



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Peter Csoklich, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 25. November 2002, GZ. 100/36389/4/2001, betreffend Festsetzung der Zollschuld gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 letzter Anstrich Zollkodex, (ZK), in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz, (ZollR-DG), entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird insofern abgeändert als dass die Zollschuld für die Bf. gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich Zollkodex, (ZK), in Verbindung mit 865 Zollkodex-Durchführungsverordnung, (ZK-DVO), entstanden ist, und der Beschwerde wird insofern stattgegeben, als dass die Abgaben in folgender Höhe neu festgesetzt werden:

Abgabenart	Betrag in S	Betrag in €
Zoll (Z1)	116,00	8,44
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	12.245,00	889,87
Summe	12.361,00	898,31

Als Folge der Entstehung dieser Eingangsabgabenschuld ist gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz, (ZollR-DG), eine Abgabenerhöhung laut beiliegender Abgabeberechnung in der Höhe von S 735,76 (53,47 Euro) zu entrichten.

Jene Spruchteile, die die buchmäßige Erfassung, Mitteilung und Fälligkeit der Eingangsabgaben betreffen, bleiben unverändert.

Die den Entscheidungsgründen folgende Abgabenberechnung sowie die beiliegende Abgabenberechnung betreffend die Abgabenerhöhung bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in Verbindung mit § 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 des Hauptzollamtes Wien ZI: 100/36389/2001-1 vom 15. März 2001 wurde gegenüber der Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 dritter Anstrich ZK iVm. § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von S 25.452,00 (Euro 1.849,67) (Zoll: S 10.710,00, Einfuhrumsatzsteuer (EU): S 14.742,00) festgesetzt.

Gleichzeitig wurde dem Bf. mitgeteilt, dass, als Folge dieser Abgabenerhebung, gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ein Betrag von S 1515,00 zu entrichten ist. Als Begründung dafür wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Bf, als Inhaber des Zollagerverfahrens dafür verantwortlich wäre, dass 41 Holzkisten mit Schuhen, wasserdicht mit Laufsohlen aus Kautschuk oder Kunststoff und Oberteil aus Kunststoff (Warennummer: 44019990) während ihres Verbleibes in ihrem Zolllager, am 1. Februar 2000, der zollamtlichen Überwachung, entzogen worden

waren. Eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung läge, im Sinne des Art. 865 ZK-DVO, auch dann vor, wenn die Zollanmeldung einer Ware, eine andere Handlung mit den gleichen Rechtswirkungen oder die Vorlage eines Dokumentes zur Bescheinigung durch die zuständigen Behörden zur Folge hat, dass der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt werde. Im gegenständlichen Fall wäre eine abgabenpflichtige Ware von der Bf. nicht mit Versandschein T1 sondern mit einer freien Ausfuhr abgefertigt worden. Ein Beendigung des Zolllagerverfahrens wäre bislang unterblieben und die Waren wären der, mit ihrer Einlagerung in das Zolllager begonnenen habenden, konkreten zollamtlichen Überwachung entzogen worden.

Dagegen erhob die Bf. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung und führte dazu sinngemäß aus:

Die im Zolllager der Bf. lagernd gewesenen Waren wären versehentlich im Rahmen eines Sammelgutverkehrs irrtümlich mit einem T2 Dokument anstelle mit einem T1-Versandschein nachweislich nach Ungarn ausgeführt worden und dort nachweislich einfuhrverzollt worden. Es wäre dadurch zu einer Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 ZK gekommen, wobei sich diese Verfehlung nicht wirklich auf die Abwicklung des Zollverfahrens ausgewirkt hätte. Durch die nachweisliche Einfuhrverzollung in Ungarn wäre eine abgabenfreie Wiedereinfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft nicht mehr möglich, da die Ware den Status einer ausländischen Ware erhalten habe. Deswegen wäre die Verschreibung der Zollschuld zu Unrecht erfolgt.

