BMF – IV/6 (IV/6)

1. Mai 2016

BMF-010313/0111-IV/6/2016

An

Zollämter
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Zoll und Verbrauchsteuern
Steuer- und Zollkoordination, Predictive Analytics Competence Center
Steuer- und Zollkoordination, Produktmanagement

ZK-0220, Arbeitsrichtlinie Zollrechtliche Entscheidungen, Bewilligungen und Rechtsbehelfe

Die Arbeitsrichtlinie ZK-0220 (Zollrechtliche Entscheidungen, Bewilligungen und Rechtsbehelfe) stellt einen Auslegungsbehelf zu den von den Zollämtern und Zollorganen zu vollziehenden Regelungen dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Arbeitsrichtlinie nicht abgeleitet werden.

Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Arbeitsrichtlinie zu unterbleiben.

Bundesministerium für Finanzen, 1. Mai 2016

© Bundesministerium für Finanzen

1. Einführung und Anwendungsbereich

Die Arbeitsrichtlinie zollrechtliche Entscheidungen, Bewilligungen und Rechtsbehelfe befasst sich mit den diesbezüglichen Bereichen auf Grundlage des mit 1. Mai 2016 anwendbaren Zollkodex der Union (UZK) und seiner ergänzenden delegierten Rechtsakte und Durchführungsrechtsakte, die sich auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) stützen, sowie der nationalen Regelungen des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG), der Zollrechts-Durchführungsverordnung 2004 (ZollR-DV 2004) und der Bundesabgabenordnung (BAO).

1.1. Übergangsbestimmungen

Für die Umsetzung des UZK sind administrative und technische Übergangsbestimmungen erforderlich, die im Zeitraum 1. Mai 2016 bis 31. Dezember 2020 Anwendung finden. die Übergangsbestimmungen setzen eine Reihe von Bestimmungen des UZK und seiner ergänzenden und durchführenden Rechtsakte im Übergangszeitraum aus.

Da die Übergangsbestimmungen aus rechtssystematischen Gründen in verschiedenen Vorschriften geregelt werden mussten, werden diese im Interesse der besseren Übersicht und Verständlichkeit in einer gesonderten, für alle Verfahrensbereiche geltenden Arbeitsrichtlinie zur Einführung des Zollkodex der Union und Übergangsbestimmungen (ZK-2780) zusammengefasst.

Auf die Übergangsvorschriften wird in der gegenständlichen Arbeitsrichtlinie nur dort eingegangen, wo dies aus systematischen Gründen unbedingt erforderlich ist.

1.2. Rechtsgrundlagen

1.2.1. Zollkodex der Union (UZK)

Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 9. Oktober 2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. Nr. L 269 vom 10.10.2013 S. 1).

1.2.1.1. Spezifische Rechtsgrundlagen für die vorliegende Arbeitsrichtlinie

- Art. 22 bis 32 UZK
- Art. 43 bis 45 UZK
- Art. 108 UZK
- Art. 211 UZK

1.2.2. Delegierter Rechtsakt (UZK-DA)

Delegierte Verordnung (EU) 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates mit Einzelheiten zur Präzisierung von Bestimmungen des Zollkodex der Union (ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 1), geändert durch Delegierte Verordnung (EU) 2016/341 (ABl. Nr. L 69 vom 15.3.2016 S. 1), berichtigt durch ABl. Nr. L 87 vom 2.4.2016 S. 35.

1.2.2.1. Spezifische Rechtsgrundlagen für die vorliegende Arbeitsrichtlinie

- Art. 8 bis 18 UZK-DA
- Art. 161 ff UZK-DA

1.2.3. Durchführungsrechtsakt (UZK-IA)

Durchführungsverordnung (EU) 2015/2447 der Kommission vom 24. November 2015 mit Einzelheiten zur Umsetzung von Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union (ABl. Nr. L 343 vom 29.12.2015 S. 558), berichtigt durch ABl. Nr. L 87 vom 2.4.2016 S. 67.

1.2.3.1. Spezifische Rechtsgrundlagen für die vorliegende Arbeitsrichtlinie

- Art. 8 bis 15 UZK-IA
- Art. 258 ff UZK-IA

1.2.4. Technische Übergangsbestimmungen (UZK-TDA)

Delegierte Verordnung (EU) 2016/341 der Kommission vom 17. Dezember 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates hinsichtlich der Übergangsbestimmungen für bestimmte Vorschriften des Zollkodex der Union, für den Fall, dass die entsprechenden elektronischen Systeme noch nicht betriebsbereit sind, und zur Änderung der delegierten Verordnung (EU) 2915/2446 (ABl. Nr. L 69 vom 15.3.2016 S. 1).

1.2.4.1. Spezifische Rechtsgrundlagen für die vorliegende Arbeitsrichtlinie

- Art. 2 UZK-TDA

1.2.5. Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG)

Bundesgesetz betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechts der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz - ZollR-DG), BGBl. Nr. 659/1994, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015).

1.2.5.1. Spezifische Rechtsgrundlagen für die vorliegende Arbeitsrichtlinie

- § 39 ZollR-DG
- §§ 42 bis 47 ZollR-DG

1.2.6. Zollrechts-Durchführungsverordnung 2004 (ZollR-DV 2004)

Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung des Zollrechts (ZollR-DV 2004), BGBl. II Nr. 184/2004, zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. (wird ergänzt.)

1.2.7. Abkürzungen

Die in der vorliegenden Arbeitsrichtlinie verwendeten informellen Abkürzungen der einschlägigen EU-Rechtsvorschriften (UZK, UZK-DA, UZK-IA, UZK-TDA) dienen ausschließlich der Übersichtlichkeit und besseren Lesbarkeit. Zitierungen der Abkürzungen wie auch Bestimmungen dieser Arbeitsrichtlinie in Bescheiden haben zu unterbleiben.

1.3. Begriffsbestimmungen

Sämtliche Begriffsbestimmungen aus den einschlägigen unionsrechtlichen und nationalen Rechtsvorschriften werden in den Arbeitsrichtlinien zur Einführung des Zollkodex der Union und Übergangsbestimmungen (ZK-2780) zusammengefasst.

2. Allgemeines

Mit den Art. 22 bis 38 UZK (zollrechtliche Entscheidungen) bzw. Art. 43 bis 45 UZK (Rechtsbehelf) sowie den entsprechenden Regelungen der beiden Kommissionsverordnungen bestehen unionsrechtliche Regelungen, die entsprechend dem Vorrang des Unionsrechts die jeweils entsprechenden Bestimmungen der BAO überlagern und diese insofern unanwendbar machen. Die Unanwendbarkeit erstreckt sich gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG auch auf Bescheide, die sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder andere Geldleistungen (Nebenansprüche) betreffen.

Dieser Anwendungsvorrang gilt sowohl gegenüber zeitlich früherem innerstaatlichem Recht als auch gegenüber zeitlich späterem. Es kommt dabei nicht zu einer Aufhebung (materiellen Derogation) des innerstaatlichen Rechts, dieses bleibt vielmehr als unanwendbares Recht bestehen, so lange es nicht nach den Regeln der österreichischen Bundesverfassung aufgehoben wird.

Die unionssrechtlichen Bestimmungen bilden im Zweifelsfall auch den Maßstab für die Auslegung des innerstaatlichen Rechts (unionsrechtskonforme Auslegung).

