

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Mag. Leopold Lenitz und die weiteren Mitglieder Herbert Schober und Hofrat Dr. Georg Zarzi über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Paul Doralt, Dr. Wilfried Seist, Dr. Peter Csoklich und Dr. Heinrich Hipsch,, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Linz vom 11. Jänner 1999, GZ. 500/29435/98/51, betreffend Vorschreibung einer Abgabenerhöhung, entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die Abgabenerhöhung wird mit 0,00 festgesetzt.

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 vom 17. Dezember 1998, Zl. 500/28223/98/51, des Hauptzollamtes Linz, kam es gegenüber der Bf. auf deren Antrag hin zu einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung gemäß Artikel 220 Abs.1 Zollkodex (ZK) in der Höhe von S 30.694,-- an Zoll. Zusätzlich wurde mit dem angeführten Sammelbescheid eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-

DG für die Säumniszeiträume 15. November 1998 bis 14. Dezember 1998 und 15. Dezember 1998 bis 14. Jänner 1999 in der Höhe von S 2.157,-- festgesetzt.

Die Bf erhob gegen diesen Bescheid mit der Eingabe vom 23. Dezember 1998, Zeichen 98/00-1124/062, fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung, die sich allerdings ausschließlich gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung richtet.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 11. Jänner 1999, Zl. 500/29435/98/51, als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich der mit Schreiben vom 4. Februar 1999, Zeichen 98/00-1124/062, eingebrachte Rechtsbehelf der Beschwerde:

Diese Beschwerde wurde im ersten Rechtsgang mit Berufungsentscheidung des Berufungssenates II der Region Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 2. November 2000, GZ. ZRV/5-W2/00, abgewiesen.

Nach Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Berufungsentscheidung und nach Befassung des Europäischen Gerichtshofes im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens gemäß Artikel 234 EG hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. März 2004, Zl. 2003/16/0479, diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Senat hat somit über die nunmehr wiederum unerledigte Beschwerde zu entscheiden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrags oder des nachzuerhebenden Restbetrags innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach Artikel 219 ZK verlängert werden (Artikel 220 Abs. 1 ZK).

Ist der Abgabebetrag nicht fristgerecht entrichtet worden, so werden gemäß Artikel 232 Absatz 1 Buchstabe b ZK zusätzlich zu dem Abgabebetrag Säumniszinsen erhoben. Der Säumniszinssatz kann höher als der Kreditzinssatz sein. Er darf jedoch nicht niedriger sein.

Gemäß § 98 Abs. 1 Ziffer 3 ZollR-DG sind an Nebenansprüchen im Verfahren der Zollbehörden Abgabenerhöhungen nach Maßgabe des § 108 ZollR-DG zu erheben.

§ 108 Absatz 1 ZollR-DG in der Fassung des BGBl. I. Nr. 13/1998 vom 9. Jänner 1998 lautet: Entsteht außer den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen (§ 80) angefallen wäre. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

§ 108 Absatz 1 ZollR-DG in der Fassung des BGBl. I Nr. 61/2001 vom 29. Juni 2001 lautet: Entsteht - außer den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG - eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist die Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Artikel 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen (§ 80) angefallen wäre. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

Nach den Bestimmungen des § 80 Abs. 1 ZollR-DG sind im Falle der Nichtentrichtung des Abgabebetrages Säumniszinsen zu erheben, wenn die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt.

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 zwölfte Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Der Europäische Gerichtshof hat mit seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02, zu Recht erkannt:

Die Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften und die Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 sind dahin auszulegen, dass sie einer Regelung nicht entgegenstehen, die eine Zollabgabenerhöhung im Fall des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 des Zollkodex der Gemeinschaften oder im Fall der Nacherhebung gemäß Artikel 220 des Zollkodex

vorsieht, deren Betrag den Säumniszinsen für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Artikel 220 des Zollkodex zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, entspricht, sofern der Zinssatz unter Bedingungen festgesetzt wird, die denjenigen entsprechen, die im nationalen Recht für Verstöße gleicher Art und Schwere gelten, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss. Das nationale Gericht hat zu beurteilen, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Erhöhung diesen Grundsätzen entspricht.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Am 24. November 1998 wurden unter WE Nr. 500/000/804575/06/8 des Hauptzollamtes Linz 56 Coils Kaltbreitband in den freien Verkehr überführt. Durch die Annahme dieser Zollanmeldung ist die ursprüngliche Zollschuld gemäß Artikel 201 ZK am 24. November 1998 entstanden. Diese Zollschuld wurde laut dem auf der Zollanmeldung angebrachten Vermerk der Zollkasse am 1. Dezember 1998 buchmäßig erfasst und daher gemäß Artikel 227 Absatz 3 ZK in Verbindung mit § 77 Absatz 3 ZollR-DG am 15. Jänner 1999 fällig.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 1998, eingelangt beim Hauptzollamt Linz am 14. Dezember 1998 – also lange vor dem Fälligkeitstermin der vorerwähnten Zollschuld - teilte die Bf., welche in der vorgenannten Anmeldung als indirekte Vertreterin der Warenempfänger aufscheint, dem Hauptzollamt Linz mit, dass es bei der Ermittlung der Eigenmasse zu einem Rechenfehler gekommen sei, der zu einer unrichtigen Angabe der Bemessungsgrundlagen geführt habe. Die Bf. beantragte daher die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu Unrecht unerhobenen Zollbetrages von S 30.694,-- gemäß Artikel 220 ZK.

Das Hauptzollamt Linz nahm daraufhin mit dem o.a. Bescheid vom 17. Dezember 1998 am 21. Dezember 1998 eine nachträgliche buchmäßige Erfassung vor und setzte gleichzeitig gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung für zwei Säumniszeiträume (15. November 1998 bis 14. Dezember 1998 und 15. Dezember 1998 bis 14. Jänner 1999) fest. Als Ende der zehntägigen Zahlungsfrist im Sinne des Artikel 222 Absatz 1 Buchstabe a ZK legte das Hauptzollamt unter Berücksichtigung von drei Tagen Postenlauf den 7. Jänner 1999 fest. Die tatsächliche Entrichtung dieser Schuld erfolgte fristgerecht am 5. Jänner 1999.

Wie oben ausgeführt hat der Europäische Gerichtshof die Zulässigkeit der Vorschreibung einer Abgabenerhöhung u.a. davon abhängig gemacht, dass sie unter Bedingungen festgesetzt wird, die denjenigen entsprechen, die im nationalen Recht für Verstöße gleicher Art und Schwere gelten.

Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Anlassfall wird dieser Anforderung nicht gerecht: Die hier maßgeblichen nationalen Vorschriften der BAO und des ZollR-DG enthalten – wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem oben erwähnten Erkenntnis festgestellt hat – unterschiedliche Regelungen über Verzinsungen in den Fällen der Nichtentrichtung von Abgaben spätestens im Fälligkeitszeitpunkt. Säumnisfolgen im Falle von vor ihrer Fälligkeit entrichteten Abgabenschuldigkeiten sind darin allerdings nicht vorgesehen.

Die Bf. als Zollschuldnerin der gemäß Artikel 201 ZK entstandene Zollschuld hat wie oben dargestellt im Rahmen einer Selbstanzeige selbst der Behörde die Grundlagen für eine Nacherhebung gemäß Artikel 220 ZK so zeitnah geliefert, dass diese in der Lage war, den Fälligkeitstermin für die Nachforderung sogar noch vor jenen der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld festzulegen.

Die trotz dieser Umstände erfolgte Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt nach der Ansicht des Senates hinsichtlich beider Säumniszeiträume einen Verstoß gegen das gemäß dem vorzitierten Urteil des Europäischen Gerichtshofes zwingend zu beachtende Gebot der Verhältnismäßigkeit dar. Der erstinstanzliche Bescheid ist alleine deshalb mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, 14. Mai 2004