Darüber hinaus wäre die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer aus nachstehenden Gründen zu Unrecht erfolgt:

- Die Waren wären in Österreich nicht in den Verkehr gesetzt worden. Diese Verschreibung der EU diene daher nicht der Sicherung des Bestimmungslandprinzips, wonach der Konsument importierter Waren die gleiche Steuerbelastung tragen soll wie der heimischer Waren (bzw. der importierende Unternehmer den gleichen Steuersatz anzuwenden hat wie der heimische Unternehmer), und das Umsatzsteueraufkommen dem Staat zufließen soll, in dem der Verbrauch stattfindet. In diesem Fall wäre es aber nur deshalb zur Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer gekommen, weil versehentlich falsche Angaben in den Zollpapieren gemacht wurden. Die Bf.

wird dadurch ohne sachlich gerechtfertigten Grund denjenigen gleichgesetzt, die die Waren tatsächlich in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt haben.

- Die Beschränkung der Nachsicht des § 72 ZollR-DG auf Vorschreibungen gemäß Artikel 220 und 201 ZK wäre sachlich nicht gerechtfertigt und verfassungswidrig. Es wäre kein sachlich gerechtfertigter Grund vorhanden, der Bf, welche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, die EU, als endgültige Steuer, für eine nicht im Inland eingeführte Ware, vorzuschreiben.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt:

Im gegenständlichen Fall wäre die Zollschuld durch die Verwirklichung des in Art. 865 ZK-DVO festgesetzten Tatbestandes entstanden, indem die verfahrensgegenständlichen Waren aus dem Zolllager mittels freier Ausfuhr und gleichzeitiger Ausstellung eines T2-Dokumentes aus dem Zolllager weggebracht wurden und dadurch die Waren der zollamtlichen Überwachung bereits mit Ausstellung bzw. Vorlage des Bezug habenden Dokumentes entstanden ist. Einer Zollschuldentstehung gemäß Artikel 204 könne dadurch kein Raum gegeben werden.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG wären die im ZK geregelten Zollschuldtatbestände auch auf die Einfuhrumsatzsteuer anzuwenden. Im Sinne der in §§ 9 Abs. 5, 26 Abs. 1 UStG enthaltenen Rechtsvorschriften, womit für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle Anwendung finden würden, wäre eine nachträgliche Heilung der entstandenen Steuerschuld nicht möglich.

Darüber hinaus wäre es nicht Aufgabe der entscheidenden Behörde über die behauptete System- bzw. Verfassungswidrigkeit einer Rechtsvorschrift abzusprechen.

Dagegen erhob die Bf. fristgerecht Beschwerde und begründete dies im wesentlichen wie folgt:

- Bei den verfahrensgegenständlichen Waren würde es sich um Schmuckholzkistchen handeln, bei welchen es sich betreffend eines

Warenwertes von US-Dollar 315,88 um Waren des Zolldtarifes Nr: 9208100000 handeln würde, welche mit einem Drittlandszollsatz von 2,7% zu verzollen gewesen wären. Im übrigen würde es sich hinsichtlich des Fakturenwertes von USD 4971,63 um Waren des Zolldtarifes Nr: 4421909800 handeln, die einen Drittlandszollsatz von 0,00% unterliegen würden.

- Es wäre unbestritten, dass die Waren aus dem Zollgebiet endgültig wiederausgeführt worden sind. Dadurch wäre es auch nach Artikel 865 ZK-DVO nicht zu einer Unterbrechung oder Aufhebung der zollamtlichen Überwachung gekommen, weil die Falschanmeldung tatsächlich keine Auswirkung auf die Zollbehandlung betreffend die Ware gehabt hat. Zollbelange der Gemeinschaft wären in diesem Fall in keiner Hinsicht berührt worden. Die Bf. stütze diese Rechtsansicht sich auf das Urteil des Finanzgerichtes, (FG).
- München vom 13. Dezember 2000, ZfZ 2001, 205.
- Hinsichtlich der Unrechtmäßigkeit der Erhebung der EU griff die Bf. im Wesentlichen die bereits in der Berufung vorgebrachten Argumente auf.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Waren, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, unterliegen gem. Artikel 37 Abs. 1 Zolldkodex (ZK), vom Zeitpunkt des Verbringens an der zollamtlichen Überwachung. Sie können nach dem geltenden Recht zollamtlich geprüft werden.

Sie bleiben gem. Artikel 37 Abs. 2 ZK 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 ZK, bis sie ihren zollrechtlichen Status wechseln, in eine Freizone oder ein Freilager verbracht, wiederausgeführt oder nach Artikel 182 ZK vernichtet oder zerstört werden.

