

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der AAA GmbH, Adresse, vertreten durch Dr. BBB, Rechtsanwalt, Adresse1, gegen den Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 15. Mai 2012 betreffend Erstattung der Abgaben gemäß Art. 236 ZK zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird wie folgt geändert:

Dem Antrag der Beschwerdeführerin vom 10. April 2012 auf Erstattung der mit Bescheid des Zollamtes Innsbruck vom 13. Jänner 2012, Zahl ww, buchmäßig erfassten Abgaben gemäß Art. 236 ZK wird stattgegeben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Zollamtes vom 13. Jänner 2012 wurden für die Beschwerdeführerin gemäß Art. 203 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Abgaben in der Höhe von insgesamt 9.494,40 Euro festgesetzt und buchmäßig erfasst. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, das Mindesterfordernis betreffend die Angabe einer zutreffenden Warenbezeichnung in der Zollanmeldung sei nicht eingehalten worden. Dadurch gälten die gegenständlichen Waren als nicht angemeldet und in der Folge als nicht überlassen. Mit Verlassen des Amtsplatzes sei daher für die Waren die Zollschuld nach Art. 203 ZK entstanden.

Mit Schreiben vom 10. April 2012 stellte die Beschwerdeführerin unter Beilage des dafür vorgesehenen Vordruckes den Antrag auf Erstattung der Abgaben gemäß Art. 236 ZK. Im Schreiben führte die Beschwerdeführerin aus, die im Bescheid vom 13. Jänner 2012 dargelegte Ansicht sei unzutreffend. Es werde übersehen, dass es zu einer Zollschuld nur dann komme, wenn eine Ware nicht so angemeldet werde, dass sie unter die Warenbezeichnung subsumiert werden könne. Es reiche aus, wenn sie im Kern richtig beschrieben sei, mag auch eine falsche Warennummer angegeben worden sein. Die verwendete Bezeichnung als Computermonitore sei geeignet gewesen, die Warenart

richtig zu erfassen. Ein Entstehen der Zollschuld nach Art. 203 ZK scheide somit aus. Dies werde auch durch die jüngere Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates bestätigt.

Mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 15. Mai 2012 wurde der Antrag auf Erstattung der Abgaben als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, in der Warenanmeldung seien in Feld 31 "*COMPUTER-MONITORE*" und in Feld 33 die Warennummer 8528 5100 90 angegeben worden. Tatsächlich habe es sich um solche Monitore gehandelt, die in die Warennummer 8528 5990 90 einzureihen seien. Die Tatsache, dass die Waren in der abgegebenen Warenanmeldung einer unzutreffenden Tarifposition zugewiesen worden seien und diese richtigerweise in die Warennummer 8528 5990 90 einzustufen seien, sei im Erstattungsantrag nicht bestritten worden. Für die verfahrensgegenständlichen Waren sei keine Anmeldung abgegeben worden und diese seien in der Folge nicht überlassen worden. Dadurch seien die Waren durch das Wegbringen vom Amtsplatz der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Daran vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, dass eine zollamtliche Beschau vorgenommen und die unrichtige Tarifierung von den Zollorganen nicht erkannt worden sei. Der Nachforderungsbescheid sei dem Grunde und der Höhe nach zu bestätigen. Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben würden nur insoweit erstattet, als nachgewiesen werde, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet gewesen sei oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden sei. Daher habe dem Antrag kein Erfolg beschieden sein können.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 13. Juni 2012. In der Berufungsbegründung vom 11. Juli 2012 brachte die Beschwerdeführerin, vertreten durch Dr. BBB, Rechtsanwalt, vor, es reiche aus, wenn die Ware im Kern richtig beschrieben sei. Im gegenständlichen Fall seien Plasmamonitore als Computermonitore angemeldet worden, so wie dies auf der Handelsrechnung vermerkt sei. Auch das die Beschau durchführende Zollorgan habe die unrichtige Tarifierung nicht erkannt. Die Fehlтарifierung erfülle nicht den Tatbestand des Art. 203 ZK, sondern rechtfertige lediglich eine Nacherhebung gemäß Art. 201 ZK. Nach Wiedergabe von verschiedenen Literaturmeinungen führte die Beschwerdeführerin weiter aus, lediglich dann, wenn neben der Fehlтарifierung gleichzeitig die Ware in Feld 31 der Zollanmeldung so unrichtig angeführt werde, dass eine Identifizierung der Ware und damit verbunden eine Zuordnung der Zollanmeldung nicht möglich sei, sei eine Zollschuld nach Art. 203 ZK vorzuschreiben. Die Waren seien beschaut worden und seien daher identifiziert worden. Das beweise, dass eine Entziehung nicht vorliege. Mit der Bezeichnung "Computer-Monitore" in Verbindung mit der angegebenen Warennummer sei der Kern der Bezeichnung richtig getroffen worden.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde nach Wiedergabe von rechtlichen Grundlagen ausgeführt, auf Grund der Angaben in der Zollanmeldung seien keine Anhaltspunkte vorgelegen, dass andere Waren als Computer-Monitore der Tarifnummer