3. Zollrechtliche Entscheidungen (Art. 22 bis 32 UZK, Art. 8 bis 18 UZK-DA, Art. 8 bis 15 UZK-IA)

3.1. Begriff der Entscheidung

Gemäß Art. 5 Z 39 UZK ist eine Entscheidung eine Handlung der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für die betreffende Person oder die betreffenden Personen.

Die Bezeichnung des Verwaltungsaktes (Entscheidung, Bescheid, Bewilligung, Verfügung, Anordnung) ist unerheblich. Wesentlich ist die rechtsfeststellende oder rechtsgestaltende Wirkung der Entscheidung gegenüber Rechtsunterworfenen (Parteien). Keine Entscheidungen sind daher bloß vorbereitende verfahrensrechtliche Maßnahmen (verfahrensleitende Verfügungen im Sinne des § 94 BAO), an nachgeordnete Organe oder Organwalter gerichtete Weisungen (FINDOK) oder amtliche (schriftliche oder mündliche) Auskünfte, ausgenommen die verbindlichen Zolltarif- und Ursprungsauskünfte nach Art. 33 UZK.

Gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG gelten die unionsrechtlichen Bestimmungen betreffend Entscheidungen auch für die Erhebung sonstiger Eingangs- oder Ausgangsabgaben und anderer Geldleistungen (Nebenansprüche).

Die mit der Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften verbundenen Entscheidungen gelten, ausgenommen die Fälle, in denen die Wirkung einer Entscheidung auf einen oder mehrere Mitgliedstaaten beschränkt ist, gemäß Art. 26 UZK im ganzen Zollgebiet der Union.

3.2. Übermittlung von Informationen

Ein nach den zollrechtlichen Vorschriften erforderlicher Austausch von Informationen, wie unter anderen auch Anträge oder Entscheidungen, hat gemäß Art. 6 UZK grundsätzlich mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung zu erfolgen. Aufgrund der Übergangsregelung des Art. 2 UZK-TDA wird davon jedoch bis zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme des UZK-Zollentscheidungssystems abgesehen. Ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme des UZK-Zollentscheidungssystems hat die zuständige Zollbehörde jene Informationen im Zusammenhang mit Anträgen und Entscheidungen, die Auswirkungen in mehr als einem Mitgliedstaat haben können, unverzüglich, aber jedenfalls innerhalb von sieben Tagen ab Kenntnis davon über das System zur Verfügung zu stellen (Art. 10 UZK-IA).

© Bundesministerium für Finanzen

3.3. Entscheidungen auf Antrag

3.3.1. Übersicht Verfahren

Übersicht

			4.a Annahme	**5.a** inhaltliche Beurteilung, etwaige weitere Einholung von Informationen	**6.a** etwaiges Parteiengehör (beabsichtigte belastende Entscheidung)	**7.a** Mitteilung der Entscheidung
1. Antrag	**2.** Prüfung der Erfordernisse für Annahme; Nichtannahme ohne weitere Maßnahme bei Nicht-Vorliegen einer der Bedingungen des Art. 11 UZK-DA	**3.** etwaiger Mängelbehebungsauftrag falls erforderliche Informationen für Entscheidung fehlen				
			4.b Nichtannahme			

3.3.2. Beibringungsgrundsatz

Gemäß Art. 22 Abs. 1 UZK hat derjenige, der eine Entscheidung im Zusammenhang mit der Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften beantragt, den zuständigen Zollbehörden alle verlangten Informationen zu übermitteln, die sie für diese Entscheidung benötigen. Welche Angaben und Unterlagen erforderlich sind, ist den jeweils maßgeblichen Zollvorschriften zu entnehmen.

Im Antragsverfahren gilt demnach der Beibringungsgrundsatz. Zu amtswegigen Ermittlungen sind die Zollbehörden im Antragsverfahren nicht verpflichtet; auch dann, wenn der Antragsteller sich in Beweisnotstand befindet, sind eigenen Ermittlungen der Zollbehörden enge Zumutbarkeitsgrenzen gesetzt (Grundsatz der Verhältnismäßigkeit).

In anderen als Antragsverfahren gilt weiterhin der Grundsatz der amtswegigen Erforschung der objektiven Wahrheit (§ 115 BAO) in Verbindung mit den jeweils gegebenen Mitwirkungspflichten der Parteien.

3.3.3. Personenmehrheit

Gemäß Art. 22 Abs. 1 UZK kann in Übereinstimmung mit den zollrechtlichen Vorschriften eine Entscheidung auch von mehreren Personen beantragt werden bzw. in Bezug auf mehrere Personen erlassen werden. Von dieser Möglichkeit der nationalen Regelung wird im ZollR-DG jedoch nicht mehr Gebrauch gemacht (vgl. § 36 vor dem AbgÄG 2015, der inhaltlich nicht beibehalten wurde).

3.3.4. Zuständige Behörde

Zuständige Behörde für die Entgegennahme von Anträgen ist die Zollbehörde an dem Ort, an dem die Hauptbuchhaltung für Zollzwecke des Antragstellers geführt wird oder zugänglich ist und an dem wenigstens ein Teil der von der Entscheidung zu erfassenden Vorgänge durchgeführt werden (Art. 22 Abs. 1 dritter Unterabsatz UZK). Kann diese Zollbehörde nicht bestimmt werden, so ist die zuständige Zollbehörde jene die für den Ort zuständig ist, an dem die Aufzeichnungen und Unterlagen, anhand deren die Zollbehörde eine Entscheidung erlassen kann, geführt werden oder aber zugänglich sind (Art. 12 UZK-DA). Ein laufend zu aktualisierendes Verzeichnis der für die Entgegennahme eines Antrages zuständigen Zollbehörden ist von den Mitgliedstaaten der Kommission zu übermitteln (Art. 11 UZK-IA).

Für die örtliche nationale Zuständigkeit für Bewilligungserteilungen und Zulassungen bestimmt § 39 ZollR-DG, dass jenes Zollamt zuständig ist, in dem der Antragsteller seinen normalen Wohnsitz oder Sitz hat, sofern die Erteilung nicht bereits durch die Annahme der Zollanmeldung erfolgt. Liegt ein solcher Wohnsitz oder Sitz im Anwendungsgebiet nicht vor, so ist das Zollamt Innsbruck zuständig, in den Fällen des § 87 Abs. 3 ZollR-DG (Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit durch gesonderte Entscheidung) jedoch das als erste befasste Zollamt.

3.3.5. Überprüfung und Annahme des Antrages (Art. 22 Abs. 2 UZK, Art. 11 UZK-DA, Art. 12 UZK-IA)

(1) Die Zollbehörde hat den Antrag unverzüglich dahingehend zu überprüfen, ob die Bedingungen für die Annahme des Antrages erfüllt sind (Art. 22 Abs. 2 erster Unterabsatz UZK).

Die Bedingungen für die Annahme eines Antrages auf Entscheidung sind (Art. 11 UZK-DA):

- Registrierung des Antragstellers (EORI), sofern dies für das betreffende Verfahren erforderlich ist;
- Ansässigkeit des Antragstellers im Zollgebiet der Union, sofern dies im betreffenden Verfahren erforderlich ist;
- Einbringung bei einer dafür zuständigen Zollbehörde;
- Keine beantragte Entscheidung mit dem gleichen Zweck wie eine innerhalb eines Zeitraumes von einem Jahr vor der Antragstellung mangels Pflichterfüllung zurückgenommene oder widerrufene Entscheidung; dieser Zeitraum erhöht sich von einem Jahr auf drei Jahre, wenn es sich um die Rücknahme einer begünstigenden

Entscheidung gemäß Art. 27 UZK handelt oder wenn es sich um eine Bewilligung als zugelassener Wirtschaftsbeteiligter (AEO) gemäß Art. 38 UZK handelt.