Gemäß Artikel 91 Abs. 1 lit. a ZK können im externen Versandverfahren Nichtgemeinschaftswaren, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben, anderen Abgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen, zwischen zwei innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft gelegenen Orten befördert werden.

Nach Abs. 3 leg.cit. gilt das externe Versandverfahren unbeschadet der besonderen Bestimmungen für die Beförderung von Waren, die sich in einem Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung befinden.

Nach Artikel 84 Abs. 1 Buchstaben a und b ZK gehört das Zolllagerverfahren sowohl zu den "Nichterhebungsverfahren" als auch zu den "Zollverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung".

Ein Nichterhebungsverfahren mit wirtschaftlicher Bedeutung endet gem. Artikel 89 Abs. 1 ZK, wenn die in dieses Verfahren übergeführten Waren oder gegebenenfalls die im Rahmen dieses Verfahrens gewonnenen Veredelungs- oder Umwandlungserzeugnisse eine zulässige neue zollrechtliche Bestimmung erhalten.

Wird ein Zollverfahren nicht unter den vorgesehenen Voraussetzungen beendet, so treffen die Zollbehörden alle erforderlichen Maßnahmen zur Regelung des Falls (Abs. 2 leg.cit.).

Gemäß Artikel 98 Abs. 1 lit. a können Nichtgemeinschaftswaren im Zollgebiet der Gemeinschaft gelagert werden, ohne dass diese Waren Einfuhrabgaben oder handelspolitischen Maßnahmen unterliegen.

Nichtgemeinschaftswaren können gem. Artikel 182 Abs. 1 ZK

- aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft wiederausgeführt werden;
- vernichtet oder zerstört werden;
- zugunsten der Staatskasse aufgegeben werden, wenn diese Möglichkeit nach einzelstaatlichem Recht vorgesehen ist.

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

Die Zollschuld entsteht nach Artikel 203 Abs. 2 ZK in dem Zeitpunkt, in dem die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird

Zollschuldner nach Abs. 3 erster Anstrich leg.cit. ist

- die Person, welche die Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen hat;

- gemäß letzter Anstrich leg. cit. 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.

Gem. Artikel 865 Zollkodex-Durchführungsverordnung, (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 Artikel 203 Abs. 1 des Zollkodex dar, wenn dieses Vorgehen zur Folge hat, dass der Ware fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wird.

Gemeinschaftswaren, die aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft ausgeführt worden sind und innerhalb von drei Jahren wieder in dieses Zollgebiet eingeführt und dort in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt werden, werden auf Antrag des Beteiligten von den Einfuhrabgaben befreit (Art. 185 ZK).

Dem gegenständlichen Verfahren wird nachstehender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Am 31. Januar 2000 wurden von der Bf. Nichtgemeinschaftswaren und zwar 41 Kartons Schmuck bzw. Ablagekästchen aus Holz (Rohmasse 750 kg) im Anschluss an ein externes Versandverfahren (Versandschein T1 VAB 6Nr 0052 vom 26. Januar 2000) in das Zolllagerverfahren übergeführt. Am 1. Februar 2000 wurden diese, im Zolllager der Bf. eingelagerten Waren, unter Verwendung des Gemeinschaftswaren vorbehaltenen Verfahrenscode 1000 (Feld 37 der Anmeldung), von der Bf. zur Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft angemeldet und in der Folge am gleichen Tag, von dieser, als zugelassener Versender, im ,nur auf Gemeinschaftswaren anzuwendenden, internen Versandverfahren (T2) nach Ungarn ausgeführt. In der Folge wurden diese Waren in Ungarn einfuhrverzollt.

Zunächst ist als Ergebnis zollamtlicher Ermittlungen festzuhalten, dass es sich bei den streitverfangenen Waren tatsächlich um 41 Kartons Schmuck bzw. Ablagekästchen aus Holz handelte. Laut der von der Bf. beigebrachten Rechnung beträgt der Zollwert der Waren insgesamt USD 4.487,51. Wobei bis zu einem Warenwert von USD 315,88 es sich um Waren der Zolltarifnummer 9208100000 handelte, welchen ein Drittlandszollsatz von 2,7% zugrunde zu legen ist. Der restliche Fakturenwert in der Höhe von USD 4.171,63 bezieht sich auf Schmuck bzw. Ablagekästchen aus Holz der Zolltarifnummer 4421909800, welchen ein Drittlandszollsatz von 0,00% zugrunde zu legen ist.

