

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, über die Beschwerde vom 4. Jänner 2017 gegen den Bescheid des Zollamtes ***ZA*** (nunmehr Zollamt Österreich) vom 21. Dezember 2016, Zahl: ***000***, betreffend die Festsetzung einer Verwaltungsabgabe zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach einem entsprechenden Vorhalt zur Wahrung des rechtlichen Gehörs setzte das Zollamt mit dem angefochtenen Bescheid vom 21. Dezember 2016 gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.), einer Spedition, gemäß Art. 42 Unionszollkodex (UZK) iVm § 41 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) und § 30 Abs. 1 Z 3 und Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Zollrechts (ZollR-DV 2004) eine Verwaltungsabgabe in der Höhe von 90,18 Euro wegen Erklärung unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung fest.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 4. Jänner 2017.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Bf. nicht Verursacherin der Zuwiderhandlung gewesen sei und daher nicht vorrangig für die Abgabenvorschreibung heranzuziehen sei.

Zum Zeitpunkt der Abgabe der Anmeldung sei eine unrichtige Rechnung für die Verzollung vorgelegen. Die Abfertigung sei mit Vollmacht und in direkter Vertretung des Warenempfängers vorgenommen worden. Daher seien auch die nach Art. 105 Abs. 4 UZK nachträglich buchmäßig erfassten Einfuhrabgaben (Zoll) in der Höhe von 5.304,89 Euro beim

Warenempfänger nacherhoben worden.

Die Bf. verstehe nicht, weshalb hier eine Trennung zwischen der Abgabenvorschreibung und der Vorschreibung der Verwaltungsabgabe erfolge, wo doch für die Bf. als direkte Vertreterin nicht erkennbar gewesen sei, dass es sich um eine unrichtige Rechnung gehandelt habe.

Art. 15 Abs. 2 letzter Absatz UZK laute „Erfolgt die Abgabe der Zollanmeldung oder der Mitteilung, die Antragstellung oder die Übermittlung der Informationen durch einen Zollvertreter des Beteiligten gemäß Artikel 18, so gelten die Pflichten nach Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes auch für den Zollvertreter.“

Dies bedeute, dass nicht automatisch der Zollvertreter mit der Verwaltungsgebühr zu belasten sei, sondern nur in jenen Fällen, in denen der tatsächliche Verursacher nicht belangt werden könne.

Das Zollamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 20. Februar 2017 als unbegründet ab.

Nach Darstellung des Sachverhalts und der Rechtslage führte die Zollbehörde zur Begründung aus, dass entgegen der Parteimeinung nicht ersichtlich sei, wer Importeur der Sendung sei oder wer welche Unterlagen an welche Firma übermittelt habe.

Im gegenständlichen Fall sei die Zollanmeldung nicht durch den Beteiligten selbst, sondern durch dessen Zollvertreter, die Bf., abgegeben worden. Die Bf. habe somit die unrichtigen Angaben in der Zollanmeldung erklärt. Sie sei unter anderem für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen in der Anmeldung verantwortlich.

In der als Vorlageantrag gewerteten Eingabe vom 20. März 2017 brachte die Bf. vor, dass sie weiterhin der Meinung sei, dass die Verwaltungsabgabe nicht an sie, sondern an die Verursacherin, die ***A-GmbH***, zu verrechnen sei.

Die Schlussfolgerung, dass Artikel 15 UZK als Grundlage für die Vorschreibung der Verwaltungsabgabe an die Bf. diene, könne nicht geteilt werden. Artikel U15 ZK treffe für die ursprüngliche Abfertigung zu, weil hier die Bf. mit der Codierung „***xx***“ und der Zusatzangabe „*****“ ihr Zustimmung gegeben habe, dass die Zollbehörde trotz direkter Vertretung des Warenempfängers die Einfuhrabgaben über das Abgabenkonto der Bf. verrechnen dürfe.

Für alle weiteren Aktionen, z.B. die nachträgliche Abgabenvorschreibung, sei diese Zustimmung nicht gültig und aus diesem Grund seien ja die nachzuerhebenden Abgaben direkt an den Warenempfänger vorgeschrieben worden.

Durch das Wort „auch“ in Art. 15 Abs. 2 letzter Absatz UZK sei zwar der Vertreter „mit im Boot“, die Behörde habe dadurch die Möglichkeit, neben den Empfänger auch den Vertreter heranzuziehen, dies aber nur dann, wenn die Verschuldensfrage nicht eindeutig sei und/oder der Empfänger nicht greifbar für die Zollverwaltung sei, weil z.B. der Empfänger in einem anderen Mitgliedsstaat ansässig sei.