Liegt eine der in Art. 11 UZK-DA genannten Annahmebedingungen nicht vor, ist der Antrag (kein Parteiengehör vorgesehen – Art. 10 UZK-DA) unverzüglich, spätestens innerhalb von 30 Tagen nicht anzunehmen („Nichtannahmebescheid").

(2) Wenn sämtliche Informationen, die für die Entscheidung erforderlich sind, vorliegen, so nimmt die Zollbehörde den Antrag innerhalb von 30 Tagen ab Einbringung des Antrages an und benachrichtigt darüber den Antragsteller (Mitteilung der Annahme des Antrages, kein Bescheid).

Stellt die Zollbehörde fest, dass der Antrag nicht alle benötigten Informationen (die Annahmebedingungen des Art. 11 UZK-DA müssen aber erfüllt sein) für eine Entscheidung enthält, hat sie den Antragsteller innerhalb von 30 Tagen ab Einbringung aufzufordern, die fehlenden Informationen nachzureichen (Mängelbehebungsauftrag). Für die Nachreichung der Informationen ist eine angemessene Frist zu setzen, die höchstens 30 Tage betragen darf. Wird zunächst eine kürzere Frist genannt, so darf mit einer etwaigen Fristverlängerung insgesamt die 30 Tage-Frist nicht überschritten werden. Legt der Antragsteller die geforderten Informationen nicht innerhalb der gesetzten Frist vor, wird der Antrag nicht angenommen und der Antragsteller ist von der Nichtannahme des Antrages in Form eines Bescheides zu benachrichtigen (Art. 22 Abs. 2 UZK-IA). Der Bescheid über die Nichtannahme kann mit Beschwerde angefochten werden.

Teilt die Zollbehörde dem Antragsteller nicht mit, ob der Antrag angenommen wurde oder nicht, so gilt der Antrag als angenommen.

(3) Der Tag der Annahme ist der Tag der Einreichung des Antrages oder im Fall einer nachträglichen Vorlage von Informationen aufgrund eines Mängelbehebungsauftrages der Tag, an dem die letzten Informationen vorgelegt wurden (Art. 12 Abs. 3 UZK-DA). Das bedeutet, dass die Frist für die Entscheidung nicht mit dem Tag der Erstellung oder Zustellung der Mitteilung über die Antragsannahme zu laufen beginnt, sondern bereits mit dem Tag, an dem alle Informationen, die für die Entscheidung benötigt werden, vorliegen.

3.3.6. Entscheidungsfrist (Art. 22 Abs. 3 UZK, Art. 13 UZK-DA)

Die zuständige Zollbehörde hat eine Entscheidung über einen Antrag grundsätzlich gemäß Art. 22 Abs. 3 UZK unverzüglich, spätestens aber innerhalb von 120 Tagen nach Annahme des Antrages zu erlassen und dem Antragsteller mitzuteilen (abweichende Regelung betreffend Bewilligungen siehe Abschnitt 3.4.7.).

Diese Frist kann jedoch überschritten werden, wenn die Zollbehörde nicht in der Lage ist, sie einzuhalten. In diesem Fall hat sie dem Antragsteller vor Ablauf dieser Frist über die Gründe für die Fristüberschreitung sowie über die neue Frist, die sie für erforderlich hält, zu unterrichten. Diese zusätzliche Frist beträgt grundsätzlich höchstens 30 Tage, es sei denn es besteht eine andere Regelung (zB AEO gemäß Art. 28 UZK-DA).

Benötigt die Zollbehörde nach der Annahme des Antrages noch zusätzliche Informationen für die Entscheidung, so fordert sie diese unter Setzung einer Frist von höchstens 30 Tagen vom Antragsteller ein. Die Entscheidungsfrist wird um diese Frist verlängert, dies ist dem Antragsteller mitzuteilen.

Erfolgt eine Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs (siehe Abschnitt 3.3.9.5.), so verlängert sich dadurch die Entscheidungsfrist um 30 Tage.

Die Zollbehörden können die Frist für die Entscheidung außerdem verlängern, wenn der Antragsteller eine Verlängerung beantragt, um Maßnahmen für die Erfüllung erforderlicher Bedingungen oder Voraussetzungen zu setzen. Der Antragsteller hat in diesem Fall die zu setzenden Maßnahmen und die dafür erforderliche Frist in seinem Antrag auf Fristverlängerung anzuführen.

Wird in einem Konsultationsverfahren (siehe Abschnitt 3.3.8.) die Frist für die Konsultation verlängert, so verlängert dies im gleichen Ausmaß die Entscheidungsfrist. Der Antragsteller ist über die Verlängerung in Form einer Mitteilung zu benachrichtigen.

Führen die Zollbehörden Ermittlungen aufgrund eines begründeten Verdachtes wegen eines Verstoßes gegen zollrechtliche Vorschriften durch, wird die Frist für die Entscheidung um den erforderlichen Zeitraum bis zum Abschluss der Ermittlungen verlängert. Die Verlängerung der Entscheidungsfrist darf dabei höchstens 9 Monate betragen. Sofern dadurch die Ermittlungen nicht gefährdet sind, ist der Antragsteller von der Verlängerung in Form einer Mitteilung zu benachrichtigen.

3.3.7. Fristenberechnung

Im Verfahren der Zollbehörden ist gemäß § 2 Abs. 3 ZollR-DG die VO 1182/71 des Rates (FristVO) anzuwenden. Das bedeutet, dass die Vorschriften betreffend Fristen im innerstaatlichen Recht (§§ 108 bis 110 BAO) nur insoweit heranzuziehen sind, als die FristVO keine abweichenden oder überhaupt keine Regelungen enthält.

Letzteres trifft insbesondere zu auf die Frage der Einrechnung der Tage des Postenlaufs in die Frist (§ 108 Abs. 4 BAO). Da das Unionsrecht keine ausdrückliche Regelung darüber enthält, bleibt weiterhin die BAO anwendbar und ist der Postenlauf in den Lauf der Frist nicht einzurechnen.

Weiters normiert Art. 3 Abs. 1 FristVO, dass für den Anfang einer nach Tagen, Wochen, Monaten oder Jahren bemessenen Frist der Tag nicht mitgerechnet wird, in den das für den Anfang der Frist maßgebende Ereignis oder die maßgebende Handlung fällt. Im Geltungsbereich der BAO hingegen wird nur bei der Berechnung einer nach Tagen bemessenen Frist der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet (§ 108 Abs. 1 BAO).

Das bedeutet in der Praxis vor allem bei Monatsfristen (Rechtsbehelf) eine gegenüber der BAO um einen Tag längere Frist. Wird nämlich im ZollR-DG für die Einbringung eines Rechtsbehelfs direkt oder durch Verweisung auf Monatsfristen Bezug genommen (zB in § 42 ZollR-DG), ist eine Berechnung entsprechend den Vorgaben der FristVO vorausgesetzt.

