



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Doralt Seist Csoklich, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Innsbruck vom 6. Dezember 2002, Zahl 800/11052/2002, betreffend eine Eingangsabgabenschuld, entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird aufgehoben.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid Zahl 800/90406/02/2002 des Hauptzollamtes Innsbruck vom 20. September 2002 wurden der Bf. die buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben in Höhe von insgesamt € 162.515,64 gemäß Art. 203 Zollkodex (ZK) mitgeteilt. Zu dem auf den Berechnungsblättern angeführten Zeitpunkt habe ein Dienstnehmer der Bf. bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten für eingangsabgabenpflichtige Waren, diese der zollamtlichen Überwachung entzogen. Für die Bf. sei dadurch gemäß Art. 203 Abs. 1 Zollkodex (ZK) iVm § 79 Abs. 2 und § 2 Abs. 1

ZollR-DG die Eingangsabgabenschuld entstanden. In der Begründung wird ausgeführt, dass am 19. September 2002 um ca. 07:00 Uhr durch den Lagerarbeiter W. die auf den Wechselaufbauten angebrachten zwei Zollverschlüsse mit der Nummer A7/319/RU abgenommen und mit der Einlagerung der Waren begonnen worden sei, ohne dass die Ankunft dieser Sendung vom ermächtigten Lagerhalter pflichtgemäß der Überwachungszollstelle mitgeteilt worden wäre. Somit seien die in Rede stehenden Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden. Ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung liege dann vor, wenn konkret begonnene zollamtliche Überwachungsmaßnahmen (Anordnung der Mitteilungsverpflichtung vom 12. September 2002) nicht mehr durchgeführt werden können. Sobald der Zollbehörde auch nur vorübergehend die Möglichkeit der Kontrolle genommen werde, das Vorhandensein von Waren, die der zollamtlichen Überwachung unterliegen, zu prüfen, liege ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vor.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 3. Oktober 2002 der Rechtsbehelf der Berufung eingelegt. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Ansicht der Zollbehörde, dass die gegenständlichen Waren der zollamtlichen Überwachung entzogen worden wären, unrichtig sei. Die vorliegende versehentliche Verletzung der Mitteilungspflicht stelle lediglich eine Verfehlung nach Artikel 204 ZK dar, die sich darüber hinaus nicht wirklich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des betreffenden Zollverfahrens ausgewirkt habe. Es wäre der Zollbehörde jederzeit möglich gewesen den Verbleib der Ware zu überprüfen. Tatsächlich hätten daher nach Art. 859 Abs. 1, insbesondere Z 3, 5 und 6 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) die Abgaben nicht vorgeschrieben werden dürfen.

Die Berufung wurde vom Hauptzollamt Innsbruck mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2002, Zahl 800/11052/2002, als unbegründet abgewiesen. Der Ansicht der Bf., dass im gegenständlichen Fall kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliege, könne die Berufungsbehörde nicht folgen. Unter dem Begriff Entziehung sei jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führe, 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 Prüfung gehindert werde. Es stelle daher jede von der zuständigen Zollbehörde nicht genehmigte Entfernung einer Ware, die unter zollamtlicher Überwachung stehe, vom zugelassenen Lagerort ein Entziehung im Sinne von Art. 203 Abs. 1 des Zollkodex dar und lasse daher gemäß dieser Bestimmung eine Einfuhrzollschuld entstehen. Im vorliegenden Fall sei die konkrete Überwachung durch die Anordnung, alle im Zeitraum vom 16. bis 20. September 2002 einlangenden Beförderungsmittel/Sendungen mit genauer Warenbezeichnung der Überwachungszollstelle zu melden, erfolgt. Unerheblich sei hierbei, welche Waren