Im Beschwerdefall sei die Sachlage ganz klar:

- Der Empfänger habe falsche Unterlagen zur Verzollung zur Verfügung gestellt und die Bf. als sein Vertreter habe nicht erkennen können, dass diese Unterlagen nicht stimmen würden, da diese vollständig mit der Ware übereingestimmt hätten.
- Der Empfänger (Verschuldner) sei für die österr. Zollverwaltung greifbar, da er in Österreich ansässig sei.
- Dem Empfänger seien auch die Einfuhrabgaben nachträglich vorgeschrieben worden.

Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass die Verwaltungsabgabe immer dem Vertreter vorgeschrieben werde, dann hätte er dies in Art. 15 UZK, in § 41 ZollR-DG oder in § 30 ZollR-DV in der dementsprechenden Form festgehalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Spedition, beantragte am 15. November 2016 mit der hier gegenständlichen Anmeldung als direkte Vertreterin namens der ***A-GmbH***, die Überführung von 16.800,00 kg (Eigenmasse) gefrorenen Zanderfilets in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr und gab dabei im Feld 22 des Einheitspapiers („Währung u. in Rech. gest. Gesbetr.“) „EUR 47.040,00“ an.

Der Anmeldung lag die Rechnung Nr. 15 vom 7. November 2016 eines in der Russischen Föderation ansässigen Verkäufers und Versenders zugrunde, in der als Rechnungsbetrag der in der Anmeldung angegebene Betrag ausgewiesen war.

Die Anmeldung weist abschließend zum Feld D/J unter dem Code „D300“ den Beschauvermerk „Dokumentenkontrolle - ohne abweichende Feststellungen Empfänger, Versender, Rohmasse und Wert der Ware mit Rechnung übereinstimmend“ auf.

Die Waren wurden der Bf., die einen Schuldbeitritt nach Art. 109 Abs. 2 UZK iVm § 66 ZollR-DG erklärte, in der Folge antragsgemäß überlassen.

Mit Eingabe vom 16. November 2016 beantragte die Bf. in Vertretung des Warenempfängers die Nacherhebung eines Zollbetrages in der Höhe von 5.304,89 Euro, da im Zeitpunkt der Verzollung eine falsche Rechnung vorgelegen sei. Dem Schreiben angeschlossen war die Rechnung Nr. 09 vom 11. November 2016, die nunmehr für 15.120 kg (Eigenmasse) Zanderfilets einen Rechnungsbetrag von 105.983,20 Euro auswies.

Das Zollamt teilte daraufhin dem von der Bf. vertretenen Anmelder und Warenempfänger mit Bescheid vom 22. November 2016, Zl. ***222***, für jene eingangsabgabenpflichtigen Waren, die mit der gegenständlichen Anmeldung in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden waren, einen gemäß 105 Abs. 4 UZK buchmäßig erfassten Einfuhrabgabenbetrag (Zoll) in der Höhe von 5.304,89 Euro gemäß Art. 102 Abs. 3 UZK mit

2. Beweiswürdigung

Der angeführte 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.

3. Rechtliche Beurteilung

4. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß Art. 42 Abs. 1 der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. L 269 vom 10.10.2013, (Unionszollkodex - UZK) sieht jeder Mitgliedstaat Sanktionen für Zollzuwiderhandlungen gegen die zollrechtlichen Vorschriften vor. Diese Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

Werden verwaltungsrechtliche Sanktionen verhängt, so können sie gemäß Art. 42 Abs.2 UZK unter anderem in einer oder beiden folgenden Formen erfolgen:

- a) als eine von den Zollbehörden auferlegte finanzielle Belastung, gegebenenfalls auch an Stelle oder zur Abwendung einer strafrechtlichen Sanktion,
- b) als Widerruf, Aussetzung oder Änderung einer dem Beteiligten erteilten Bewilligung.

Zu Art. 42 UZK normiert § 41 ZollR-DG:

„Wer zollrechtliche Aufsichts- oder Erhebungsmaßnahmen behindert oder eine sonstige zollrechtliche Pflichtverletzung begeht, ohne dabei den Tatbestand eines Finanzvergehens zu erfüllen, hat zur Abgeltung des dadurch entstehenden erhöhten Verwaltungsaufwandes eine pauschalierte Verwaltungsabgabe zu leisten. Die Höhe dieser Verwaltungsabgabe sowie die hiervon betroffenen Zollzuwiderhandlungen sind mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen fest zu legen.“

Auf der Grundlage dieser Verordnungsermächtigung bestimmt § 30 ZollR-DV Folgendes:

„(1) Der Verwaltungsabgabe nach § 41 ZollR-DG unterliegt, sofern dadurch kein Tatbestand eines Finanzvergehens erfüllt wird

- 1. die Verletzung der Gestellungspflicht;
- 2. die Nichterfüllung von Verpflichtungen aus einer zollrechtlichen Entscheidung (Art.23 Abs. 1 Zollkodex);

3. die Erklärung unrichtiger oder unvollständiger Angaben in der Zollanmeldung, in der Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, in der summarischen Eingangs- oder Ausgangsanmeldung, sowie in der Wiederausfuhranmeldung;
4. die Überschreitung einer Frist in den besonderen Verfahren.