> *Beispiel:*
>
> *Die Partei erhält den Bescheid am 1. Juli zugestellt. Die Frist zur Einlegung einer Beschwerde beträgt gemäß § 245 BAO einen Monat. Der Tag der Zustellung ist gemäß Art. 3 Abs. 1 FristVO außer Acht zu lassen. Die Frist beginnt daher am 2. Juli zu laufen und endet (letzter Tag der Frist!) am 2. August.*

3.3.8. Konsultation zwischen den Zollbehörden (Art. 14 UZK-IA)

Ist bei einer begünstigenden Entscheidung für die Beurteilung, ob die dafür erforderlichen Bedingungen und Voraussetzungen erfüllt sind, die Mitwirkung der Zollbehörde eines anderen Mitgliedstaates erforderlich, so ist diese Zollbehörde innerhalb der Entscheidungsfrist zu konsultieren.

Die entscheidungsbefugte Zollbehörde setzt in der Mitteilung mit dem Ersuchen an die konsultierte Zollbehörde um Prüfung der darin genannten Bedingungen und Voraussetzungen eine Frist für die Konsultation, dh für die Prüfung und Rückmeldung. Diese Frist kann von der entscheidungsbefugten Zollbehörde verlängert werden, wenn entweder

- die konsultierte Zollbehörde eine Fristverlängerung für die Prüfung beantragt
- oder der Antragsteller der entscheidungsbefugten Zollbehörde mitteilt, dass er noch bestimmte Anpassungen vornehmen wird, um die Bedingungen und Voraussetzungen zu erfüllen.

Die entscheidungsbefugte Zollbehörde teilt die Fristverlängerung der konsultierten Zollbehörde mit.

Die Verlängerung der Frist für die Konsultation verlängert im gleichen Ausmaß die Entscheidungsfrist. Der Antragsteller ist über die Verlängerung der Entscheidungsfrist zu benachrichtigen.

Die konsultierte Zollbehörde hat im Fall der Feststellung, dass die für eine begünstigende Entscheidung erforderlichen Bedingungen und Voraussetzungen nicht erfüllt sind, dies zu dokumentieren und das Ergebnis der Feststellung mit einer Begründung der entscheidungsbefugten Zollbehörde zu übermitteln.

Antwortet die konsultierte Zollbehörde nicht innerhalb der dafür von der entscheidungsbefugten Zollbehörde festgesetzten Konsultationsfrist, so gelten die im Konsultationsersuchen angeführten fraglichen Bedingungen und Voraussetzungen als erfüllt.

3.3.9. Parteiengehör (Art. 22 Abs. 6 UZK, Art. 8 bis 10 UZK-DA, Art. 8 bis 9 UZK-IA)

3.3.9.1. Grundlage

Das Unionszollrecht normiert nunmehr in Art. 22 Abs. 6 UZK, dass vor Erlass einer für den Antragsteller belastenden Entscheidung diesem die Gründe für diese Entscheidung von der Zollbehörde mitzuteilen sind (Grundsatz des Parteiengehörs). In der Mitteilung ist darauf hinzuweisen, dass innerhalb der darin festgesetzten Frist dazu Stellung genommen werden kann (Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs).

3.3.9.2. Anwendungsbereich

Die nachstehende Vorgangsweise betrifft nur Entscheidungen der Zollbehörden im Rahmen des § 2 Abs. 1 und 2 ZollR-DG. Für andere Entscheidungen der Zollbehörden (zB nach dem ALSaG oder wenn Verbrauchsteuern nicht als sonstige Eingangsabgaben entstehen) ist die bisherige Vorgangsweise im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur BAO – Sanierbarkeit eines nicht gewährten Parteiengehörs im Rahmen des Beschwerdeverfahrens – weiterhin bei zu behalten.

3.3.9.3. Belastende Entscheidung

Zum Begriff der Entscheidung siehe Abschnitt 3.1.

Kein Parteiengehör erfordern daher mangels Vorliegen einer Entscheidung ua bloß vorbereitende Maßnahmen wie zB das Verlangen von Unterlagen, Kontroll- und Aufsichtsmaßnahmen oder die Aufforderung zur Leistung einer Sicherheit.

Eine belastende Entscheidung liegt immer dann vor, wenn die beabsichtigte Entscheidung für die Interessen des Adressaten nachteilig ist, dh. diese spürbar beeinträchtigt. Dies kann in der gänzlichen oder teilweisen Ablehnung eines Antrages bestehen oder wenn die Entscheidung sonst für die Entscheidungsadressaten nachteilige Folgen mit sich bringt (auch nur durch nachteilige Nebenbestimmungen wie zB Auflagen).

Als belastende Entscheidung gilt unter anderem (beispielhafte Aufzählung):

- die Mitteilung von Einfuhr- und sonstigen Eingangsabgaben, wenn bei der Abgabenfestsetzung von den Angaben in der Zollanmeldung abgewichen werden soll und sich dadurch ein höherer Abgabenbetrag ergibt;
- die Nacherhebung (nachträgliche buchmäßige Erfassung) von Abgabenbeträgen gemäß Art. 77 UZK iVm Art. 105 Abs. 4 UZK;
- die Abgabenvorschreibung gemäß Art. 79 UZK;
- die Entscheidung der Behörde, mit der einem Antrag nicht voll inhaltlich entsprochen wird (zB Antrag auf zollrechtliche Bewilligung);
- die Abweisung eines Antrages auf Erstattung/Erlass;
- die Abweisung einer Beschwerde im Rechtsbehelfsverfahren;
- die Rücknahme (Art. 27 UZK) und der Widerruf sowie die Änderung (Art. 28 UZK) einer begünstigenden Entscheidung (zB Bewilligung);
- Beschlagnahme von Waren gemäß § 26 Abs. 2 ZollR-DG; kein Parteiengehör bei Beschlagnahmen nach dem Finanzstrafgesetz oder wegen Verstößen gegen Verbote und Beschränkungen (siehe Abschnitt 3.3.9.2. Anwendungsbereich).

3.3.9.4. Ausnahmen vom Parteiengehör

Eine Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs erfolgt nicht (Art. 22 Abs. 6 zweiter Unterabsatz UZK, Art. 10 UZK-DA):

- bei einer Entscheidung über verbindliche Auskünfte (vZTA- und vUA-Entscheidungen, Art. 33 UZK);
- wenn eine Begünstigung im Rahmen eines Zollkontingents nicht gewährt wird, weil dieses bereits erschöpft ist (Art. 56 Abs. 4 UZK);
- wenn anderenfalls eine Gefährdung

    1. für die Sicherheit und den Schutz der Union und ihrer Bewohner
    2. der Gesundheit von Menschen, Tieren oder Pflanzen, der Umwelt oder der Verbraucher

bestehen würde;

- wenn die belastende Entscheidung zur Durchführung einer anderen Entscheidung erfolgt und bei dieser Entscheidung Parteiengehör gewährt wurde, zB Vorschreibung von Kreditzinsen und Verzugszinsen, Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß Art. 45 UZK wegen Nichtvorliegen begründeter Zweifel an der Rechtmäßigkeit der

angefochtenen Entscheidung (nicht allerdings Abweisung mangels eines unersetzbaren Schadens – Parteiengehör ist zu gewähren!);

- wenn dadurch Ermittlungen im Rahmen der Betrugsbekämpfung behindert würden;
- wenn ein Antrag auf eine Entscheidung nicht angenommen wird, weil die für eine Annahme erforderlichen Bedingungen (siehe Art. 11 UZK-DA) nicht vorliegen;
- wenn bei einer Beförderung im Containerseeverkehr oder Luftverkehr der Person, die eine summarische Eingangsanmeldung abgegeben hat, mitgeteilt wird, dass die Waren nicht verladen werden dürfen;
- wenn die Entscheidung der Zollbehörde eine Information der Kommission hinsichtlich der Erstattung oder des Erlasses von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben im Zusammenhang mit einem Irrtum der zuständigen Behörden (Art. 119 UZK) oder aufgrund einer Billigkeit (Art. 120 UZK) betrifft;
- wenn eine EORI-Nummer für ungültig erklärt wird.