tatsächlich angeliefert werden, weil alle eingehenden Sendungen erfasst seien. Diese Maßnahme stelle entgegen der Meinung der Bf. keine Pflicht dar, die aus einem Zollverfahren resultiere, weil sie weder dem bereits beendeten Versandverfahren noch dem anschließenden Zolllagerverfahren zurechenbar sei. Bei der Anordnung der Mitteilungspflicht handle es sich ausschließlich um eine Maßnahme der zollamtlichen Überwachung. Diese konkrete Maßnahme hätte zur Folge gehabt, dass die Berufungswerberin erst nach Ablauf einer Stunde mit der Abnahme des Zollverschlusses sowie mit dem Abladen der Waren beginnen hätte dürfen. Bis zum Ablauf einer Stunde nach erfolgter Meldung hätte sich demnach das Zollgut am zugelassene Lagerort, nämlich auf den Wechselaufbauten unter Raumverschluss befinden müssen. Diese Frist hätte aber gegenständlichenfalls noch gar nicht zu laufen begonnen. Umso mehr stelle das Vorgehen der Berufungswerberin, ohne Erfüllung der Meldepflicht die Zollverschlüsse abzunehmen und mit dem Abladen der Waren zu beginnen, eine von den Zollbehörden nicht genehmigte Entfernung einer Ware, die unter zollamtlicher Überwachung steht, vom zugelassen Lagerort dar und damit ein Einziehen im Sinne des Art. 203 Abs. 1 des Zollkodex.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 27. Dezember 2002 Beschwerde beim unabhängigen Finanzsenat eingebbracht und im Wesentlichen begründend ausgeführt, dass das vom Hauptzollamt Innsbruck zitierte Gerichtsurteil auf den gegenständlichen Sachverhalt nicht anzuwenden sei. Im gegenständlichen Fall sei die Ware weder angemeldet noch sei sie dann bei der Beschau verschwunden gewesen. Vielmehr sei lediglich eine Mitteilungspflicht verletzt, hierüber das Hauptzollamt Innsbruck aber sofort informiert und die Ware vom Zolllager nicht entfernt worden. In der gesamten Zeit sei die Ware somit unter zollamtlicher Überwachung, nämlich im Zolllager, das die Bf. als ermächtigter Lagerhalter führe, gewesen. Aus diesem Grund hätten sämtliche Waren von einem Mitarbeiter des Hauptzollamtes Innsbruck kurze Zeit später überprüft werden können. Bei diesem Sachverhalt könne natürlich kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliegen. Völlig unberücksichtigt habe das Hauptzollamt Innsbruck auch die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2002, Zahl 2001/16/0054, bzw. vom 24. April 2002, Zahl 2002/16/0009-0019 gelassen, wonach bei einem vergleichbaren Sachverhalt festgestellt worden sei, dass zum einen zwar eine Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK vorliege, dass sich diese aber nach Art. 859 Z 5 ZK-DVO nicht wirklich ausgewirkt habe und daher die Abgaben nicht vorgeschrieben werden hätten dürfen. In dem dieser Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt wurde die Ware – entgegen dem Lagerbescheid – vorübergehend auf einem anderen Ort gelagert. Es lag also ein nicht bewilligter Ortswechsel vor. Selbst in diesem Fall habe der Verwaltungsgerichtshof – völlig zurecht – entschieden, dass es der Zollbehörde möglich gewesen sei, den jederzeitigen Verbleib der Ware zu überprüfen und

