

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vom 13. Dezember 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 25. November 2002, Zahl 100/51061/2001-15, betreffend Erstattung von Abgaben nach Art. 236 Zollkodex (ZK) entschieden:

Die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) wird in Höhe von € 82,92 neu festgesetzt.

Im Übrigen bleibt der angefochtene Bescheid unverändert.

Gegenüberstellung:

	Zoll		Einfuhrumsatzsteuer		Abgabenerhöhung § 108 (1) ZollR-DG		Summen	
	ATS	EUR	ATS	EUR	ATS	EUR	ATS	EUR
Bisher	35.142,00	2.553,87	196.988,00	14.315,68	2.426,00	176,30	234.556,00	17.045,85
Neu	35.142,00	2.553,87	196.988,00	14.315,68	1.141,00	82,92	233.271,00	16.952,47
Gutschrift	0,00	0,00	0,00	0,00	1.285,00	93,38	1.285,00	93,38

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Juli 2001, Zahl 100/51061/2001-2, schrieb das Hauptzollamt Wien der Beschwerdeführerin (Bf.) in Folge einer von ihr erstatteten Selbstanzeige, welche gleichzeitig als Schuldbeitritt gemäß Art. 231 ZK in Verbindung mit § 79 Abs. 1 letzter Satz ZollR-DG gewertet wurde, Eingangsabgaben sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in der oben angeführten Höhe zur Entrichtung vor.

Dem liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Über Antrag der B. als Hauptverpflichtete wurde am 12. Juni 2001 beim Zollamt Bad Radkersburg ein F. in das externe gemeinschaftliche Versandverfahren (T1) übergeführt. Der Versandschein wurde unter der WE-Nr. 735/000/913188/01/1 in Evidenz genommen und als Frist für die Wiedergestellung der 15. Juni 2001 festgesetzt. Als Bestimmungsstelle wurde das Zollamt Linz angegeben. In der Folge wurde das Fahrzeug jedoch nach N. verbracht, wo sich eine Zweigniederlassung der Bf. befindet. Der Versandschein wurde im Handschuhfach belassen und die Fahrzeugschlüssel an einem vereinbarten Ort hinterlegt. Ohne das Fahrzeug wieder zu gestellen und das Versandgut in den freien Verkehr zu überführen wurden die vorgesehenen Arbeiten durchgeführt und das Fahrzeug im Anschluss daran nach L. überstellt. Nachdem dort die fehlende Zollbehandlung bemerkt wurde, wurde bei der Zollbehörde am 9. Juli 2001 Selbstanzeige erstattet.

Gleichzeitig mit der Berufung gegen die Abweisung des in der Sache eingebrachten Erstattungsantrages nach Art. 239 ZK wurde parallel dazu am 4. März 2002 auch ein Antrag auf Erstattung des Zolles sowie der erhobenen Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG nach Art. 236 ZK gestellt.

Dieser Antrag wurde vom Hauptzollamt Wien mit Bescheid vom 29. August 2002, Zahl 100/51061/2001-11 abgewiesen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 20. September 2002 der Rechtsbehelf der Berufung erhoben. Die Bf. erachtete sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht

*"auf Unterlassung gesetzlicher Vorschriften, insbesondere der Nutzung der Fristüberschreitung nach Artikel 859 Zi 2 zur VO (EG) 2454/93,  
der rechtlich unrichtigen Beurteilung eines allenfalls gegebenen Zollschuld tatbestandes nach Artikel 204 Abs. 1 der VO (EG) 2913/92 iVm Artikel 859 Abs. 5 zur VO (EG) 2454/93 sowie der Unterlassung einer gesetzwidrigen Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG"*

verletzt.

Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass im vorliegenden Fall kein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vorliege. Die Zollverwaltung sei zu keiner Zeit die Möglichkeit – auch nicht kurzfristig – genommen worden eine Überprüfung an der Nichtgemeinschaftsware vorzunehmen. Es liege weder eine Verfehlung, die sich nachweislich auf die ordnungsgerichtliche Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens ausgewirkt habe, noch sei der Versuch unternommen worden, die Ware der zollamtlichen Überwachung zu entziehen. Es liege auch keine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vor und es seien alle notwendigen Formalitäten erfüllt worden, um die Situation der Ware zu bereinigen.

Weiters enthalte der Zollkodex keine Regelung über Zinsen und steuerliche Nebenleistungen. Eine Abgabenerhöhung, wie sie der § 108 ZollR-DG vorsieht, sei daher vom Zollkodex nicht erfasst und deshalb unzulässig. Die Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG stelle daher eine Einfuhrabgabe gleicher Wirkung dar, die im Zollkodex nicht vorgesehen sei und von einzelnen Mitgliedstaaten, weil EU-widrig, nicht eingehoben werden dürfe. Die Bestimmungen des Zollkodex seien unmittelbar anwendbares Gemeinschaftsrecht und würden österreichischem Recht unzweifelhaft vorgehen. § 108 ZollR-DG sei daher von der belangten Behörde nicht anzuwenden gewesen.