3.3.9.5. Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs

Vor Erlass einer belastenden Entscheidung hat an den Antragsteller eine Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs zu ergehen. Diese Mitteilung hat folgende Angaben zu enthalten (Art. 8 UZK-IA):

- eine Bezugnahme auf die Unterlagen und Informationen, auf die die Zollbehörde ihre Entscheidung stützen will;
- die Frist innerhalb der dazu eine Stellungnahme abgegeben werden kann; diese Frist beginnt ab dem Tag der Zustellung der Mitteilung bzw. ab dem Tag, an dem die Mitteilung als zugestellt gilt, zu laufen (Fristberechnung siehe Abschnitt 3.3.7.);
- ein Hinweis auf das Recht auf Akteneinsicht (§ 90 BAO).

Soll im Rahmen eines Gesamtschuldverhältnisses die Abgabenvorschreibung gegenüber mehreren Personen erfolgen, so ist das Parteiengehör gegenüber jeder dieser Personen zu wahren.

3.3.9.5.1. Mittel für die Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs sowie für die Stellungnahme (Art. 9 UZK-DA, Art. 9 UZK-IA)

Die für die Einreichung des Antrages auf Entscheidung oder für die Übermittlung der Entscheidung vorgesehenen Mittel gelten grundsätzlich auch für die Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs. Die Stellungnahme im Rahmen des Parteiengehörs hat diesfalls mit demselben Mittel zu erfolgen wie die förmliche Mitteilung.

Erfolgt eine Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs zulässigerweise im Rahmen des Überprüfungs- oder Kontrollprozesses (siehe unten), so kann die betreffende Person, an die die Mitteilung gerichtet ist, diesfalls unmittelbar dazu Stellung nehmen oder aber eine förmliche Mitteilung beantragen (Letzteres gilt nicht, wenn es sich um eine belastende Entscheidung aufgrund eines Ergebnisses einer Warenkontrolle handelt, ohne dass zuvor eine summarische Anmeldung, eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, eine Wiederausfuhranmeldung oder eine Zollanmeldung abgegeben worden ist). Über die beiden Möglichkeiten ist die betreffende Person von der Zollbehörde zu belehren. Wird von der betreffenden Person unmittelbar eine Stellungnahme abgegeben, so ist dies zu vermerken. Die Stellungnahme der Partei kann dabei gemäß § 85 Abs. 3 lit. b BAO – wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist – mündlich erfolgen. Eine mündlich abgegebene Stellungnahme ist grundsätzlich niederschriftlich festzuhalten, bei telefonischer abgegebener Stellungnahme iZm Zollanmeldungen im Informatikverfahren mittels Aktenvermerk und Bezugnahme im Textfeld zu den Kontrollvermerken.

Die Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs darf im oben ausgeführten Sinn zulässigerweise dann im Rahmen des Überprüfungs- und Kontrollprozesses erfolgen, wenn die beabsichtigte belastende Entscheidung auf folgenden Grundlagen beruht:

- Ergebnis einer Überprüfung nach der Gestellung der Waren;
- Ergebnis einer Überprüfung der Zollanmeldung im Rahmen der Abfertigung (Art. 191 UZK);
- Ergebnis einer nachträglichen Kontrolle (Art. 48 UZK), wenn sich die Waren noch unter zollamtlicher Überwachung befinden;
- Ergebnis einer Überprüfung des Nachweises des zollrechtlichen Status von Unionswaren, sowie Ergebnis einer Überprüfung des Antrags auf Registrierung dieses Nachweises oder auf Erteilung des Sichtvermerks auf diesem Nachweis;
- Ausstellung eines Ursprungsnachweises durch die Zollbehörde;
- Ergebnis einer Warenkontrolle, ohne dass zuvor eine summarische Anmeldung, eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, eine Wiederausfuhranmeldung oder eine Zollanmeldung abgegeben worden ist.

Die Zollbehörde kann aber auch in diesen Fällen eine förmliche Mitteilung zu Wahrung des Parteiengehörs vornehmen.

3.3.9.5.2. Frist für den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 8 UZK-IA)

In der Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs ist eine Frist zu setzen, innerhalb der eine Stellungnahme abgegeben werden kann. Die Frist beträgt 30 Tage und beginnt ab dem Tag der Zustellung der Mitteilung bzw. ab dem Tag, an dem die Mitteilung als zugestellt gilt, zu laufen (Fristenberechnung siehe oben Abschnitt 3.3.7.).

Erfolgt eine förmliche Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs im Rahmen einer Kontrolle von Waren, ohne dass zuvor eine summarische Anmeldung, eine Anmeldung zur vorübergehenden Verwahrung, eine Wiederausfuhranmeldung oder Zollanmeldung abgegeben wurde, kann die Zollbehörde die betreffende Person darin auffordern, innerhalb von 24 Stunden dazu Stellung zu nehmen, dh die Frist für den Anspruch auf rechtliches Gehör kann in diesem Fall auf dieses Ausmaß reduziert werden.

Eine Verlängerung dieser Fristen zur Stellungnahme im Rahmen des Parteiengehörs ist nicht vorgesehen.

3.3.9.5.3. Niederschrift als Mitteilung

Eine Niederschrift kann dann als Mitteilung zur Wahrung des Parteiengehörs angesehen werden bzw. die Mitteilung kann dann in Form einer Niederschrift erfolgen, wenn die Niederschrift ausdrücklich darauf hinweist und alle dafür erforderlichen Elemente (ua. Frist für die Abgabe einer Stellungnahme) enthält.

3.3.9.5.4. Stellungnahme

Die Stellungnahme der Partei kann gemäß § 85 Abs. 3 lit. b BAO – wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist – mündlich abgegeben werden. Eine mündlich abgegebene Stellungnahme ist grundsätzlich niederschriftlich festzuhalten, bei telefonischer abgegebener Stellungnahme iZm Zollanmeldungen im Informatikverfahren mittels Aktenvermerk und Bezugnahme im Textfeld zu den Kontrollvermerken.

Gibt die Partei vor Ablauf der Frist für den Anspruch auf rechtliches Gehör eine Stellungnahme ab, so kann die Zollbehörde die Entscheidung erlassen, außer die Partei erklärt gleichzeitig, dass sie innerhalb der Frist ihre Stellungnahme noch ergänzen will.

3.3.10. Verwaltung von Entscheidungen auf Antrag (Art. 23 UZK)

3.3.10.1. Einhaltung der Verpflichtungen, Voraussetzungen und Bedingungen einer Entscheidung

Der Inhaber der Entscheidung (dh der Antragsteller, dem gegenüber die Entscheidung ergangen ist), hat die sich daraus ergebenden Verpflichtungen zu erfüllen.

