

Bundesfinanzhof – Urteil vom 31.05.2005

Az.: VII R 15/02 zur Zollschuldentstehung bei unzulässiger Kabotage bei Wechsel des Sattelauflegers

Vorinstanz: FG Mecklenburg-Vorpommern Urteil vom 09.01.2002 1 K 749/00

Gründe:

I. Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger), der als Einzelunternehmer in Polen eine Spedition betreibt, verfügte über mehrere Sattelzugmaschinen. Das Bundesministerium für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen erteilte dem Kläger am...eine Genehmigung für eine Fahrt im internationalen Güterkraftverkehr zwischen der Bundesrepublik Deutschland (Bundesrepublik) und der Republik Polen sowie im Durchgangsverkehr durch die Bundesrepublik für die Sattelzugmaschine mit dem amtlichen polnischen Kennzeichen X. Als Datum der Einreise war der 4. Juni 2000, als Entladeort war S in Dänemark, als Beginn der Rückfahrt war der 6. Juni 2000 und als Entladeland war Polen bestimmt.

Die Sattelzugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X und der Auflieger mit dem amtlichen polnischen Kennzeichen Y wurden am 4. Juni 2000 mit Waren, die für einen Abnehmer in Dänemark bestimmt waren, über das Zollamt (ZA) A in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt. Nachdem die Waren in Dänemark entladen worden waren, wurde der Auflieger am 6. Juni 2000 in T (Bundesrepublik) mit Waren beladen, die für ein in Warschau ansässiges Unternehmen bestimmt waren. Der Auflieger wurde mit der Warenladung am 7. Juni 2000 auf dem Gelände der Firma W in U (Bundesrepublik) abgestellt und die Sattelzugmaschine verließ das Zollgebiet der Gemeinschaft leer, d.h. ohne den Auflieger, über das ZA B in Richtung Polen. Am 8. Juni 2000 wurde eine andere Sattelzugmaschine mit dem amtlichen polnischen Kennzeichen Z über das ZA B in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeführt. Diese übernahm den auf dem Gelände der Firma W abgestellten Auflieger und beförderte ihn am 9. Juni 2000 über das ZA C nach Warschau, wo er am 12. Juni 2000 beim Empfänger ankam.

Das Hauptzollamt D, dessen Aufgaben der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt —HZA—) übernommen hat, setzte gegen den Kläger mit Steuerbescheid vom ... August 2000 ... DM Zoll und ... DM Einfuhrumsatzsteuer fest, weil mit der Sattelzugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X am 7. Juni 2000 ein Warentransport innerhalb der Bundesrepublik durchgeführt worden sei.

Nach erfolglosem Einspruch erhob der Kläger Klage vor dem Finanzgericht (FG). Das FG gab der Klage aus den in der Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2002, 274 veröffentlichten Gründen statt.

Mit der Revision macht das HZA geltend, durch den Transport der Waren mit der fraglichen Sattelzugmaschine zwischen T und U sei gegen Art. 718 Abs. 3 Buchst. d der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 (Zollkodex-Durchführungsverordnung —ZKDVO—) der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften —ABIEG— Nr. L 253/1) i.d.F. vor In-Kraft-Treten der Verordnung (EG) Nr. 993/2001 der Kommission vom 4. Mai 2001 (ABIEG Nr. L 141/1) verstoßen worden. Entgegen der vom FG vertretenen Auffassung sei nicht auf den endgültigen Verbleib der beförderten Waren, sondern auf das konkrete Beförderungsmittel abzustellen. Eine Sattelzugmaschine werde auf Grund ihrer speziellen Bauart entladen, indem entweder der Auflieger entladen werde oder der mit der Ware beladene Auflieger abgesetzt werde. Im Streitfall sei zwar hinsichtlich des Aufliegers die Beförderung lediglich unterbrochen worden, die Sattelzugmaschine sei hingegen in U entladen und damit entgegen Art. 718 Abs. 3 Buchst. d ZKDVO verwendet worden.