(2) Die Höhe der Verwaltungsabgabe beträgt ein Vielfaches des nach § 101 Abs. 2 ZollR-DG für Beamte der Verwendungsgruppe A 2 bestimmten Personalkostenersatzes für Amtshandlungen außerhalb der Nachtzeit, und zwar in den Fällen des

(...)

3. Abs. 1 Z 3 das Zweifache,

(...)."

§ 98 Abs. 1 ZollR-DG lautet auszugsweise:

„An Nebenansprüchen sind im Verfahren der Zollbehörden zu erheben

1. Kosten, und zwar:

...

2. Kreditzinsen und Verzugszinsen nach Maßgabe der zollrechtlichen Vorschriften;

3. Abgabenerhöhungen nach Maßgabe des § 108;

4. sonstige Nebenansprüche im Sinn des § 3 Abs. 2 BAO, soweit im Abschnitt D nichtanderes bestimmt ist;

5. Verwaltungsabgaben nach Maßgabe des § 41."

Artikel 15 UZK lautet:

„Übermittlung von Informationen an die Zollbehörden

(1) Auf Verlangen der Zollbehörden und innerhalb der gesetzten Frist übermitteln die unmittelbar oder mittelbar an der Erfüllung von Zollformalitäten oder an Zollkontrollen beteiligten Personen den Zollbehörden in geeigneter Form alle erforderlichen Unterlagen und Informationen und gewähren ihnen die erforderliche Unterstützung, damit diese Formalitäten oder Kontrollen abgewickelt werden können.

(2) Der Beteiligte ist mit Abgabe einer Zollanmeldung, einer Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, einer summarischen Eingangs- oder Ausgangsanmeldung, einer summarischen Wiederausfuhranmeldung oder einer Wiederausfuhrmitteilung einer Person an die Zollbehörden, oder mit Stellung eines Antrags auf eine Bewilligung oder eine sonstige Entscheidung für alle folgenden Umstände verantwortlich

- a) für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen in der Anmeldung, der Mitteilung oder dem Antrag,
- b) für die Echtheit, die Richtigkeit und die Gültigkeit jeder der Anmeldung, der Mitteilung oder dem Antrag beigefügten Unterlage,
- c) gegebenenfalls für die Erfüllung aller Pflichten im Zusammenhang mit der Überführung der Waren in das betreffende Zollverfahren oder aus der Durchführung der bewilligten Vorgänge.

Unterabsatz 1 gilt auch für die Bereitstellung von Informationen in anderer von den Zollbehörden verlangter oder ihnen übermittelter Form.

Erfolgt die Abgabe der Zollanmeldung oder der Mitteilung, die Antragstellung oder die Übermittlung der Informationen durch einen Zollvertreter des Beteiligten gemäß Artikel 18, so gelten die Pflichten nach Unterabsatz 1 des vorliegenden Absatzes auch für den Zollvertreter.“

Der EuGH hat im Urteil vom 4. März 2020 in der Rechtssache C-655/18, Schenker EOOD, im Zusammenhang mit der Verhängung von Sanktionen gem. Art. 42 UZK, Folgendes ausgeführt (Randnrn. 41 bis 43):

„(41) Nach Art. 42 Abs. 1 der Verordnung Nr. 952/2013 müssen die von den Mitgliedstaaten für Zuwiderhandlungen gegen die zollrechtlichen Vorschriften vorgesehenen Sanktionen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

(42) Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten in Ermangelung einer Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Union auf dem Gebiet der Sanktionen bei Nichtbeachtung der Voraussetzungen, die eine nach dem Unionsrecht geschaffene Regelung vorsieht, befugt sind, die Sanktionen zu wählen, die ihnen sachgerecht erscheinen. Sie sind allerdings verpflichtet, bei der Ausübung ihrer Befugnis das Unionsrecht und seine allgemeinen Grundsätze, also auch den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, zu beachten (Urteil vom 16. Juli 2015, Chmielewski, C-255/14, EU:C:2015:475, Rn. 21 und die dort angeführte Rechtsprechung).