8528 5100 90 den Gegenstand der Anmeldung bilden sollten. Eine Zuordnung zu den tatsächlich zur Abfertigung gestellten Waren sei daher nicht möglich gewesen. Dem Argument, die Waren seien im Kern richtig bezeichnet worden, könne daher nicht gefolgt werden. Da für die tatsächlich gestellten Waren keine Anmeldung abgegeben worden sei, seien diese nicht überlassen worden. Die Waren seien durch das Wegbringen vom Amtsplatz der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Im Zeitpunkt der Vornahme der Beschau seien die Waren zweifellos noch unter zollamtlicher Überwachung gestanden und seien für die Behörde greifbar gewesen. Erst durch das spätere Wegbringen der nicht überlassenen Waren vom Amtsplatz seien diese entzogen worden. Sohin sei der Umstand, dass die Waren vor dem Entstehen der Zollschuld einer Warenbeschau unterzogen worden seien, hinsichtlich des die Zollschuld auslösenden Sachverhaltes nicht von Belang. Der Antrag auf Erstattung der Abgaben sei somit abzuweisen gewesen.

Dagegen richtete sich die als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 23. August 2012. Darin wurde vorgebracht, die vorgenommene zollamtliche Beschau beweise, dass die Waren identifizierbar gewesen seien. Die Heranziehung der sogenannten "*Aliud-Theorie*" sei zu Unrecht erfolgt. Die durchgeführte Zollbeschau führe das Argument der Nichtidentifizierbarkeit ad absurdum. Weiters sei die zollamtliche Beschau ein Indiz für eine im Kern richtige Bezeichnung, andernfalls hätte dies dem Zollorgan auffallen müssen, dass die beschauten Waren im Vergleich zu den erklärten ein "*Aliud*" darstellten. Abschließend beantragte die Beschwerdeführerin, dem Antrag vom 10. April 2012 auf Erstattung der Abgaben Folge zu geben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit der Warenanmeldung zu CRN xx wurden "*COMPUTER-MONITORE*" zur Überführung den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr angemeldet. Zur Abfertigung gestellt wurden 6 Stück Plasma Computer Displays. In Feld 33 der Warenanmeldung wurde die Warennummer 8528 5100 90 angegeben. Die Beschwerdeführerin ist als direkte Vertreterin der Warenempfängerin aufgetreten. In Feld 44 der Warenanmeldung wurde auf die Handelsrechnung Nr. yy verwiesen. Die Beschwerdeführerin hat in der Anmeldung die Erklärung abgegeben, die Abgaben für die Zollschuldnerin zu entrichten. Die verfahrensgegenständlichen Waren sind in die Warennummer 8528 5990 90 einzureihen.

Der Sachverhalt stand aufgrund der Warenanmeldung und der darin enthaltenen Angaben und der vorgelegten Unterlagen unbestritten fest. Ebenfalls unstrittig war die Einreihung der gegenständlichen Waren in die Warennummer 8528 5990 90.

Gemäß Art. 236 Abs. 1 ZK werden Einfuhrabgaben insoweit erstattet, als nachgewiesen wird, dass der Betrag im Zeitpunkt der Zahlung nicht gesetzlich geschuldet war oder der Betrag entgegen Art. 220 Abs. 2 ZK buchmäßig erfasst worden ist.

Gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Zollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird. Dies setzt voraus, dass es sich um eine ordnungsgemäße und unter Beachtung der Zollvorschriften stattfindende Überführung handelt. Die angemeldete Ware muss daher der gestellten Ware entsprechen (*Witte in Witte*, Zollkodex<sup>6</sup>, Art 201 Rz 1 und 2a).

Eine Zollschuld nach Art. 203 Abs. 1 ZK entsteht, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Wird für gestellte Waren keine Zollanmeldung abgegeben, dann werden diese nicht überlassen, denn eine solche wird gemäß Art. 73 Abs. 2 ZK nur für die Waren erteilt, die Gegenstand einer Anmeldung waren. Durch das Wegbringen vom zugelassenen Warenort werden diese Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen.