Das HZA beantragt sinngemäß, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Er trägt vor, er habe nicht gegen Art. 718 Abs. 3 Buchst. d ZKDVO verstoßen. Die Sattelzugmaschine und der Auflieger seien Beförderungsmittel und nicht selbst Gegenstand der Beförderung gewesen, die sich auf die Waren bezogen habe. Die Beförderung der Waren sei lediglich hinsichtlich des Aufliegers kurzfristig unterbrochen worden und schließlich außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft beendet worden. Über die beförderten Waren sei im Zollgebiet der Gemeinschaft nicht verfügt worden.

Auf Ersuchen des Senats um Vorabentscheidung nach Art. 234 Abs. 3 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (Beschluss vom 13. Mai 2003 VII R 15/02, BFH/NV 2003, 1231) hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) mit Urteil vom 15. Dezember 2004 Rs. C-272/03 (BFH/NV 2005, Beilage 2, Seite 98) folgenden Rechtssatz aufgestellt:

„Die Artikel 718 Absatz 3 Buchstabe d und 670 Buchstabe p der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften sind dahin auszulegen, dass hiernach die Verwendung einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft zugelassenen Sattelzugmaschine für die Beförderung eines Aufliegers von einem Ort innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft, wo der Auflieger mit Waren beladen wird, zu einem anderen Ort innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft, wo der Auflieger nur abgestellt wird, um später von einer anderen Sattelzugmaschine zu dem außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Warenempfänger befördert zu werden, untersagt ist.“

Die Beteiligten hatten Gelegenheit, sich zu diesem Urteil zu äußern, haben hiervon jedoch keinen Gebrauch gemacht. Sie halten an ihren Anträgen fest.

II. Die Revision des HZA ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung — FGO—). Das Urteil des FG verletzt Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 FGO). Das HZA hat mit den angefochtenen Verwaltungsentscheidungen den Kläger zu Recht als Schuldner von Einfuhrabgaben in zutreffender Höhe in Anspruch genommen.

Im Streitfall ist für die Zugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 (Zollkodex —ZK—) des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABIEG Nr. L 302/1) eine Zollsuld entstanden. Entsprechendes gilt nach § 21 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) für die Einfuhrumsatzsteuer.

a) Nach Art. 204 Abs. 1 Buchst. a ZK entsteht eine Einfuhrzollsuld, wenn eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabepflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben.

Die Sattelzugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X und der Auflieger mit dem amtlichen Kennzeichen Y wurden am 4. Juni 2000 durch das Passieren der Zollstelle an der Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft formlos in das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführt (Art. 232 Abs. 1 Buchst. b i.V.m. Art. 233 Buchst. a ZKDVO). Dabei kann dahinstehen, ob die Sattelzugmaschine und der Auflieger jeweils getrennt in die vorübergehende Verwendung übergeführt wurden, wie dies das FG angenommen hat. Denn das HZA hat mit dem angefochtenen Steuerbescheid die Einfuhrabgaben gegen den

Kläger nur wegen der vorschriftswidrigen Verwendung der Sattelzugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X für den Transport von T nach U festgesetzt.

