

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch die Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1220 Wien, Wagramer Straße 19, IZD-Tower, vom 26. Mai 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 21. Mai 2003, ZI. 100/36942/2003, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien (nunmehr Zollamt Wien) vom 11. Februar 2003, ZI. 100/90339/2000-Str.V/Ref.1, wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) die buchmäßige Erfassung von Eingangsabgaben gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a, Abs. 2 und Abs. 3 erster Anstrich Zollkodex (ZK) iVm Art. 234 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und § 2 Abs. 1 und § 79 Abs. 2 ZollR-DG in Höhe von € 25.583,23 zuzüglich einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG in Höhe von € 4.268,78 mitgeteilt.

Aufgrund der Feststellungen des Zollamtes Nickelsdorf und der niederschriftlichen Verantwortung des Herrn N. stehe fest, dass die beschreidegegenständlichen Fahrzeuge, nämlich zwei Mercedes Benz des Typs CLK 230 Comp. Coupe mit den Fahrgestell-Nrn. WDB208347-2F-136813 und WDB208347-2F-136877, am 16. Februar 2000 im Rahmen einer steuerfreien Lieferung über das Zollamt Nickelsdorf ausgeführt und am gleichen Tag, ohne spontan eine Zollanmeldung abzugeben, wieder in das Zollgebiet eingeführt worden seien. Durch die Ausfuhr seien die Fahrzeuge gemäß Art. 4 Nr. 8 ZK zu Nichtgemeinschaftswaren geworden.

Eine Befreiung von den Einfuhrabgaben für Beförderungsmittel im Sinne des Art. 185 ZK als Rückware sei ausgeschlossen, weil die Beförderungsmittel im Rahmen einer steuerfreien Lieferung ausgeführt worden seien. Anlässlich der Kontrolle am Amtsplatz des Zollamtes sei festgestellt worden, dass die Anmeldung durch eine andere Form der Willensäußerung erfolgt sei, ohne dass die Fahrzeuge die dafür notwendigen Voraussetzungen des Art. 230 ZK-DVO – nämlich die Abgabenfreiheit – erfüllt hätten.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a iVm Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO würden Waren, bei denen die Kontrolle ergibt, dass unberechtigterweise eine Zollanmeldung durch andere Formen der Willensäußerung abgegeben worden ist, als vorschriftswidrig verbracht gelten. Für die gegenständlichen Fahrzeuge sei daher am 16. Februar 2000 die Einfuhrzollschuld entstanden.

Gemäß § 79 Abs. 2 ZollR-DG entstehe eine Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmens entstanden ist, weil er in Besorgung von Angelegenheiten seines Dienstnehmers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt habe, im selben Zeitpunkt auch für den Dienst- oder Auftraggeber.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 12. März 2003, ergänzt mit Schriftsatz vom 18. April 2003, Berufung erhoben und die Aufhebung des Bescheides beantragt.

Im konkreten Fall sei die Bf. nicht Auftraggeberin der von den Herrn S. und N. vorschriftswidrig bewirkten Einfuhr der Fahrzeuge gewesen. Beide Fahrzeuge seien von der L., finanziert und im Auftrag der thailändischen Käufer am 16. Februar 2000 von den oben angeführten Herren abgeholt worden. Herr S. sei nach einem der Bf. vorliegenden Schreiben ein Mitarbeiter der genannten Leasingfirma. Herr N. sei daher wohl von Herrn S. beauftragt worden, ihm bei der Abholung der Fahrzeuge behilflich zu sein. Mit der Bf. stünden die beiden Herren in keinem Auftragsverhältnis. Die Voraussetzungen des § 79 Abs. 2 ZollR-DG seien daher nicht erfüllt.

Hätte die Bf. tatsächlich den Auftrag zur Ausfuhr und Wiedereinfuhr erteilt, so wäre sie auch im Zeitpunkt der Einfuhr umsatzsteuerrechtlich verfügberechtigt gewesen, weshalb die Rückwarenbefreiung hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer zu gewähren gewesen wäre.

Zur Nichtgewährung der Rückwarenbefreiung hinsichtlich des Zolles fehle jede Begründung. Dies obwohl die Anwendbarkeit des Art. 212a ZK sogar von der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland in ihrer Stellungnahme erwähnt werde.

Die Berufung wurde von der belangten Behörde mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Mai 2003 als unbegründet abgewiesen. In seiner Begründung führte das Zollamt im Wesentlichen aus, dass Herr N. in seiner niederschriftlich festgehaltenen Aussage vor einem Organ des Zoll-

amtes Nickelsdorf angegeben habe, dass er und sein Freund S. gebeten worden sei, die beiden Fahrzeuge zum Zollamt Nickelsdorf zu bringen und die Ausfuhrbestätigung für diese zu besorgen. Nach Erhalt der Ausfuhrbestätigung sollten die Fahrzeuge wieder zur Bf. zurückgebracht werden. Entscheidend für die Heranziehung der Bf. als Zollschuldnerin sei, dass die Herrn S. und N. von ihr beauftragt worden wären, die in Rede stehenden Fahrzeuge in das Zollgebiet der Gemeinschaft zu verbringen. Die Bf. bestreite diese Beauftragung zwar vehement, doch im Rahmen der freien Beweiswürdigung würde es genügen, dass von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen angenommen wird, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als unwahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Gewährung der Rückwarenbegünstigung nach Art. 212a ZK käme deshalb nicht in Betracht, weil die Bf. offensichtlich fahrlässig gehandelt habe. Hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer scheitere die Gewährung der Begünstigung daran, dass die Fahrzeuge nicht mehr für das Unternehmen der Bf. eingeführt worden seien.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 26. Juni 2003 der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben und in der Begründung im Wesentlichen die Vorbringen der Berufung wiederholt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Art. 202 ZK bestimmt auszugsweise:

- "(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,*
- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder*
- b) ...*
- (2) Die Zollschuld entsteht, in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.*
- (3) Zollschuldner sind:*
 - die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;*
 - die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;*
 - ... "*

§ 79 Abs. 2 ZollR-DG im maßgeblichen Zeitpunkt lautete:

- "(2) Eine Zollschuld, die für einen Dienstnehmer oder sonstigen Beauftragten eines Unternehmers entstanden ist, weil dieser in Besorgung von Angelegenheiten seines*

Dienstgebers oder Auftraggebers bei der Wahrnehmung zollrechtlicher Pflichten ein rechtswidriges Verhalten gesetzt hat, entsteht im selben Zeitpunkt auch für den Dienstgeber oder Auftraggeber, soweit dieser nicht bereits nach einer anderen Bestimmung in derselben Sache Zollschuldner geworden ist.“

Mit Urteil vom 23. September 2004 in der Rs C-414/02 "Spedition Ulustrans, Uluslararası Nakliyat ve Tic. A.S. İstanbul" hat der Europäische Gerichtshof entschieden, dass Art. 202 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung wie der des § 79 Abs. 2 ZollR-DG nicht entgegensteht, nach der im Fall vorschriftswidrigen Verbringens einer eingangsabgabenpflichtigen Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft der Dienstgeber Mitschuldner der Zollschuld des Dienstnehmers ist, der die Ware in Besorgung von Angelegenheiten des Dienstgebers verbracht hat, sofern diese Regelung voraussetzt, dass der Dienstgeber am Verbringen der Ware beteiligt war, obwohl er wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass das Verbringen vorschriftswidrig war. Das gilt auch für den ebenfalls im § 79 Abs. 2 ZollR-DG angeführten Auftraggeber.

Das Zollamt hat somit den Bescheid auf eine Gesetzesstelle gestützt, die - insoweit sie ohne Bedachtnahme auf die in Art. 202 Abs. 3 zweiter Gedankenstrich ZK genannten subjektiven Tatbestandselemente den vermeintlichen Auftraggeber in den Kreis der Zollschuldner einbezieht - mit dem Gemeinschaftsrecht nicht im Einklang steht und die daher unangewendet zu bleiben hatte.

Im vorliegenden Fall ging das Zollamt vom Vorliegen eines Auftragsverhältnisses aus. Laut Bescheidbegründung war dies entscheidend für die Heranziehung der Bf. als Zollschuldnerin. Ein Auftrag im Sinne des ABGB ist ein Konsensualvertrag, bei dem sich der Beauftragte zur entgeltlichen oder unentgeltlichen Besorgung erlaubter Geschäfte auf Rechnung des Auftraggebers verpflichtet (vgl. Apathy in Schwimann, ABGB², § 1002 Rz 4). Der Auftrag statuiert demnach eine vertragliche Pflicht des Auftragnehmers, die ihm übertragenen Geschäfte auf Rechnung des Auftraggebers zu besorgen. Es begründet somit ein rechtliches "Handeln-Sollen" im Sinne von "Müssen". Im Hinblick auf die Nichtanwendbarkeit des § 79 Abs. 2 ZollR-DG kann jedoch offen bleiben ob demnach überhaupt ein Auftragsverhältnis vorlag.

Aus der niederschriftlich festgehaltenen Aussage des Herrn N., wonach er – ohne dass er eine bestimmte natürliche Person nannte - "gebeten" worden sei, die beiden Fahrzeuge zum Zollamt Nickelsdorf zu verbringen, die Ausfuhrbestätigung zu besorgen und im Anschluss daran wieder zur Bf. zurückzubringen, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates für sich allein nicht zwingend geschlossen werden, dass eine vertretungsbefugte Person im Namen der Bf. am vorschriftswidrigen Verbringen beteiligt war, obwohl sie wusste oder wissen hätte

müssen, dass ihr Handeln vorschriftswidrig war. Selbst bei der Annahme, dass tatsächlich ein derartigen Ersuchen erfolgte, muss dieses nicht gleichzeitig auch die vorschriftswidrige Wiedereinfuhr umfasst haben.

Das offensichtliche Ziel, nämlich einen Ausfuhrnachweis zu erhalten, hätte beispielsweise genauso mit einer Anmeldung zum Versandverfahren zur Durchfuhr durch das Zollgebiet der Gemeinschaft im Zuge der Wiedereinfuhr erreicht werden können.

Aus diesem Grund ist durch die Nichtanwendbarkeit des § 79 Abs. 2 ZollR-DG nach dem vorliegenden Sachverhalt auch die Inanspruchnahme der Bf. als Zollschuldnerin gemäß Art. 202 Abs. 3 zweiter Anstrich ZK nicht zu begründen.

Die Berufungsvorentscheidung war daher wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben. Ein Eingehen auf das Vorbringen hinsichtlich der Gewährung der Rückwarenbegünstigung erübrigt sich daher.

Innsbruck, am 17. Mai 2005