Gemäß Art. 212 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex-Durchführungsverordnung – ZK-DVO) ist das Einheitspapier unter Beachtung des Merkblatts in Anhang 37 auszufüllen.

Wird die Zollanmeldung auf der Grundlage von Informatikverfahren abgegeben, so werden gemäß Art. 222 Abs. 1 ZK-DVO die in Anhang 37 vorgesehenen Angaben der schriftlichen Zollanmeldung dadurch ersetzt, dass der dazu bezeichneten Zollstelle die für schriftliche Zollanmeldungen vorgeschriebenen Angaben in Form von Codes oder in jeder anderen von den zuständigen Zollbehörden festgelegten Form zum Zweck der datentechnischen Verarbeitung übermittelt werden.

Nach Anhang 37 ist unter der in Feld 31 des Einheitspapiers zur Zollanmeldung anzuführenden Warenbezeichnung die übliche Handelsbezeichnung der Ware zu verstehen. Die Handelsbezeichnung muss so genau sein, dass eine eindeutige und sofortige Identifizierung und die unmittelbare und richtige Einreihung der Ware möglich sind.

In Feld 33 ist die der betreffenden Warenposition entsprechende Codenummer gemäß Anhang 38 anzugeben. Gemäß Anhang 38 der ZK-DVO ist Feld 33 entsprechend den Vorschriften der Kombinierten Nomenklatur auszufüllen. Die Kombinierte Nomenklatur in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung ist in der Verordnung (EG) Nr. 1031/2008 geregelt.

Im Beschwerdefall war strittig, ob die Zollschuld, für die die Beschwerdeführerin die Erstattung beantragt hat, gesetzlich geschuldet war. Es war somit zu beurteilen, ob die Zollschuld für die Beschwerdeführerin gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK entstanden ist.

Bei der Beurteilung, welche Ware die Zollbehörde aufgrund der abgegebenen Zollanmeldung in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen hat, ist nach ständiger

Rechtsprechung auf die gewählte handelsübliche Bezeichnung, den verwendeten Code der Kombinierten Nomenklatur sowie auf die Bezeichnung in der in Feld 44 verwiesenen Handelsrechnung abzustellen (z.B. VwGH 11.9.2014, 2010/16/0274).

In der gegenständlichen Warenanmeldung wurde (wie bereits ausgeführt) als handelsübliche Bezeichnung "*COMPUTER-MONITORE*" angegeben, als Warennummer wurde 8528 5100 90 erklärt.

In die zuletzt genannte Warennummer sind Monitore von der ausschließlich oder hauptsächlich in einem automatischen Datenverarbeitungssystem der Position 8471 verwendeten Art einzureihen. In die von der belangten Behörde festgestellte (und unstrittige) Warennummer 8528 5990 90 sind auch Monitore einzureihen, die Signale von automatischen Datenverarbeitungsmaschinen darstellen können (vgl. Verordnung (EU) Nr. 112/2014).

Gemäß Art. 4 Nummer 17 ZK ist die Zollanmeldung eine Handlung, mit der eine Person in der vorgeschriebenen Form und nach den vorgeschriebenen Bestimmungen die Absicht bekundet, eine Ware für ein bestimmtes Zollverfahren überführen zu lassen.

Bei der Zollanmeldung handelt es sich demnach um eine (öffentlich-rechtliche) Willenserklärung. Wie jede Willenserklärung bedarf die Zollanmeldung im Zweifelfall der Auslegung. Bei der Auslegung kann nicht aus jeder Unrichtigkeit der Angaben in der Zollanmeldung geschlossen werden, dass sich diese nicht auf die jeweils gestellten Waren bezieht.

Die Angabe einer falschen Warennummer begründet nicht einen Entzug der Waren aus der zollamtlichen Überwachung und führt nicht zwangsläufig zur Zollschuldentstehung.