(43) Insbesondere dürfen die nach den nationalen Rechtsvorschriften zulässigen administrativen oder repressiven Maßnahmen nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung der mit diesen Rechtsvorschriften in legitimer Weise verfolgten Ziele erforderlich ist und im Verhältnis zu diesen Zielen nicht unangemessen sein (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. März 2017, Euro-Team und Spirál-Gép, C 497/15 und C 498/15, EU:C:2017:229, Rn. 40 und 58 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).“

Die Mitgliedstaaten sind nach der Rechtsprechung des EuGH sohin befugt, geeignete Maßnahmen zu erlassen, um die Beachtung des Zollrechts der Union zu sichern, sofern sie bei Ausübung dieser Befugnisse die allgemeinen Grundsätze der Union, also auch den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit beachten.

Eine Sanktion im Sinne der zitierten gesetzlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen Rechtsprechung zielt u.a. erkennbar darauf ab, eine general- und spezialpräventive Wirkung zu entfalten, um die Wirtschaftsbeteiligten im Allgemeinen und die von der Verhängung einer Sanktion betroffenen Personen im Besonderen zu einer genauen Beachtung der zollrechtlichen Vorschriften anzuhalten, indem sie Verstöße dagegen an bestimmte finanzielle Konsequenzen knüpft (BFG 9.1.2020, RV/5200032/2018).

Der von der Bf. direkt vertretene und in Feld 8 der Zollanmeldung angeführte Anmelder und Warenempfänger ist in der vorgelegten Rechnung Nr. 09 vom 11. November 2016 als Käufer und Empfänger der hier in Rede stehenden Waren ausgewiesen. Mit der Abgabe der Zollanmeldung ist diese Person als „Beteiligter“ nach Art. 15 Abs. 2 UZK u.a. verantwortlich für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen in der Anmeldung (Buchstabe a) und für die Richtigkeit jeder der Anmeldung beigefügten Unterlage (Buchstabe b).

Die Bf. hat glaubhaft dargelegt, dass für sie als direkte Vertreterin des Anmelders und Warenempfängers die Unrichtigkeit der im Einfuhrzeitpunkt zur Verfügung gestandenen Rechnung nicht erkennbar war. Gegenteiliges hat auch die belangte Behörde nicht behauptet. Dafür, dass die Bf. die Unrichtigkeit der ihr zur Verfügung gestellten Rechnung nicht erkennen konnte, spricht auch der in der Anmeldung enthaltene Beschauvermerk „... Empfänger, Versender, Rohmasse und Wert der Ware mit Rechnung übereinstimmend“. Die Gründe für die im Beschwerdefall vorliegende und in § 41 ZollR-DG angesprochene zollrechtliche Pflichtverletzung lagen sohin außerhalb des Einflussbereichs der Bf.

Im Hinblick auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht daher im konkreten Fall eine nationale Maßnahme über das hinaus, was erforderlich ist, um die Einhaltung der Zollvorschriften zu gewährleisten, indem sie wegen unrichtiger Angaben in der Zollanmeldung nicht den als Anmelder und Warenempfänger auftretenden Beteiligten im Sinne des Art. 15 UZK, sondern dessen direkten Vertreter mit einer Sanktion belegt, obwohl der Zollvertreter im Zeitpunkt der Einreichung der Zollanmeldung aufgrund der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen keine Kenntnis von der Unrichtigkeit der Angaben in der Zollanmeldung haben konnte und ihm daher die Pflichtverletzung nicht zuzurechnen ist.

Die Vorgangsweise im Sinn des Art. 42 UZK gegenüber der Bf. erscheint daher im Verhältnis zu dem mit der Verhängung der Sanktion verfolgten Ziel, die Beachtung des Zollrechts der Union sicherzustellen, nicht angemessen, weil es zu einem Verstoß gegen zollrechtliche Vorschriften aus Gründen kam, die die Bf. nicht zu vertreten hatte (vgl. wiederum BFG 9.1.2020, RV/5200032/2018).

Damit übereinstimmend wird auch nach Punkt 9. der Arbeitsrichtlinie des BMF ZK-0420, BMF-010313/0193-III/10/2018 vom 26. März 2018, als Schuldner der Verwaltungsabgabe derjenige angesehen, dem die Zollzuwiderhandlung „zuzuordnen“ sei. Dies sei im Fall des § 30 Abs. 1 Z. 3 ZollR-DV 2004 der Beteiligte im Sinn des Art. 15 Abs. 2 UZK.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im Zusammenhang mit der Festsetzung einer Verwaltungsabgabe gem. § 41 ZollR-DG noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung vorliegt, ist eine (ordentliche) Revision zulässig.

Linz, am 10. Juni 2021