

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, vertreten durch ***V***, über die Beschwerde vom 26. Oktober 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt ***ZA*** vom 15. Oktober 2015 über die Festsetzung von Säumniszinsen in der Höhe von 3.228,38 Euro für den Säumniszeitraum 15. Oktober 2015 bis 14. November 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird gemäß [§ 279 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) aufgehoben.
- II.) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Mit Bescheid vom 6. Oktober 2014, Zl. ***1***, wurde gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) eine auf Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit [§ 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz](#) (ZollR-DG) gegründete dort näher bezeichnete Eingangsabgabenschuld sowie eine Abgabenerhöhung im Gesamtbetrag von 1.994.529,15 Euro gemäß Art. 217 Abs. 1 ZK buchmäßig erfasst und gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK mitgeteilt. Laut der in diesem Bescheid enthaltenen Zahlungsaufforderung werde für die Entrichtung des Gesamtbetrages gemäß Art. 222 Abs. 1 Buchstabe a) ZK eine Frist von zehn Tagen nach Zustellung dieses Bescheides eingeräumt. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte am 9. Oktober 2014.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 16. Oktober 2014 Beschwerde verbunden mit dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der Abgabenschuld gemäß Art. 244 ZK.

Das Zollamt wies die Beschwerde gegen den Abgabenbescheid mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2015, Zahl: ***2***, als unbegründet ab. Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde mit Bescheid vom 15. Jänner 2015, Zahl: ***3***, abgewiesen.

Nach Ergehen der Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2015 (im Abgabenfestsetzungsverfahren) stellte die Bf. fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Im Zusammenhang mit diesem Vorlageantrag vom 19. Februar 2015 wurde wiederum ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eingebracht, der mit Bescheid vom 8. September 2015, Zahl: ***4***, abgewiesen wurde. Gegen diesen abweisenden Bescheid wurde fristgerecht Beschwerde erhoben. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. November 2015, Zahl: ***5***, wurde der Beschwerde (nach Beibringung einer Sicherheit in der Höhe von 100.000,00 Euro) stattgegeben und der angefochtene Aussetzungsbescheid vom 8. September 2015 dahingehend geändert, dass dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Bescheides vom 6. Oktober 2014, Zl. ***1***, stattgegeben wurde und folgende noch nicht entrichtete Abgabebeträge von der Vollziehung ausgesetzt wurden:

Einfuhrumsatzsteuer: 1.811.367,45 Euro

Abgabenerhöhung: 135.407,42 Euro

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 15. Oktober 2015 setzte das Zollamt gegenüber der Bf. für den Zeitraum 15. Oktober 2015 bis 14. November 2015 Säumniszinsen in Höhe von 3.228,38 Euro fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Schriftsatz vom 26. Oktober 2015 fristgerecht Beschwerde, in der sie zur Begründung Folgendes vorbringt:

Die Bf. habe mittlerweile mit Vorlageantrag vom 23. Februar 2015 den Bescheid des Zollamts vom 6. Oktober 2014, Zahl: ***1***, in Gestalt der Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2015, Zahl: ***2***, angegriffen.

Zudem habe sie die Aussetzung der Einhebung dieses Bescheids ohne Sicherheitsleistung beantragt, vgl. die Schreiben vom 16. Oktober 2014, 18. Dezember 2014, 19. Februar 2015, 23. Februar 2015, 26. Juni 2015 und 07. August 2015. Sie verweise insoweit auch auf ihren Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 25. September 2015 und auf ein Gespräch auf dem 2. Außenwirtschaftsrechtstag in Linz am 22. Oktober 2015. Die Bf. sei also der Auffassung, dass Säumniszinsen nicht entstanden seien.

Zu [§ 230 Abs. 6 BAO](#) führe das BFG mit Entscheidung vom 16. Juli 2015, GZ. RV/5200072/2011, auf Seite 40 aus:

„In Vollziehung des Art. 244 ZK sind die nationalen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO) anzuwenden, soweit der Zollkodex nicht anderes bestimmt, wie etwa hinsichtlich der Voraussetzungen für die Aussetzung.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen nach der geltenden

nationalen Rechtslage Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon betroffenen Abgaben bis zur Erledigung des Aussetzungsantrages weder eingeleitet noch fortgesetzt werden ([§ 230 Abs. 6 BAO](#)).