Aufgrund des Umstandes, dass auf der von der Bf. selbst beigebrachten Rechnung ein Fakturenwert in der Gesamthöhe von US-Dollar 4.481,51 ausgewiesen ist und davon die Waren bis zu einem Wert von US-Dollar 315,88 ein Drittlandszollsatz von 2,7% trifft, ist für die restlichen Waren mit einem Drittlandszollsatz von 0,00% von einem Wert von USD in der Höhe von 4.171,63 auszugehen. Bei dem in der Beschwerde angeführten höheren Wert von 4.971,63 US-Dollar handelt es sich offensichtlich um einen rechnerischen Irrtum der Bf.

Als Folge dieses Ermittlungsergebnisses war daher der Abgabebetrag neu zu berechnen und der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben.

Werden Nichtgemeinschaftswaren aus dem Zolllagerverfahren zum Ausfuhrverfahren unter Verwendung des Verfahrenscode 1000 angemeldet, so hat

das zur Folge, dass den Waren fälschlicherweise der zollrechtliche Status einer Gemeinschaftsware zuerkannt wird. Das wiederum hat zur Folge, dass alsdann die konkret begonnene zollamtliche Überwachung eingestellt wird. Im Zeitpunkt des Zuerkennens des zollrechtlichen Status der Gemeinschaftsware kommt es in diesem Fall zur Entstehung der Zollschuld.

Der Argumentation des von der Bf. ins Treffen geführten Urteils des FG München vom 13. Dezember 2000 3 K 3874/97, ZfZ 2001, 205, wonach im Falle, dass Nichtgemeinschaftswaren mittels unzutreffender Anmeldung im Ausfuhrverfahren angemeldet werden und abschließend unverzüglich und endgültig aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden, die zollamtliche Überwachung nicht unterbrochen oder aufgehoben wird, und daher durch die Annahme der Ausfuhranmeldung den betreffenden Waren ein zollrechtlicher Status weder verliehen noch zuerkannt wird, kann insoweit nicht gefolgt werden, als dass die ausgeführten Waren das Rückwarenprivileg genießen und jederzeit in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht und in den freien Verkehr übergeführt werden kann. Die Ausfuhranmeldung mit Verfahrenscode 1000 dient sogar als Rückwarennachweis.

Es finden sich im gegenständlichen Fall keine konkreten Anhaltspunkte dafür, dass die Waren zunächst ohne Gestellung und Abgabe einer Zollanmeldung zum nächsten Zollverfahren und ohne Erhalt einer neuen zollrechtlichen Bestimmung aus dem Zolllager verbracht wurden und erst danach von der Bf. unter Verwendung eines unzutreffenden Verfahrenscode zur Ausfuhr angemeldet wurden.

Im Erstbescheid wird festgestellt, dass Waren durch die Verwirklichung des in Artikel 865 ZK-DVO angeführten Tatbestandes während ihres Verbleibes im Zolllager der zollamtlichen Überwachung entzogen wurden. Die Bf. spricht in ihrer Berufung im Zusammenhang mit der Zollschuldentstehung von im Zolllager lagernd gewesenen Waren und auch in der Begründung der Berufungsvorentscheidung wird ausgeführt, dass die streitverfangenen Waren mittels freier Ausfuhr und gleichzeitiger Ausstellung eines T2-Dokumentes aus dem Zolllager weggebracht wurden.

Es geht daher nicht darum, die Bf. als Inhaber des Zollagerversfahrens ,dafür zollschuldrechtlich zur Verantwortung zu ziehen, dass Nichtgemeinschaftswaren

(zunächst) unter Missachtung der gebotenen Gestellungspflicht und ohne Abgabe einer Zollanmeldung zum nächsten Zollverfahren aus dem Zolllager entfernt wurden, sondern darum, dass die Bf. für in ihrem Zolllager gelagerte Nichtgemeinschaftswaren eine unzutreffende Anmeldung zur Ausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft abgegeben hatte, was zufolge hatte, dass diesen Waren der Status von Gemeinschaftswaren zugestanden wurde und es in diesem Zeitpunkt zur Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung kam.