Die Berufung wurde vom Hauptzollamt Wien mit Berufungsverentscheidung vom 25. November 2002, Zahl 100/51061/2001-15, als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtet sich der nunmehrige Rechtsbehelf der Beschwerde vom 13. Dezember 2002. Ergänzend zum Berufungsvorbringen vom 20. September 2001 wurde vorgebracht, dass die Berufungsbehörde I. Instanz auf die Umstände, dass kein Entziehen sondern ein Ortswechsel und eine Pflichtverletzung vorliegen, nicht wirklich eingegangen sei. Die Komplexität des Themas Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung zeige deutlich, dass Wirtschaftsbeteiligte, auch wenn sie ständig im Zollverfahrensbereich tätig seien, die Abgrenzungen nicht zu ziehen in der Lage seien. Das Hauptzollamt Linz habe der Bf. fälschlicherweise zur Selbstanzeige geraten, obwohl es auf die Vorschriften des Artikels 859 ZK-DVO hinweisen und dadurch die Fristüberschreitung sanieren hätte müssen.

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

Gemäß Art. 203 ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen wird. Nach der Rechsprachung des EuGH ist der Begriff Entziehung so zu verstehen, dass er jede Handlung oder Unterlassung umfasst, die dazu führt, dass die zuständige Zollbehörde auch nur zeitweise am Zugang zu einer unter zollamtlichen Überwachung stehenden Ware und der Durchführung der in Art. 37 Abs. 1 des Zollkodex vorgesehenen Prüfungen gehindert wird.

Im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Waren stehen unter zollamtlicher Überwachung. Eine Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung liegt in diesem Fall dann vor, wenn vor Ablauf der Gestellungsfrist die Waren aus den Beförderungsmitteln und Packstücken entfernt, verändert oder an Dritte übergeben werden, die am Verfahren nicht als Hauptverpflichtete oder für diesen handelnden Beförderer beteiligt und auch nicht zugelassene Empfänger sind, mit der Folge, dass die Waren nicht mehr konkreten Überwachungsmaßnahmen unterzogen und nicht mehr innerhalb der Gestellungsfrist einer Bestimmungs-

stelle gestellt oder zugelassenen Empfängern übergeben werden können (vgl. Schwarz/Wockenfoth, Zollrecht<sup>3</sup> Rz 251 zu Art. 91-97).

Letzteres trifft auch im gegenständlichen Fall zu. Die Versandware wurde bei der Zweigniederlassung N., welche zum maßgeblichen Zeitpunkt unstrittig nicht von der Bewilligung eines zugelassenen Empfängers umfasst war, angeliefert, ohne dass sie in weiterer Folge von der Hauptverpflichteten einer Zollstelle unter Vorlage des Versandscheines wieder gestellt worden wäre. Die Versandware wurde nach den Angaben der Bf. im Antrag auf Erstattung nach Art. 239 ZK vom 3. August 2001 (Zitat: "... *Erst als nach erfolgter Arbeit in N. die Fahrzeuge nach L. überstellt wurden, ...*") bereits in den Betrieb aufgenommen. Daraus ergibt sich, dass für das Versandgut ab diesem Zeitpunkt auch nicht mehr die erforderlichen Förmlichkeiten (Gestellung und Überführung in ein Zollverfahren durch Abgabe einer schriftlichen Anmeldung) erfüllt werden konnten.

Zum gleichen Ergebnis kommt auch der BFH in seiner Entscheidung vom 13. Juli 2000 (VIII B 78/00, auszugsweise abgedruckt im Witte Zollkodex Kommentar<sup>3</sup>, Rz 4 zu Art. 203 ZK):

*"... ist die zollamtliche Überwachung ihrem Wesen nach eine fortdauernde Maßnahme zur umfassenden Kontrolle über das Zollgut. ... Zur Aufrechterhaltung der Kontrollmöglichkeit über die Waren, die sich im Versandverfahren befinden, ist es danach grundsätzlich erforderlich, dass diese nur in einer mit dem Versandverfahren vereinbarenden Weise behandelt werden. Eine zollschuldbegründende Entziehung iSd § 57 ZG liegt danach zumindest dann vor, wenn die Waren im Anschluss an ihre Beförderung im Versandverfahren ohne sie zu gestellen, in einen Betrieb aufgenommen werden, ohne dass deutlich ersichtlich ist, dass diese Vorgehensweise noch in irgendeinem Zusammenhang mit der Beförderung oder der erneuten Gestellung des Zollguts steht. ..."*

Der Tatbestand der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung ist im vorliegenden Fall entgegen der Ansicht der Bf. daher erfüllt. Ein Eingehen auf das Vorbringen, dass das Zollamt der Bf. fälschlicherweise zur "Selbstanzeige" geraten habe, obwohl es auf die Vorschriften des Artikels 859 ZK-DVO hinweisen und dadurch die Fristüberschreitung sanieren hätte müssen, erübrigkt sich daher.

