch nicht beim Zollamt Klingenbach gestellt worden. Laut Urteil des in der Sache durchgeföhrten Strafverfahrens des Landesgerichtes Eisenstadt vom 29. März 2001, Zl. 8 Vr 279/98 Hv 7/00-100 (Faktum 18) ist die Gestellung durch Anbringung des Vermerks "konform" auf der die Waren begleitenden Versandanmeldung vom Zollbeamten wahrheitswidrig bestätigt worden. In der Urteilsbegründung (Seite 47) heißt es hierzu auszugsweise:

"Die Drahtzieher der von erheblicher Energie gekennzeichneten Malversationen, in deren Verfügungsgewalt sich die Uhren und anderen Güter befanden, veranlassten, dass für Waren, auf deren Einfuhr Zoll und Einfuhrumsatzsteuer erhoben wird, sohin für eingangsabgabenpflichtige Güter, externe Versandverfahren mit Bestimmungszollstelle Klingenbach beantragt wurden, ohne die Waren innerhalb der ihnen gesetzten Stellungsfrist oder auch zu einem späteren Zeitpunkt dort oder bei einem anderen Zollamt zu gestellen. Dadurch verstießen sie nicht nur gegen die in Art. 356 der Durchführungsverordnung zum Zollkodex verankerte Pflicht, die zollhängigen Güter zu gestellen, sondern entzogen diese auch der durch die Einleitung des Versandverfahrens begonnenen zollamtlichen Überwachung, weil die Waren den Behörden nicht mehr zugänglich waren, sondern im Zollgebiet der EG in Verkehr gesetzt wurden und die Überwachung sohin nicht mehr fortgesetzt werden konnte."

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO sieht der Unabhängige Finanzsenat keine Veranlassung, die vom Landesgericht Eisenstadt von Amts wegen getroffenen Feststellungen anzuzweifeln, die sowohl mit der Aktenlage als auch mit dem Ermittlungsergebnis der Abgabenbehörde erster Instanz übereinstimmen.

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

Zollschuldner sind gemäß Abs. 3 leg. cit.:

- 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.

Der Zollkodex selbst definiert den Begriff des Entziehens nicht. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes umfasst der Begriff der Entziehung im Sinne des Art. 203 ZK jede Handlung oder Unterlassung, 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 Abs. 1 ZK vorgesehenen Prüfungen gehindert wird (vgl. EuGH vom 1.2.2001, Rs C-66/99, Wandel).

Das Entziehen stellt eine reine Tathandlung dar. Steht fest, dass Waren im Versandverfahren nicht gestellt worden sind, kommt einer fälschlicherweise ausgestellten Bestätigung der Bestimmungsstelle über die ordnungsgemäße Gestellung auf dem Versandschein T1 keine Bedeutung zu (vgl. Witte, Zollkodex-Kommentar³, Art. 203, Rz 3).

Hinsichtlich der mit dem verfahrensgegenständlichen Versandschein T1 beim Zollamt Flughafen Wien zum externen gemeinschaftlichen Versandverfahren abgefertigten Waren ist somit im Beschwerdefall durch das Unterbleiben der Wiedergestellung bei einer Bestimmungsstelle die Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 203 Abs. 1 und Abs. 3, vierter Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden. Die Zollbehörde wurde am Zugang zu den unter zollamtlicher Überwachung stehenden Waren gehindert. Die Bestimmungsstelle konnte die vollständige und unveränderte Gestellung nicht mehr überprüfen. Das Versandverfahren wurde daher nicht gemäß Art. 92 Abs. 1 ZK ordnungsgemäß beendet.

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gem. Art. 213 ZK gesamtschuldnerisch zur Erfüllung der Zollschuld verpflichtet. Für die Geltendmachung des Abgabenanspruches ist bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses grundsätzlich nationales Recht anzuwenden (Witte, Zollkodex, 3. Auflage, Art. 213, Rz. 3). Sie stellt eine Ermessensentscheidung iSd. § 20 BAO dar.

Danach hat die Behörde zu entscheiden, ob sie das Leistungsangebot an einen der Gesamtschuldner und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner richten will (VwGH 30.4.1993, 91/17/0190). Dabei ist das Wesen und der Zweck des Gesamtschuldverhältnisses zu beachten (Stoll, Kommentar zur BAO, 2. Auflage, § 6, Rz. 8).

Beim externen gemeinschaftlichen Versandverfahren ergeben sich Besonderheiten hinsichtlich der Pflichtenstellung des Verfahrensinhabers. Da es nicht um Strafbarkeit geht, sondern um Verantwortlichkeit, kann der Verfahrensinhaber auch ohne persönliche Pflichtverletzungen in

Anspruch genommen werden. Er hat dafür einzustehen, dass Waren, die sich in seinem Verantwortungsbereich befanden, unmittelbar in den Wirtschaftskreislauf eingegangen sind. Daher ist gem. Art. 96 Abs. 1 ZK der Hauptverpflichtete als Verfahrensinhaber gebunden.

Entsprechend wird nach Art. 203 Abs. 3, 4. Anstrich, ZK jene Person Zollschuldner, welche die Verpflichtungen einzuhalten hatte, die sich aus der vorübergehenden Verwahrung einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware oder aus der Inanspruchnahme des betreffenden Zollverfahrens ergeben.

Dadurch wird der Hauptverpflichtete, selbst wenn er keine eigene Pflichtverletzung begangen oder eine Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat, für fremdes Handeln als Schuldner in Anspruch genommen, ohne dass es auf irgendein Verschulden ankommt.

Entscheidend ist allein die Verfahrensinhaberschaft. Wegen dieser Zollschuldnerstellung kann im Einzelfall vielfach sogar offen gelassen werden, wer tatsächlich entzogen hat (Witte, Zollkodex, 3. Auflage, Art. 203 Rz. 20).

Wird der Hauptverpflichtete als einer von mehreren Gesamtschuldnern wegen Entziehens von Waren aus dem Versandverfahren in Anspruch genommen, bedarf es wegen seiner besonderen Garantenstellung für die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens keiner näheren Begründung (BFH vom 13.3.1997, VII R 65/96).

Die Gemeinschuldnerin ist im vorliegenden Fall als Hauptverpflichtete aufgetreten. Sie ist daher Zollschuldnerin gemäß Art. 203 Abs. 3 vierter Anstrich ZK, da von ihr die Verpflichtungen, die sich aus dem Verfahren ergeben haben, nicht eingehalten wurden.

Die mit Berufungsvorentscheidung erfolgte Abweisung der Berufung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen (erstinstanzlichen) Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt. Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung war daher in Bezug auf den Zollschuldtatbestand Art. 203 ZK durch Anführung des betreffenden Absatzes 1 und des Absatzes 3 vierter Anstrich zu präzisieren.

Aus den angeführten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 1. August 2006