Er hat die Zollbehörde nach Erlass der Entscheidung über alle Umstände, Tatsachen und Ereignisse in Kenntnis zu setzen, die sich auf die Entscheidung hinsichtlich ihres Inhaltes oder hinsichtlich ihrer Aufrechterhaltung auswirken könnten.

Die Zollbehörden überwachen die Einhaltung der Bedingungen und Verpflichtungen durch den Inhaber der Entscheidung.

Im Fall, dass der Inhaber der Entscheidung weniger als drei Jahre im Zollgebiet der Union ansässig ist (darunter fällt auch, dass ein Unternehmen vor weniger als drei Jahren im Zollgebiet der Union gegründet worden ist), hat im ersten Jahre der Geltung der Entscheidung eine intensive Überwachung zu erfolgen.

3.3.11. Bekanntgabe einer Entscheidung

Für die Form der Bekanntgabe einer Entscheidung gelten bis zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme des UZK-Zollentscheidungssystems – ab dem die Mitteilung mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung zu erfolgen hat – neben den unionsrechtlichen Vorschriften jene des § 92 Abs. 2 BAO. Demgemäß hat eine Entscheidung in Bescheidform grundsätzlich schriftlich zu ergehen, sofern nicht etwas anderes bestimmt ist.

Für die Zustellung schriftlicher Entscheidungen gelten die Regelungen des Zustellgesetzes.

Die Zustellung von Schriftstücken österreichischer Zollbehörden an Adressaten in Ungarn hat aufgrund einer entsprechenden Regelung im Europa-Abkommen zur Gründung einer Assoziation zwischen den seinerzeitigen Europäischen Gemeinschaften und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Republik Ungarn andererseits (ABl. Nr. L 347 vom 31.12.1993, Protokoll Nr. 6 Art. 5 betreffend Amtshilfe im Zollbereich) nicht direkt im Postweg, sondern im Amtshilfeweg mittels Ersuchen an die zuständige ungarische Behörde zu erfolgen.

3.3.12. Begründung einer Entscheidung und Rechtsbehelfsbelehrung

Gemäß Art. 22 Abs. 7 UZK sind belastende Entscheidungen (siehe oben Abschnitt 3.3.9.3.) zu begründen und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung (Art. 44 UZK) zu versehen. Darüber hinausgehende Begründungs- und Rechtsmittelbelehrungspflichten bzw. die Rechtsfolgen der Verletzung solcher Pflichten richten sich nach der Vorschrift des § 93 BAO.

3.3.13. Wirksamkeit und Vollziehbarkeit einer Entscheidung (Art. 22 Abs. 4 und 5 UZK, Art. 14 UZK-DA)

Entscheidungen der Zollbehörden sind an dem Tag wirksam, an dem sie dem Antragsteller zugestellt werden beziehungsweise als zugestellt gelten, außer es ist in der Entscheidung selbst etwas anderes bestimmt oder es liegt einer der nachfolgenden Fälle vor:

- Wenn es sich um eine begünstigende Entscheidung handelt und der Antragsteller ein Wirksamwerden der Entscheidung an einem anderen Tag beantragt hat, wird die Entscheidung an dem beantragten Tag wirksam, sofern es sich dabei um ein späteres Datum als jenes der Zustellung bzw. Zustellungsfiktion handelt.
- Wenn die Entscheidung den alleinigen Zweck hat, die Geltungsdauer einer schon ergangenen befristeten Entscheidung zu verlängern, wird die Entscheidung am nächsten Tag nach Ablauf der Geltungsdauer der befristeten Entscheidung wirksam.
- Wenn das Wirksamwerden an die Erfüllung bestimmter Förmlichkeiten geknüpft ist, dann wird die Entscheidung mit dem Tag wirksam, an dem die Mitteilung der zufriedenstellenden Erfüllung dieser Förmlichkeiten dem Antragsteller zugestellt wird bzw. als zugestellt gilt.

Eine Entscheidung der Zollbehörde ist ab dem Tag der Wirksamkeit vollziehbar, außer wenn ein Rechtsbehelf eingelegt wird und zugleich einer der Aussetzungsgründe des Art. 45 Abs. 2 UZK vorliegt (siehe Abschnitt 4.3.2.).

3.3.14. Gültigkeit einer Entscheidung (Art. 22 Abs. 5 UZK)

Eine Entscheidung ist grundsätzlich unbefristet gültig, außer es ist in den zollrechtlichen Vorschriften anderes bestimmt.

Davon abweichende Regelungen hinsichtlich der Geltungsdauer bestehen für bestimmte Bewilligungen, siehe Abschnitt 3.4.9.

3.3.15. Geltungsbereich einer Entscheidung (Art. 26 UZK)

Entscheidungen der Zollbehörden in Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften gelten grundsätzlich im ganzen Zollgebiet der Union (unionsweite Geltung). Ist die Wirkung einer Entscheidung jedoch auf einen oder mehrere Mitgliedstaaten beschränkt, so gilt die Entscheidung nur in diesem Mitgliedstaat bzw. diesen Mitgliedstaaten (zB Bewilligungen für grenzüberschreitende Verfahren).

3.3.16. Speicherung von Informationen im Zusammenhang mit Entscheidungen (Art. 13 UZK-IA)

Alle Daten und Informationen, die Grundlage für eine Entscheidung waren, sind von der entscheidungsbefugten Zollbehörde nach Ablauf der Geltungsdauer der Entscheidung noch mindestens drei Jahre lang aufzubewahren.

3.3.17. Rücknahme, Änderung und Widerruf rechtswidriger Entscheidungen

Eine rechtswidrige Entscheidung, dh eine Entscheidung, die den zollrechtlichen Vorschriften widerspricht, kann von der Zollbehörde, welche die Entscheidung erlassen hat, jederzeit zurückgenommen, geändert oder widerrufen werden. Dabei ist analog zu den nachstehenden diesbezüglichen Ausführungen hinsichtlich begünstigender Entscheidungen vorzugehen (siehe Abschnitt 3.5.).

3.3.18. Neubewertung einer Entscheidung (Art. 15 UZK-DA)

Neubewertung bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Zollbehörde prüft, ob die Voraussetzungen und Bedingungen für eine Entscheidung nach wie vor gegeben sind, um die Entscheidung überhaupt oder in dieser Weise aufrecht zu erhalten.

Eine Neubewertung ist von der entscheidungsbefugten Zollbehörde (dh. jene, welche die Entscheidung erlassen hat) vorzunehmen, wenn

- die maßgeblichen Regelungen der Union geändert worden sind und dies Auswirkungen auf die Entscheidung hat;
- aufgrund der Überwachung sich herausgestellt hat, dass eine Neubewertung erforderlich ist;
- aufgrund neu vorgelegter Informationen des Inhabers der Entscheidung oder anderer Behörden eine Neubewertung erforderlich ist.

Das Ergebnis der Neubewertung wird dem Inhaber der Entscheidung mitgeteilt.

Die Form der Mitteilung, dh. ob es sich dabei um eine Entscheidung handelt oder nicht, hängt davon ab, ob aufgrund des Ergebnisses der Neubewertung eine Maßnahme wie zB eine Rücknahme, Änderung oder Widerruf vorzunehmen ist oder nicht.

Ist für die Neubewertung die Konsultation der Zollbehörde eines anderen Mitgliedstaates erforderlich, so ist nach Abschnitt 3.3.8. (Konsultation zwischen Zollbehörden, Art. 14 UZK-IA) vorzugehen.