Daher ist für die Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 203 Abs. 1 und Abs. 3 erster Anstrich ZK iVm. Artikel. 865 ZK-DVO entstanden.

Der bekämpfte Bescheid war daher entsprechend abzuändern.

Zur Behauptung der Unrechtmäßigkeit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer wird festgestellt:

Das im § 1 ZollR-DG genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen, (Zollrecht im Sinn des Artikels 1 des Zollkodex) gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist. (§ 2 Abs. 1 ZollR-DG).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl.Nr.663/1994 (UStG), unterliegt die Einfuhr von Gegenständen der Umsatzsteuer (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus einem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, gelangt.

Nach § 1 Abs. 2 leg.cit. ist unter Inland das Bundesgebiet zu verstehen. Ausland ist das Gebiet, das hiernach nicht Inland ist.

Gem. § 26 Abs. 1 erster Satz UStG gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß; ausgenommen sind die Vorschriften über

den aktiven Veredlungsverkehr nach dem Verfahren der Zollrückvergütung und über den passiven Veredlungsverkehr.

Nach Abs. 3 leg.cit. sind die Hauptzollämter für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer zuständig.

Gemäß Artikel 4 Nr. 10 ZK sind Einfuhrabgaben:

- Zölle und Abgaben mit gleicher Wirkung bei der Einfuhr von Waren
- bei der Einfuhr erhobene Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder aufgrund der für bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse geltenden Sonderregelungen vorgesehen sind

Nach Artikel 4 Nr. 9 ZK ist Zollschuld die Verpflichtung einer Person, die für eine bestimmte Ware im geltenden Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Einfuhrabgaben (Einfuhrzollschuld) oder Ausfuhrabgaben (Ausfuhrzollschuld) zu entrichten.

Das gemeinschaftliche Zollrecht, soweit es sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben bezieht, gilt gem. § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch für die sonstigen Eingangsabgaben, sohin auch für die Einfuhrumsatzsteuer, die nach § 26 Abs. 3 UStG von den Hauptzollämtern zu erheben ist. Die Anwendbarkeit der zollrechtlichen Vorschriften auf die Einfuhrumsatzsteuer ergibt sich daher bereits aus § 2 Abs. 1 ZollR-DG. § 26 Abs. 1 UStG wiederholt diese Anordnung.

Artikel 23 der sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern überlässt den Mitgliedstaaten die nähere Regelung der Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer. Insoweit ist die Anwendung zollrechtlicher Vorschriften auf die Einfuhrumsatzsteuer aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht unproblematisch (siehe auch Ruppe UStG 1994², § 26 Tz 3-7).

Die Detailregelungen des materiellen und formellen Rechts der Einfuhrumsatzsteuer erfolgt daher weitgehend nicht im UStG, vielmehr sind die Vorschriften über die Zölle sinngemäß heranzuziehen. Dies gilt vor allem für die Frage der Entstehung und des Umfanges der Steuerschuld (Ruppe UStG 1994², § 1 Tz 440).