Zum einen schränken die Bestimmungen der BAO die Gewährung einer Aussetzung in einem Fall, in dem nach Art. 244 ZK begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte, nicht ein und zum anderen ermöglichen sie es auch Bescheidadressaten von „belastenden“ Entscheidungen im Fall der fehlenden vorherigen Anhörung die Aussetzung der Vollziehung bis zu ihrer etwaigen Abänderung zu erlangen. Zudem dürfen nach [§ 230 Abs. 6 BAO](#) ab der Stellung eines Aussetzungsantrages Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon betroffenen Abgaben bis zur Erledigung des Aussetzungsantrages weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Eine solche Hemmungswirkung kam auch im vorliegenden Fall dem gleichzeitig mit der Beschwerde eingebrachten Aussetzungsantrag der Bf. zu."

Das Zollamt wies in der Folge die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 2. November 2015, Zahl: ***6***, als unbegründet ab. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

„Abgesehen von den materiell-rechtlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung (bei Abgabenbescheiden eine Aussetzung der Verpflichtung zur Abgabentrachtung) und den Vorschriften über Sicherheitsleistung liegt es gemäß Art. 245 ZK in der Zuständigkeit Österreichs, die Einzelheiten des Aussetzungsverfahrens festzulegen. Daher ist die im [§ 212a BAO](#) vorgesehene Aussetzung der Einhebung insoweit weiter anzuwenden, als diese Regelung durch Art. 244 ZK nicht überlagert und damit unanwendbar geworden ist. Die im Zusammenhang mit [§ 212a BAO](#) stehende Bestimmung des [§ 230 Abs. 6 BAO](#) wird von Art. 244 ZK jedenfalls überlagert. Gemäß Art. 244 ZK ist unter bestimmten Voraussetzungen die Vollziehung einer durch Rechtsbehelf angefochtenen Entscheidung auszusetzen. Damit setzt eine solche Aussetzungsmaßnahme eine zuvor erfolgte Prüfung und Beurteilung darüber voraus, ob die Voraussetzungen für die Aussetzung vorliegen. Die bloße Einbringung eines Aussetzungsantrages darf daher nicht mit einer de facto erfolgenden Aussetzung - ohne dass es zu einer Entscheidung über das Vorliegen der Aussetzungsvoraussetzungen kommt - einhergehen.

Im Ergebnis bedeutet das, dass die Einbringung eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung keinen Aufschub der Zahlungsverpflichtung zu Folge hat. Ein solcher Aufschub tritt erst mit bescheidmäßiger Bewilligung einer Aussetzung ein. Die den gegenständlichen Säumniszinsen zugrundeliegenden Stammapgaben waren daher (entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin) bereits fällig, wurden aber bisher nicht entrichtet. Die Festsetzung der Säumniszinsen erfolgte daher zu Recht.

Ist ein Abgabebetrag nicht fristgerecht entrichtet worden, so werden gemäß Artikel 232 Absatz 1 Buchstabe b ZK zusätzlich zu dem Abgabebetrag Säumniszinsen erhoben. 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 (§ 80 Abs. 2 ZollR-DG).

Der nach Artikel 221 mitgeteilte Abgabebetrag ist vom Zollschuldner innerhalb von 10 Tagen, gerechnet ab dem Zeitpunkt der Mitteilung, zu entrichten. Gemäß § 73 ZollR-DG werden Einfuhr-- und Ausfuhrabgaben mit Beginn des Tages, an dem sie nach dem Zollrecht spätestens zu entrichten sind, im Sinne der abgabenrechtlichen Vorschriften fällig. Daran vermag auch der Umstand, dass das Beschwerdeverfahren gegen den Stammabgabenbescheid bisher nicht erledigt wurde, nichts zu ändern. Säumniszinsen stellen nämlich eine objektive Säumnisfolge dar. Sie setzen eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, nicht aber die Rechtskraft der Festsetzung der Stammabgabe (VwGH 30.4.1995, 92/13/0115).“

Mit der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrags vom 18. November 2015 gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt ([§ 264 Abs. 3 BAO](#)).