Doch selbst wenn man im vorliegenden Fall eine Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK annehmen würde, wäre für die Bf. nichts gewonnen. Die Zollbehörden haben nach Art. 860 ZK-DVO eine Zollschuld als im Sinne des Artikel 204 Abs. 1 des Zollkodex als entstanden zu betrachten, es sei denn der vermutliche Zollschuldner weist nach, dass die Voraussetzungen des Artikel 859 ZK-DVO erfüllt sind. Es darf sich somit nicht um den Versuch gehandelt haben, die Waren der zollamtlichen Überwachung zu entziehen, es darf keine grobe Fahrlässigkeit

des Beteiligten vorliegen und es müssen alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt werden, um die Situation der Waren zu bereinigen.

Für die Annahme, dass es sich im gegenständlichen Fall um den Versuch die Ware der zollamtlichen Überwachung zu entziehen gehandelt hat, ergeben sich aus dem Sachverhalt keine Anhaltspunkte. Es mag auch dahingestellt bleiben, ob eine grobe Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt. Jedenfalls ist festzustellen, dass seitens der Hauptverpflichteten als Beteiligten und Zollschuldner jedenfalls nicht alle notwendigen Förmlichkeiten erfüllt worden sind, um die Situation der Waren zu bereinigen. Die Hauptverpflichtete hat nachweislich nichts dergleichen unternommen. Die Versandware ist weder von der Hauptverpflichteten noch von der Bf. bei einer Zollstelle gestellt und zur Überführung in den freien Verkehr angemeldet worden.

Das von der Bf. an die Zollbehörde gerichtete und als Selbstanzeige bezeichnete Schreiben stellt weder eine (rechtzeitige) Gestellung noch eine schriftliche Anmeldung zur Überführung in ein Zollverfahren dar. Es ist vielmehr eine Anzeige an die Zollbehörde, desjenigen, der sich nach seiner Auffassung eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, also beispielsweise eine Ware der zollamtlichen Überwachung entzogen oder eine sonstige Verpflichtung nicht eingehalten hat, um insoweit die Verhängung einer allfälligen Strafe abzuwenden. Die Hauptverpflichtete war zu diesem Zeitpunkt nicht mehr in der Lage die Ware zu gestellen und in den freien Verkehr zu überführen. Dies trifft aber auch auf die Bf. zu, da zum Zeitpunkt der Selbstanzeige das Fahrzeug - wie oben ausgeführt - bereits in ihren Betrieb aufgenommen worden war. Die Eingangsabgabenschuld wäre somit auch bei einer Zollschuldentstehung nach Art. 204 ZK als entstanden zu betrachten gewesen, da die Voraussetzungen für die Anwendung des Art. 859 ZK-DVO als nicht erfüllt anzusehen gewesen wären.

Hinsichtlich der Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG hat der EuGH zwischenzeitlich in seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02, die Zulässigkeit der Erhebung einer derartigen Abgabenerhöhung dem Grunde nach als mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar erachtet. Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung hat jedoch dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu entsprechen. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ist dann nicht eingehalten, wenn eine Abgabenerhöhung stattfindet, obwohl die Verantwortlichkeit für die verspätete Erhebung der Zollschuld ausschließlich der Zollverwaltung zuzurechnen ist.

Die Bekanntgabe des Sachverhaltes aufgrund dessen die Abgabenerhebung vorgenommen wurde, erfolgte am 9. Juli 2001 (Einlangen der Selbstanzeige beim Zollamt am 10. Juli 2001). Die buchmäßige Erfassung erfolgte jedoch erst am 24. Juli 2001. Aufgrund der vollständig vorhandenen Unterlagen hätte die buchmäßige Erfassung unmittelbar nach Einlangen der Anzeige, jedenfalls jedoch bis zum 14. Juli 2001 (Ende des ersten Säumniszeitraumes) erfolgen können. Die Vorschreibung der Abgabenerhöhung für den Zeitraum 15. Juli 2001 bis

14. August 2001 ist somit wegen der erst am 24. Juli 2001 vorgenommenen buchmäßigen Erfassung aus Gründen erfolgt, die nicht von der Bf. zu vertreten sind. Für den genannten Säumniszeitraum wurde die Abgabenerhebung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG daher zu Unrecht erhoben und ist daher vom Zollamt zu erstatten.

Hinsichtlich des Eventualantrages auf Erstattung nach Art. 239 ZK darf auf das parallel geführte Beschwerdeverfahren verwiesen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. Jänner 2006