Zu den zollrechtlichen Vorschriften zählen auch die im Titel VII, Kapitel 2 des Zollkodex geregelten gemeinschaftsrechtlichen Vorschriften über das Entstehen der Zollschuld, so auch Artikel 203 ZK, der auf das Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung abstellt. Da § 26 Abs. 1 UStG die Anwendung der Zollvorschriften nicht schlechthin, sondern nur sinngemäß anordnet, gilt eine Zollvorschrift nur mit der Maßgabe, dass ihre Anwendung dem Sinn und Zweck der Einfuhrumsatzsteuer entspricht.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass die in § 26 UStG normierte Verweisung auf Zollvorschriften und damit auch auf die Bestimmungen des Zollkodex die jüngere Vorschrift ist. Während nämlich der Zollkodex am dritten Tag nach seiner Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992 in Kraft trat (vgl. Artikel 253 Satz 1 ZK), trat das UStG 1994 erst mit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union in Kraft (§ 28 Abs. 1 UStG). Hätte der nationale Gesetzgeber den Standpunkt vertreten, dass zentrale Regelungen des Zollkodex über das Entstehen der Zollschuld, insbesondere Artikel 203 ZK, dem Sinn und Zweck der Einfuhrumsatzsteuer widersprechen, hätte er diese Vorschrift des Zollkodex von der sinngemäßen Anwendung der Zollvorschriften ausgenommen. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der nationale Gesetzgeber in die Bestimmung des § 26 UStG Einschränkungen im Hinblick auf die sinngemäße Anwendung der Zollvorschriften, wie zum Beispiel die Vorschriften über den aktiven Veredelungsverkehr nach dem Verfahren der Zollrückvergütung (Artikel 124 -128 ZK) und über den passiven Veredelungsverkehr ausdrücklich aufgenommen hat. Aus dieser bewussten gesetzgeberischen Entscheidung ist abzuleiten, dass der Gesetzgeber bezüglich der Vorschriften über das Entstehen der Zollschuld, insbesondere Artikel 203 ZK, keine Veranlassung sah, die Anwendung der Zollvorschriften zu begrenzen. Darüber hinaus darf nicht außer Betracht bleiben, dass das UStG 1994 in der Folgezeit wiederholt geändert wurde und der Gesetzgeber keine der beschlossenen Änderungen zum Anlass genommen hat, die Bestimmung des Art. 203 ZK aus der sinngemäßen Anwendung der Zollvorschriften in § 26 UStG herauszunehmen.

Für die Bf ist daher mit der Zollschuld gemäß Artikel 203 Abs. 1 ZK in Verbindung mit Artikel 865 ZK-DVO auch gleichzeitig gemäß §§ 2 Abs. 1 ZollR-DG, § 26 Abs. 1 UStG die Einfuhrumsatzsteuerschuld entstanden. Eine "systemwidrige" Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer liegt daher im Beschwerdefall nicht vor.

Die Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht bei jedem Vorgang, der als Einfuhr zu bewerten ist (§ 1 Abs. 1 Z 3 UStG). Als solche Einfuhr sind nicht nur die Überführung in den freien Verkehr (Artikel 201 ZK), sondern auch Unregelmäßigkeiten im Sinne der Artikel 202 ff ZK, somit auch ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung, das nach Artikel 203 ZK zur Entstehung der Zollschuld führt, anzusehen (vgl. Korntner, Praxishandbuch zum UStG 1994, 1967 ff). Da es sich sohin hinsichtlich der Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG um gleiche Tatbestände handelt, ist der Gesetzgeber demnach durch den Gleichheitssatz verpflichtet, an diese gleichen Tatbestände die gleiche Rechtsfolge der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer zu knüpfen. Insoweit geht, nach h.o. Ansicht, das Vorbringen, die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer sei sachlich nicht gerechtfertigt und widerspreche dem Gleichheitsgrundsatz, weil die Bf. gleich behandelt werde, wie jemand, der die Waren in Österreich in den zollrechtlich freien Verkehr überführt hat, ins Leere. Wobei festzuhalten ist, dass es nicht zu den Aufgaben des Unabhängigen Finanzsenates zählt, über eine behauptete Verfassungswidrigkeit von Gesetzesbestimmungen abzusprechen.

Im Zusammenhang mit dem Vorliegen einer Einfuhr im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 3 UStG ist auch ohne Bedeutung, auf welcher Rechtsgrundlage die Einfuhr erfolgt, ob der Gegenstand nur zur Durchfuhr bestimmt ist oder später wieder ausgeführt werden soll (Ruppe UStG 1994², § 1 Tz 442 und die dort angeführte Judikatur des VwGH). Allein der Umstand, dass sich eine Ware nicht mehr im Zollgebiet der Gemeinschaft befindet, lässt eben die Entstehung der Zollschuld und damit der Einfuhrumsatzsteuerschuld nicht entfallen

Die Vorschreibung der Einfuhrumsatzsteuer erfolgte daher zu Recht.