In der dem Beschwerdefall zugrunde liegenden Zollanmeldung liegt keine eindeutige Handelsbezeichnung vor. Denn zum einen sind nur ausschließlich oder hauptsächlich für Datenverarbeitungssysteme verwendete Monitore in die in der Warenanmeldung angegebene Warennummer einzureihen. Einen diesbezüglichen Hinweis enthält die Warenbezeichnung in Feld 31 nicht. Zum anderen sind in die Warennummer 8528 5990 90 auch Monitore einzureihen, die Signale von automatischen Datenverarbeitungsmaschinen (Computer) darstellen können. Bei der Beantwortung der Frage, welche Waren von der abgegebenen Zollanmeldung erfasst waren und welche Waren die Zollbehörde in weiterer Folge auf Grund einer dergestalt abgegebenen Zollanmeldung in den freien Verkehr überlassen hat, war daher auf allfällige sonstige Angaben in der Anmeldung, etwa jene in Feld 44 abzustellen (VwGH 29.8.2013, 2011/16/0018).

In der Warenanmeldung wurde in Feld 44 auf die Rechnungsnummer der Handelsrechnung hingewiesen. Diese Rechnung weist neben der Angabe der Stückzahl (6 Stück) in der Warenbeschreibung "*Plasma Computer Display MIS-4230R, PDP Module Size (924.6x521x75.4mm)*" aus. Die Rechnung enthält nicht nur eine genauere Warenbeschreibung, sondern enthält auch eine genaue Größenangabe (die Bildschirmdiagonale war laut Schreiben der belangten Behörde vom 5. Dezember 2011 auch ein Grund für eine gegenüber der Erklärung abweichende Einreihung der Waren).

Auf Grund des Beschauvermerkes (P200) stand auch fest, dass das Abfertigungsorgan den Karton mit dem Computer Monitor mit der Seriennummer zz beschaut und für in Ordnung befunden hat. Aus der Zusammenschau der Angaben in der Warenanmeldung, der Rechnungsangaben und der durchgeführten Warenbeschau musste der Zollbehörde die Beschaffenheit der Ware bekannt sein. Für einen objektiv redlichen Erklärungsempfänger musste daher klar sein, dass von der Warenanmeldung die gestellten und in der Rechnung ausgewiesenen Waren erfasst waren und damit kein Aliud angemeldet wurde. Für einen redlichen Erklärungsempfänger lagen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass andere als die gegenständlichen Waren den Gegenstand der Anmeldung bilden sollten. Daraus ergibt sich aber, dass keine Zollschuld nach Art. 203 ZK entstanden ist (VwGH 11.9.2014, 2010/16/0274). Für die verfahrensgegenständlichen Waren ist die Zollschuld gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstanden.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht (außer in den hier nicht vorliegenden Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Verwaltungsgericht ist also grundsätzlich berechtigt, bei rechtlich unterschiedlicher Qualifikation eines Sachverhaltskomplexes einen angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Zollschuld nach Art. 201 ZK und nicht nach Art. 203 ZK entstanden ist. Bei einer Änderung des Tatbestandes durch das Verwaltungsgericht muss die selbe Person wie im angefochtenen Bescheid Zollschuldner sein (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0110).

Gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK ist der Anmelder Zollschuldner. Im Falle der indirekten Vertretung ist auch die Person Zollschuldner, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird. Anmelder ist die Person, die im eigenen Namen eine Zollanmeldung abgibt, oder die Person, in deren Namen eine Zollanmeldung abgegeben wird (Art. 4 Nr. 18 ZK).

Die Beschwerdeführerin hat die Warenempfängerin direkt vertreten. Ein direkter Vertreter handelt gemäß Art. 5 Abs. 2 ZK in Namen und für Rechnung eines anderen. Die Beschwerdeführerin kommt somit als Zollschuldner nach Art. 201 Abs. 3 ZK nicht in Betracht.

Daran ändert auch die in der Anmeldung abgegebene Erklärung gemäß Art. 231 ZK nichts. Mit dem in der Anmeldung angeführten Bescheid vom 11. September 2008 wurde der Beschwerdeführerin lediglich die Bewilligung erteilt, neben dem Zollschuldner der Zollschuld beizutreten und nicht in das bestehende Zollschuldverhältnis einzutreten. Darüber hinaus erstreckt sich der Beitritt nicht auf allfällige Nacherhebungen.

Die Beschwerdeführerin hat die für die gegenständlichen Monitore nach Art. 201 ZK entstandene Zollschuld nicht geschuldet. Die Abgaben waren daher zu erstatten. Da die

Beschwerdeführerin nicht als Zollschuldner gemäß Art. 201 Abs. 3 ZK heranzuziehen war, wäre auch eine dahingehende Abänderung des Bescheides vom 13. Jänner 2012, dass die Zollschuld für die Beschwerdeführerin gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstanden ist, durch das Verwaltungsgericht nicht zulässig gewesen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Dezember 2015