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 15. Mai 2019, RV/5200027/2015, wurde schließlich der Abgabenbescheid vom 6. Oktober 2014, Zl. ***1***, gemäß [§ 278 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Dagegen brachte das Zollamt beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH) eine außerordentliche Revision ein (Amtsrevision), über die bislang noch nicht entschieden wurde.

Mit Beschluss vom 4. Juli 2019, AW/5200001/2019, wies das Bundesfinanzgericht den Antrag des Zollamtes, der gegen den erwähnten Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 15. Mai 2019 erhobenen Revision aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, gemäß [§ 30 Abs. 2 VwGG](#) ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung

Der unter Punkt I. dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Zollamt vorgelegten Verwaltungsakten sowie aus den Angaben und Vorbringen der beschwerdeführenden Partei. Ausgehend von den Ermittlungsergebnissen sieht das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt als ausreichend geklärt an. Es liegen in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine begründeten Zweifel vor, die durch weitere Ermittlungen zu verfolgen wären, zumal auch die Verfahrensparteien keine solchen begründeten Zweifel darlegten, dass weitere Erhebungen erforderlich und zweckmäßig erscheinen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

2.1.1 Rechtslage:

Art. 7 der im Beschwerdefall anwendbaren Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. L 302 vom 19.10.1992, (Zollkodex - ZK) lautet:

„Art. 7 Abgesehen von den Fällen nach Art. 244 Abs. 2 sind Entscheidungen der Zollbehörden sofort vollziehbar.“

Art. 244 ZK lautet:

„Art. 244 Durch die Einlegung des Rechtsbehelfs wird die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert werden, wenn eine derartige Forderung auf Grund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.“

Gemäß Art. 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen.

Gemäß Art. 222 Abs. 1 ZK ist ein nach Art. 221 leg. cit. mitgeteilter Abgabebetrag vom Zollschuldner innerhalb näher angeführter Fristen zu entrichten.

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

§ 80 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes ([ZollR-DG](#)) in der Stammfassung enthielt nähere Bestimmungen über die Säumniszinsen.

Gemäß [§ 1 BAO](#) gelten ihre Bestimmungen in Angelegenheiten der Eingangsabgaben nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist.

[§ 212a BAO](#) regelt die Aussetzung der Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt.

Gemäß [§ 212a Abs. 5 BAO](#) besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

Gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) sind nach näherer Anordnung Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Gemäß [§ 217 Abs. 4 lit. b BAO](#) sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 leg. cit. gehemmt ist.

[§ 230 Abs. 6 BAO](#) lautet:

„(6) Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b, 2a und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.“

2.1.2 Rechtliche Erwägungen

Nach Ansicht der Bf. sei die Festsetzung von Säumniszinsen nach Art. 232 Abs. 1 Buchstabe b) ZK in Verbindung mit [§ 80 ZollR-DG](#) für den im Beschwerdefall betroffenen Säumniszeitraum 15. Oktober 2015 bis 14. November 2015 unzulässig, weil sie einen Aussetzungsantrag eingebracht habe und daher die Bestimmung des [§ 230 Abs. 6 BAO](#) einer solchen Festsetzung entgegenstünde.

In seinem Erkenntnis VwGH 30.1.2020, [Ro 2019/16/0001](#), führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

„In Vollziehung des Art. 244 ZK sind die nationalen Bestimmungen des § 212a BAO anzuwenden, soweit der Zollkodex nicht (wie etwa hinsichtlich der Voraussetzung des § 212a BAO für die Aussetzung der Einhebung) anderes bestimmt (vgl. VwGH 27.9.2012, [2010/16/0196](#), und - wie vom Bundesfinanzgericht zitiert - VwGH 26.2.2004, [2003/16/0018](#), sowie VwGH 27.9.1999, [98/17/0227](#)).“

Die Wirkung eines Zahlungsaufschubes (§ 212a Abs. 5 BAO) tritt erst mit der Gewährung der Aussetzung ein.