3.3.19. Aussetzung einer Entscheidung (Art. 16 bis 18 UZK-DA)

Aussetzung bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Entscheidung zwar im Rechtsbestand bleibt, aber bis auf weiteres nicht anwendbar ist.

Eine Aussetzung ist von der entscheidungsbefugten Zollbehörde anstelle einer Rücknahme, eines Widerrufs oder einer Änderung – sowohl begünstigender als auch anderer Entscheidungen - bescheidmäßig zu verfügen, wenn

- aufgrund der vorliegenden Umstände eine Rücknahme, ein Widerruf oder eine Änderung in Betracht kommen, aber noch nicht definitiv darüber entschieden werden kann;
- Bedingungen für eine Entscheidung oder Verpflichtungen aus einer Entscheidung nicht erfüllt werden und dem Inhaber der Entscheidung Zeit gegeben werden soll, um entsprechende Maßnahmen für die Erfüllung zu setzen;
- der Inhaber der Entscheidung eine Aussetzung beantragt hat, weil er vorübergehend nicht in der Lage ist, die damit verbundenen Bedingungen oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Erfolgt die Aussetzung der Entscheidung, weil der Inhaber der Entscheidung die damit verbundenen Bedingungen oder Verpflichtungen nicht erfüllt, so hat dieser der Zollbehörde mitzuteilen, welche Maßnahmen er zur Erfüllung setzen wird und welche Frist er dafür benötigt.

3.3.19.1. Zeitraum der Aussetzung

Der Zeitraum der Aussetzung ist im Aussetzungsbescheid festzusetzen.

Erfolgt die Aussetzung, weil die Zollbehörde eine Rücknahme, einen Widerruf oder eine Änderung in Betracht zieht, jedoch noch nicht darüber endgültig entscheiden kann, so ist der Zeitraum der Aussetzung nach dem für die Ermittlung erforderlichen Zeitraum zu bemessen, höchstens jedoch mit 30 Tagen.

Erfolgt die Aussetzung, weil die Zollbehörde aufgrund vorliegender Umstände die Vermutung hat, dass ein zugelassener Wirtschaftsbeteiligter (AEO) einen schwerwiegenden oder wiederholten Verstoß gegen die zoll- oder steuerrechtlichen Vorschriften oder eine schwere Straftat im Rahmen seiner Wirtschaftstätigkeit begangen hat (Art. 39 Buchstabe a UZK), so erfolgt die Aussetzung allerdings solange, bis die Zollbehörde die erforderlichen Ermittlungen abgeschlossen hat.

Erfolgt die Aussetzung, weil die mit der Entscheidung verbundenen Bedingungen oder Verpflichtungen nicht erfüllt werden und dem Inhaber der Entscheidung Zeit gegeben werden soll, entsprechende Maßnahmen für die Erfüllung zu setzen bzw. weil der Inhaber der Entscheidung die vorübergehende Aussetzung selbst beantragt hat, so entspricht der Zeitraum der Aussetzung dem Zeitraum, den der Inhaber der Entscheidung als erforderlich genannt hat. Auf Antrag des Inhabers der Entscheidung kann dieser Zeitraum verlängert werden.

Die Zollbehörde kann den Zeitraum der Aussetzung außerdem um den Zeitraum verlängern, den sie zusätzlich für die Prüfung benötigt, ob schließlich durch die vom Inhaber der

Entscheidung gesetzten Maßnahmen tatsächlich die Erfüllung der maßgeblichen Bedingungen oder Verpflichtungen sichergestellt ist; diese Verlängerung darf jedoch höchstens 30 Tage betragen.

Kommt die Zollbehörde letztlich zum Ergebnis, dass die Entscheidung doch zurückzunehmen, zu widerrufen oder zu ändern ist, so kann sie den festgesetzten Zeitraum der Aussetzung so lange verlängern, bis die Rücknahme, der Widerruf oder die Änderung wirksam wird.

3.3.19.2. Ende der Aussetzung

a) Ende mit Ablauf der Aussetzungsfrist:
   Die Aussetzung einer Entscheidung endet jedenfalls mit Ablauf der dafür festgesetzten Frist. Der Inhaber der Entscheidung wird dabei vom Ende der Aussetzung von der entscheidungsbefugten Zollbehörde mittels Mitteilung (kein Bescheid) benachrichtigt.

b) Ende mit Aufhebung der Aussetzung:
   Die Aussetzung einer Entscheidung endet außerdem mit der Aufhebung der Aussetzung. Die Aufhebung der Aussetzung erfolgt mittels behördeninternen Vermerk der entscheidungsbefugten Zollbehörde, die Aussetzung endet mit dem Tag der Aufhebung. Der Inhaber der Entscheidung wird vom Ende der Aussetzung mittels Mitteilung(kein Bescheid) benachrichtigt. Eine Aufhebung der Aussetzung erfolgt:

   - weil die Zollbehörde zu dem Schluss kommt, dass letztlich doch keine ausreichenden Gründe für eine Rücknahme, einen Widerruf oder eine Änderung vorliegt;
   - weil der Inhaber der Entscheidung die erforderlichen Maßnahmen ergriffen hat, um die mit der Entscheidung verbundenen Bedingungen oder Verpflichtungen zu erfüllen.

c) Ende mit Rücknahme, Widerruf oder Änderung der Entscheidung:
   Die Aussetzung einer Entscheidung endet mit der Rücknahme, dem Widerruf oder der Änderung einer Entscheidung. Das Ende der Aussetzung ist dabei mit der Entscheidung, mit der die Rücknahme, der Widerruf oder die Änderung erfolgt, mitzuteilen; die Aussetzung endet mit der Zustellung bzw. Bekanntgabe dieser Entscheidung.

3.4. Bewilligungen (Art. 211 UZK, Art. 161 ff UZK-DA, Art. 258 ff UZK-IA)

Die nachstehenden Ausführungen enthalten nur die grundsätzlichen Regelungen für Bewilligungen. Spezielle Bestimmungen für das jeweilige besondere Verfahren sind in den diesbezüglichen Arbeitsrichtlinien enthalten.

3.4.1. Allgemeines

Bewilligungen sind Entscheidungen der Zollbehörden, die im Rahmen der besonderen Verfahren für

a) die Inanspruchnahme der aktiven oder passiven Veredelung, der vorübergehenden Verwendung oder der Endverwendung

b) den Betrieb von Lagerstätten zur Zolllagerung von Waren (ausgenommen von Lagerstätten der Zollbehörde)

erforderlich sind.

In der Bewilligung werden die speziellen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Verfahrens bzw. den Betrieb der Lagerstätte von der Zollbehörde festgelegt.

3.4.2. Form des Bewilligungsantrages (Art. 163 UZK-DA)

Bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen gilt die Zollanmeldung als Antrag auf eine Bewilligung. Dabei sind zusätzliche in Anhang A zum UZK-DA genannte für die Bewilligungserteilung erforderliche Datenelemente anzuführen, ausgenommen es handelt sich zulässigerweise um eine mündliche Zollanmeldung.

Die einzelnen Voraussetzungen für den Bewilligungsantrag in Form der Zollanmeldung für die jeweiligen Verfahren sind den diesbezüglichen Arbeitsrichtlinien zu entnehmen.

3.4.3. Voraussetzungen für die Bewilligungserteilung (Art. 211 Abs. 3 bis 5 UZK)

3.4.3.1. Allgemeine Voraussetzungen

- **Verhältnismäßigkeit:**

Der Verwaltungsaufwand für die zollamtliche Überwachung darf nicht unverhältnismäßig hoch in Relation zum wirtschaftlichen Bedürfnis sein.