Die Möglichkeit der Weiterverrechnung sowie die Frage der Vorsteuerabzugsberechtigung ist unabhängig von der Frage der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld zu beurteilen. Der Umstand, dass die Einfuhrumsatzsteuer demjenigen "erspart" bleibt, der die Ware für sein Unternehmen einführt und sie daher als Vorsteuer geltend machen kann, während derjenige, der diese Voraussetzungen nicht erfüllt, sie zu tragen hat, kann bei der Frage, ob die Einfuhrumsatzsteuer entsteht, nicht berücksichtigt werden. Die Frage, ob dies sachlich ungerechtfertigt ist und darin eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes gesehen werden könnte, wäre allenfalls im

Zusammenhang mit einem etwa geltend gemachten Vorsteuerabzug zu erörtern, um den es aber im Beschwerdefall nicht geht.

Zur Festsetzung der Abgabenerhöhung wird nachstehendes bemerkt:

Entsteht außer den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikel 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK, dann ist gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen angefallen wäre.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG ist als Jahreszinssatz ein um zwei Prozent über dem Kreditzinssatz nach § 78 Abs. 2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der 12. Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Gemäß § 78 Abs. 2 ZollR-DG ist als Jahreszinssatz der für Ausgleichszinsen nach Artikel 519 Abs. 2 ZK-DVO festgesetzte Zinssatz heranzuziehen. Dabei findet für jedes Kalenderhalbjahr derjenige Zinssatz Anwendung, der für den zweitletzten Monat des vorangegangenen Kalenderhalbjahres für Österreich veröffentlicht wurde.

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 16.10.2003, Rs C-91/02, die Zulässigkeit der Erhebung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG dem Grunde nach mit dem Gemeinschaftsrecht als vereinbar erachtet. Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 2004, 2003/16/0479, zufolge ist demnach die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG unter Heranziehung des Zinssatzes für Säumniszinsen zulässig.

Entsteht eine Zollschuld unter anderen als den in Artikel 218 Abs. 1 ZK vorgesehenen Voraussetzungen, dann hat gem. Artikel 218 Abs. 3 ZK die buchmäßige Erfassung des entsprechenden Abgabenbetrages innerhalb von zwei

Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden in der Lage sind, den betreffenden Abgabebetrag zu berechnen und den Zollschuldner zu bestimmen.

Das ist dann der Fall, wenn die Zollbehörde nach Abschluss ihrer Ermittlungen im gegenständlichen Fall einen Zollbescheid erlassen kann und die Erlassung eines Leistungsgebotes nach rechtsstaatlichen Prinzipien verantwortet werden kann.

Dies war im Beschwerdefall mit dem Abschluss der zollwertrechtlichen und zolltariflichen Ermittlungen am 14. März 2001 der Fall. Die buchmäßige Erfassung erfolgte am 15. März 2001. Aufgrund der im gegenständlichen Verfahren geänderten Höhe der Eingangsabgaben, war auch die Abgabenerhöhung zu berichtigen. Hinsichtlich der Berechnung der Abgabenerhöhung wird auf die folgende Abgabeberechnung verwiesen.

Abgabenberechnung:**Warennummer: Position 1: 9208100000, Position 2 :4421909800****Zollwert: 4.487,51 USD (1 Euro= 1,0105 USD, 1 Euro= 13,7603 S)**

Position 1	Bemessungsgrundlage	Abgabensatz	Betrag
Zoll (Z1)	4.301,44 S	2,7%	116,14 S gerundet: 116,00 S
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	4.417,58 S	20,00%	883,52 S gerundet: 884,00 S
Position 2	Bemessungsgrundlage	Abgabensatz	Betrag
Zoll(Z1)	56.806,41 S	0,0%	0,00
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	56.806,41 S	20,00%	11.361,28 S gerundet: 11.361,00 S

Position 1u.2	Bisherige Festsetzung	Neufestsetzung	Gutschrift
Zoll (Z1)	10.710,00 S 778,33 Euro	116,00 S 8,44 Euro	10.594,00 S 769,89 Euro
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	14.742,00 S 1.071,34 Euro	12.245,00 S 889,87 Euro	2.497,00 S 181,47 Euro
Abgabenerhöhung(ZN)	1.515,00 S 110.10 Euro	735,76 S 53,47 Euro	779,24 S 56,63 Euro

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Hinsichtlich der Gutschrift in der Höhe von 1007,99 Euro wird das hiefür zuständige Zollamt Wien nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, (BAO), das Weitere veranlassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt/Abgabenerhöhung

Wien, 29. November 2004