daher Art. 859 Z 5 ZK-DVO in einem Größenschluss anwendbar sei. Das müsse umso mehr im vorliegenden Fall gelten, bei dem es sich nicht um einen unerlaubten Ortswechsel handle, vielmehr sei die Ware stets und vollständig im Zolllager vorhanden gewesen und jederzeit für eine Überprüfung durch die Zollbehörden offen gestanden. Es sei lediglich eine gesondert aufgetragene Mitteilungspflicht verletzt worden. Dadurch sei jedoch der Zugriff der Zollbehörden auf die Ware jederzeit möglich gewesen. Die Verletzung der Mitteilungsverpflichtung habe sich, wie auch durch die unmittelbar durchgeführte Überprüfung durch den Mitarbeiter des Hauptzollamtes Innsbruck festgestellt worden sei, auf die Zollschuldentstehung nicht wirklich ausgewirkt. Dies umso mehr als die Waren aus dem Zollgebiet der EU nachweislich wieder ausgeführt worden seien. Es werde daher beantragt, die Berufungsvorentscheidung aufzuheben, in eventu dahingehend abzuändern, dass in Stattgebung der Berufung der angefochtene Abgabenbescheid aufgehoben bzw. dahingehend abgeändert werde, dass die Abgaben- vorschreibung auf 0,00 herabgesetzt werde.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß Art. 203 Abs. 1 ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG entsteht eine Eingangsabgabenschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Der Begriff der zollamtlichen Überwachung ist unter Bezugnahme auf die entsprechende Rechtsprechung des EuGH so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung erfasst, 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 ist (siehe EuGH vom 01.02.2001, Rs. C-66/99). Das bedeutet, dass insbesondere das Fehlen der Ware am zugelassenen Ort zu dem Zeitpunkt erfüllt sein muss, zu dem die Zollbehörde eine Beschau dieser Waren vornehmen möchte. Im vorliegenden Fall befanden sich die Waren im Zeitpunkt der Prüfung unbestritten auf der Rampe des Speditionsagers und somit noch im Gewahrsam der Bf. und somit auch im Zugriffsbereich der Zollbehörde, die dann auch tatsächlich eine entsprechende Prüfung durchführte und dabei laut Beschauprotokoll vom 19. September 2002 keine Unregelmäßigkeiten in Bezug auf Menge und Art der Waren feststellen konnte. Ein Entstehen einer Zollschuld nach Art. 203 ZK scheidet somit entgegen der Rechtsansicht des Hauptzollamtes Innsbruck aus. Eine nach Ansicht der belangten Behörde verspätete Mitteilung an die Zollbehörde oder auch das Entfernen eines Zollverschlusses für sich allein bedeutet nicht zwingend gleichzeitig auch, dass die Durchführung einer zollamtlichen Prüfung der noch nicht weggebrachten Ware unmöglich gemacht worden wäre.

Es war daher zu prüfen, ob nach einer anderen Bestimmung eine Zollschuld entstanden ist.

Gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a) ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 ZK genannten Fällen, eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehenden Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben. Die Verletzung einer Pflicht aus der Inanspruchnahme eines Zollverfahrens scheidet aus. Das vorangegangene Versandverfahren gilt wie die belangte Behörde zutreffend feststellt mit der fristgerechten und unveränderten Übergabe der Versandwaren unter Beachtung der Nämlichkeitssicherung als beendet (Art. 406 Abs. 2 ZK-DVO). In ein nachfolgendes Zollverfahren sind die Waren im maßgeblichen Zeitpunkt noch nicht übergeführt worden. Die Waren befanden sich somit im Stadium der vorübergehenden Verwahrung.