Nach Art. 718 Abs. 3 Buchst. d ZKDVO durfte die Sattelzugmaschine nur für Beförderungen verwendet werden, die außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft begannen oder endeten. Hiergegen wurde im Streitfall verstoßen. Wie der EuGH in seinem Urteil vom 15. Dezember 2004 Rs. C-272/03 entschieden hat, sind die Art. 718 Abs. 3 Buchst. d und 670 Buchst. p ZKDVO dahin auszulegen, dass hiernach die Verwendung einer außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft zugelassenen Sattelzugmaschine für die Beförderung eines Aufliegers von einem Ort innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft, wo der Auflieger mit Waren beladen wird, zu einem anderen Ort innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft, wo der Auflieger nur abgestellt wird, um später von einer anderen Sattelzugmaschine zu dem außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft ansässigen Warenempfänger befördert zu werden, untersagt ist. Die Beförderung des am 6. Juni 2000 in T beladenen Aufliegers mit der fraglichen Zugmaschine zu dem Gelände der Firma W in U, wo der Auflieger abgestellt wurde, war daher als unzulässiger Binnenverkehr nicht gestattet. Dass die im Auflieger geladenen Waren später zu einem Ort außerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht und erst dort entladen wurden, spielt keine Rolle, denn nach den für den Senat verbindlichen Ausführungen des EuGH müssen die beförderten Waren und Personen die Grenze des Zollgebiets der Gemeinschaft gemeinsam mit dem hierzu eingesetzten Fahrzeug überschreiten. Ebenso wenig greift die Ausnahmenvorschrift des Art. 718 Abs. 7 Buchst. c ZKDVO, wonach gewerblich verwendete Fahrzeuge im Binnenverkehr eingesetzt werden können, sofern die im Bereich des Verkehrs geltenden Vorschriften diese Möglichkeit vorsehen. Die dem Kläger für die Zugmaschine mit dem amtlichen Kennzeichen X erteilte güterverkehrsrechtliche Genehmigung schloss nämlich einen Binnenverkehr ausdrücklich aus.

b) Die Pflichtverletzung hat sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung auch wirklich ausgewirkt (Art. 204 Abs. 1 letzter Halbsatz ZK). Art. 859 ZKDVO enthält eine abschließende Regelung der Verfehlungen i.S. des Art. 204 Abs. 1 Buchst. a ZK, die sich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder des betreffenden Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben (EuGH-Urteil vom 11. November 1999 Rs. C-48/98 —Söhl & Söhlke—, EuGHE 1999, I-7877). Der Kläger kann sich dabei nicht auf Art. 859 Nr. 4 ZKDVO berufen. Nach dieser Vorschrift hat sich die Verwendung einer in das Verfahren der vorübergehenden Verwendung übergeführten Ware unter anderen als den in der Bewilligung vorgesehenen Voraussetzungen dann nicht ausgewirkt, wenn diese Verwendung im gleichen Verfahren bewilligt worden wäre, sofern ein entsprechender Antrag gestellt worden wäre. Die Zollbehörden hätten jedoch im Rahmen des hier eröffneten Verfahrens der vorübergehenden Verwendung auch auf einen entsprechenden Antrag des Klägers keine Möglichkeit gehabt, einen Binnenverkehr zu bewilligen (vgl. Senatsurteil vom 8. Juli 2004 VII R 60/03, BFH/NV 2005, 84). Der Kläger verfügte nämlich nicht über die dafür erforderliche güterverkehrsrechtliche Berechtigung (Art. 718 Abs. 3 Buchst. d, Abs. 7 Buchst. c ZKDVO i.V.m. § 3 Abs. 1 des Güterkraftverkehrsgesetzes —GüKG—). Im Übrigen hätte eine solche Berechtigung dem Kläger auch auf Antrag nicht erteilt werden können, weil er weder im Inland noch in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft niedergelassen war (vgl. § 3 Abs. 2 GüKG bzw. § 5 GüKG i.V.m. Art. 3 VO (EWG) Nr. 881/92 des Rates vom 26. März 1992 über den Zugang zum Güterkraftverkehrsmarkt in der Gemeinschaft für Beförderungen aus oder nach einem Mitgliedstaat oder durch einen oder mehrere Mitgliedstaaten (ABIEG Nr. L 95/1)).

c) Der Kläger ist gemäß Art. 204 Abs. 3 ZK Zollschuldner bzw. nach § 21 Abs. 2 UStG i.V.m. Art. 204 Abs. 3 ZK Steuerschuldner geworden, weil er als Inhaber der Bewilligung des Verfahrens der vorübergehenden Verwendung (Art. 138 ZK) die Pflicht zu erfüllen hatte, die Zugmaschine nicht für die Durchführung eines unzulässigen Binnenverkehrs einzusetzen (vgl. Senatsurteil in BFH/NV 2005, 84). Gegen die Höhe der festgesetzten Einfuhrabgaben hat der Kläger keine Einwände erhoben.