Die Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO bewirkt noch keinen Zahlungsaufschub, sondern hemmt lediglich die Einbringung.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO und der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK, nunmehr nach Art. 45 Abs. 2 UZK bewirken zwar gemäß § 230 Abs. 6 BAO eine Hemmung der Einbringung (§§ 229 bis 233 BAO), nicht jedoch eine Hemmung jeglicher Einhebung (6. Abschnitt der BAO; §§ 210 bis 242a BAO).

Dass im nationalen Recht bereits die Einbringung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) bis zur Erledigung des Antrages die Pflicht zur Entrichtung von Säumniszuschlägen ausschließt, beruht auf der Bestimmung des § 217 Abs. 4 lit. b BAO. Dafür sind bereits ab Antragstellung Aussetzungszinsen zu bezahlen (§ 212a Abs. 9 lit. a BAO).

Für das unionsrechtlich geregelte Zollrecht gelten die Bestimmungen der BAO über die Säumniszuschläge nicht, weil solche Säumnisfolgen im Unionsrecht geregelt sind (Säumniszinsen nach Art. 232 ZK, nunmehr Verzugszinsen nach Art. 114 UZK). Daher bewirkt ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK oder nach Art. 45 Abs. 2 UZK allein noch keine Verlängerung der Zahlungsfrist und hindert nicht, dass bei ungenütztem Ablauf der Zahlungsfrist Verzugszinsen nach Art. 114 UZK festzusetzen sind. Bemerkt sei, dass mit der Regelung von Verzugszinsen nach Art. 114 UZK Aussetzungszinsen (§ 212a Abs. 9 lit. a BAO) für denselben Zeitraum ausgeschlossen sind.

Das bloße Einbringen des Aussetzungsantrages bewirkt somit de iure noch keine Aussetzung (vgl. auch Reuter/Fuchs, Das neue Zollrecht der Europäischen Union², Rz 126 Punkt 5).“

Der Verwaltungsgerichtshof hat damit klargestellt, dass ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK gemäß § 230 Abs. 6 BAO eine Hemmung der Einbringung, nicht jedoch eine Hemmung jeglicher Einhebung bewirkt.

Im Beschwerdefall ist aber zu beachten, dass das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 15. Mai 2019 den Abgabenbescheid vom 6. Oktober 2014 gemäß [§ 278 Abs. 1 BAO](#) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben und mit Beschluss vom 4. Juli 2019 die aufschiebende Wirkung der dagegen erhobenen Revision nicht zuerkannt hat.

Eine solche Aufhebung wirkt ex tunc und das Verfahren tritt in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hat (Ritz, BAO⁶, § 278 Rz 12 f). Die Aufhebung hatte zur Folge, dass allen Rechtsakten und faktischen (Vollzugs-)Akten, die während der Geltung des aufgehobenen Bescheides auf dessen Basis gesetzt wurden, im Nachhinein die Rechtsgrundlage entzogen wurde (z.B. VwGH 18.3.1994, [91/07/0144](#); VwGH 25.3.1998, [96/17/0053](#)). Solche Rechts- und Vollzugsakte wurden dadurch rechtswidrig und sind nach Maßgabe der verfahrensrechtlichen Handhaben zu beseitigen (Ritz, BAO⁶, § 278 Rz 14).

Das bedeutet für den vorliegenden Beschwerdefall, dass der formal begründete Abgabenanspruch in der Folge rückwirkend wieder beseitigt wurde.

Vor diesem Hintergrund erweist sich daher auch die mit dem angefochtenen Bescheid vom 15. Oktober 2015 für den Zeitraum 15. Oktober 2015 bis 14. November 2015 vorgenommene Festsetzung von Säumniszinsen in Höhe von 3.228,38 Euro als zu Unrecht erfolgt.

Der angefochtene Bescheid war daher spruchgemäß aufzuheben.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Die Revision ist gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Linz, am 5. August 2020