Nach der entsprechenden Bewilligung als sogenannter "ermächtigter Lagerhalter", welche auch die Begünstigung des "zugelassenen Empfängers" umfasst, darf der Begünstigte im Normalfall ohne zollamtliche Mitwirkung etwaig angebrachte Zollverschlüsse entfernen, die Waren entladen, umladen, prüfen, ja sogar zutreffendenfalls eine Verschlussänderung vornehmen und durch Anschreibung in den Aufzeichnungen die Waren in das gleichzeitig bewilligte Verwahrungslager übernehmen. Damit die Zollbehörden gegebenenfalls eine Kontrolle vornehmen können, sieht Art. 407 Abs. 1 Buchstabe b) ZK-DVO eine Eingangsanzeige vor. Hierbei handelt es sich jedoch nicht um eine Pflicht aus der vorübergehenden Verwahrung der Waren, sondern um eine Verfahrensvorschrift bzw. sonstige Pflicht aufgrund der besonderen Situation, deren Verletzung nicht automatisch zu einer Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK führt. Im Rahmen der gegenständlichen Begünstigung entfällt diese Eingangsanzeige im Regelfall bzw. wurde laut Bewilligung (Punkt 8.3 der Anlage 1) durch die wöchentliche Vorlage der Evidenzlisten samt Beilagen ersetzt, wobei nach Punkt 3.3 der Anlage 1 der Bewilligung im Einzelfall oder für bestimmte Zeiträume, Waren, Verkehrswege, Transportmittel etc. angeordnet werden kann, dass diese Mitteilung bei Ankunft der Waren zu erfolgen hat. Hierzu wurde mit Schreiben vom 12. September 2002, Zahl 800/09818/1/2002, angeordnet, dass alle im Zeitraum 16. bis 20. September 2002 einlangenden Beförderungsmittel/Sendungen (Import) mit genauer Warenbezeichnung dem Hauptzollamt Innsbruck mitgeteilt werden müssen. Dem vorausgegangen ist ein Schreiben vom 10. September 2002, Zahl 800/09818/2002, über die Abwicklung der Mitteilungsverpflichtung, worin unter Punkt 1.3. "Zeitpunkt der Mitteilungen" Folgendes angeführt wird: "Die Mitteilungen können bereits vor Eintreffen oder vor Abgang der Beförderungsmittel vorgenommen werden. Selbstverständlich auch nach dem Eintreffen oder kurz vor Abgang der Beförderungsmittel." Es wurde dabei nicht präzisiert, bis zu welchem

Zeitpunkt die Mitteilung der überwachende Zollstelle spätestens zuzugehen hat und dass die sonstigen bewilligten Vereinfachungen, unter anderem die Entfernung von Zollverschlüssen oder auch das Entladen, für diesen Zeitraum ausgesetzt wäre, was gegebenenfalls eine Verpflichtungsverletzung darstellen und somit zu einer Zollschuldentstehung führen könnte. Im vorliegenden Fall kann somit aufgrund der ungenauen Anordnungen die vorgenommene Entladung unter Abnahme der Zollverschlüsse nicht zur Entstehung einer Zollschuld nach Art. 204 Abs. 1 ZK führen. Dafür spricht auch die offensichtliche Verwaltungspraxis im Rahmen der Sammelmanmeldung gemäß § 59 ZollR-DG, welche in der Regel auch die Begünstigung "zugelassener Empfänger" enthält. Angeordnete Nachprüfungen enthalten im vorgesehenen Schreiben (Muster Za 131) dezidiert den Vermerk, dass eine Entladung nur unter Zollaufsicht durchgeführt werden darf. Letztlich ist auch aus der Bewilligung zu entnehmen, dass die Anordnung der Mitteilungspflicht für sich alleine noch nicht alle bewilligten Vereinfachungen aussetzt. Siehe Punkt 3.3 letzter Satz, worin bestimmt wird, dass die Überwachungszollstelle umgehend über die weitere Vorgangsweise, insbesondere ob und welche Ausnahmen vom vereinfachten Verfahren zu erfolgen haben, entscheidet. Dass gegebenenfalls die Entscheidung, auch die Abnahme der Zollverschlüsse und die Entladung der Waren ohne zollamtliche Mitwirkung auszusetzen, aufgrund des im Informationsschreiben betreffend der Abwicklung des Mitteilungsverfahrens nicht klar und eindeutig festgelegten Zeitpunktes, zu spät kommt, darf dem Begünstigten nicht zum Nachteil ausgelegt werden.

Da die Frist, der Ware eine zollrechtliche Bestimmung zu geben, zum maßgeblichen Zeitpunkt noch nicht abgelaufen war, die Waren auch keine unzulässige Behandlung erfahren haben, liegt keine Pflichtverletzung aus der vorübergehenden Verwahrung vor. Die Berufungsvorentscheidung war daher wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben. Allfällige Zollschuldentstehungstatbestände, die sich nach diesem Zeitpunkt im Rahmen des weiteren Verfahrens ergeben haben, sind nicht Gegenstand dieses Rechtsbehelfsverfahrens und daher auch nicht vom unabhängigen Finanzsenat zu beurteilen.

Innsbruck, 9. Oktober 2003