- **Vorliegen der Wirtschaftliche Voraussetzungen:**

Voraussetzung für die Bewilligung der aktiven und passiven Veredelung, der vorübergehenden Verwendung und der Endverwendung ist grundsätzlich, dass keine wesentlichen wirtschaftlichen Interessen von Herstellern in der Union beeinträchtigt werden.

Die wirtschaftlichen Voraussetzungen gelten grundsätzlich als gegeben, es sei denn, dass Nachweise für eine Beeinträchtigung vorliegen, dh. eine Prüfung ist nur bei Vorliegen solcher Nachweise erforderlich. In diesem Fall muss der Antrag unverzüglich der Kommission zur unionsweiten Prüfung der wirtschaftlichen Voraussetzungen übermittelt werden. Nähere

Ausführungen zu den wirtschaftlichen Voraussetzungen bzw. der diesbezüglichen Vorgangsweise siehe die Arbeitsrichtlinien ZK-2560 und ZK-2590.

3.4.3.2. Voraussetzungen von Seiten des Bewilligungsinhabers (Art. 211 Abs. 3 UZK, Art. 161 UZK-DA)

Sofern keine anderen speziellen Regelungen für das jeweilige Verfahren bestehen wird die Bewilligung nur erteilt, wenn der Antragsteller alle nachfolgenden Voraussetzungen erfüllt:

- Ansässigkeit im Zollgebiet der Union,
  in einzelnen begründeten Fällen kann die Zollbehörde jedoch eine Bewilligung für die Endverwendung oder für die aktive Veredelung auch Personen erteilen, die nicht im Zollgebiet der Union ansässig sind (Art. 161 UZK-DA);
- persönliche Gewähr für die ordnungsgemäße Durchführung des Verfahrens;
- eine Sicherheitsleistung, sofern durch das besondere Verfahren eine Zollschuld oder andere Abgaben für die darin übergeführten Waren entstehen könnten;
- die Verwendung oder Veredelung bzw. die dahingehende Veranlassung im Fall der Beantragung einer Bewilligung für die vorübergehende Verwendung oder die Veredelung.

3.4.4. Rückwirkende Bewilligung (Art. 211 Abs. 2 UZK, Art. 172 UZK-DA)

3.4.4.1. Voraussetzungen

Eine Bewilligung ist bei Vorliegen aller nachfolgenden Voraussetzungen auch rückwirkend zu erteilen:

- Bestehen einer nachgewiesenen wirtschaftlichen Notwendigkeit für die Rückwirkung;
- keine betrügerische Absicht;
- Vorliegen aller Voraussetzungen für das jeweilige Verfahren (Nachweis der Voraussetzungen buchhalterisch oder mittels anderer Aufzeichnungen);
- Möglichkeit der Nämlichkeitsfeststellung (Nachweis der Möglichkeit buchhalterisch oder mittels anderer Aufzeichnungen);
- Möglichkeit der zollamtlichen Prüfung (Nachweis der Möglichkeit buchhalterisch oder mittels anderer Aufzeichnungen);
- die Förmlichkeiten des jeweiligen Verfahrens können erfüllt werden;
- Einhaltung einer Sperrfrist von 3 Jahren, dh. dem Antragsteller wurden in den letzten drei Jahren nicht bereits eine rückwirkende Bewilligung für ein solches Verfahren erteilt;

- kein Erfordernis einer Prüfung der wirtschaftlichen Voraussetzungen, ausgenommen eine bereits bestehende Bewilligung soll für den selben Vorgang und dieselben Waren lediglich erneuert werden;
- Antragstellung innerhalb einer Frist von 3 Jahren nach Ablauf der ursprünglichen Bewilligung, wenn eine Bewilligung für denselben Vorgang und dieselben Waren erneuert werden soll;
- es darf sich nicht um einen Antrag für den Betrieb eines Zolllagers handeln.

Es ist für die Erteilung einer rückwirkenden Bewilligung jedoch nicht erforderlich, dass bereits in das jeweilige Verfahren ohne Vorliegen einer Bewilligung übergeführte Waren noch verfügbar sind.

3.4.4.2. Zeitpunkt der Rückwirkung (Art. 172 UZK-DA)

- Eine rückwirkend erteilte Bewilligung wird grundsätzlich frühestens ab dem Datum der Annahme des Antrages wirksam.
- Bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände kann die Zollbehörde jedoch zulassen, dass die rückwirkende Bewilligung bis zu 1 Jahr vor dem Datum der Annahme des Bewilligungsantrages wirksam wird, im Fall von Waren des Anhanges 72-02 des UZK-DA (sensible Waren und Erzeugnisse) jedoch nur bis 3 Monate vor dem Datum der Annahme des Antrages.
- Wird die Erneuerung einer Bewilligung für denselben Vorgang und dieselben Waren beantragt, so kann die rückwirkende Bewilligung bis zu dem Zeitpunkt, an dem die vorausgegangene Bewilligung unwirksam wurde, erteilt werden.
  Ist diesfalls eine Prüfung der wirtschaftlichen Voraussetzungen erforderlich, so darf die rückwirkende Bewilligung jedoch frühestens ab dem Datum des Vorliegens der Ergebnisse der Prüfung der wirtschaftlichen Voraussetzungen wirksam werden.

3.4.5. Zuständige Behörde für die Bewilligungserteilung (Art. 22 Abs. 1 UZK, § 39 ZollR-DG, Art. 162 UZK-DA)

Es gelten grundsätzlich die Bestimmungen des Art. 22 Abs. 1 dritter Unterabsatz UZK bzw. des § 39 ZollR-DG (siehe Abschnitt 3.3.4.).

Ist der Antragsteller jedoch nicht im Zollgebiet der Union ansässig, so ist zuständige Zollbehörde im Fall der Endverwendung jedoch die Zollbehörde an dem Ort, an dem die Waren zum ersten Mal verwendet werden sollen bzw. im Fall der aktiven Veredelung die Zollbehörde an dem Ort, an dem die Waren zum ersten Mal veredelt werden sollen.

3.4.6. Konsultationsverfahren betreffend den Bewilligungsantrag (Art. 260 UZK-IA)

3.4.6.1. Besonderheiten der Konsultation bei Bewilligungsanträgen

Ist beim Zollverfahren, für das eine Bewilligung beantragt wurde, mehr als ein Mitgliedstaat beteiligt, so ist ein Konsultationsverfahren durchzuführen (siehe Abschnitt 3.3.8.). Dabei gelten für Bewilligungsverfahren nachfolgende Besonderheiten bzw. Vorgangsweise:

- Die Konsultation muss spätestens 30 Tage nach Annahme des Bewilligungsantrages erfolgen.
- Die für die Bewilligungserteilung zuständige Zollbehörde übermittelt den anderen beteiligten Zollbehörden zu diesem Zweck den Bewilligungsantrag und den Entwurf der Bewilligung.
- Die Bewilligung darf nur erteilt werden, wenn die betroffenen Zollbehörden dem Entwurf der Bewilligung zugestimmt haben.
- Die im Konsultationsverfahren beteiligten Zollbehörden übermitteln etwaige Einwände oder ihre Zustimmung innerhalb von 30 Tagen ab Eingang des Bewilligungsentwurfes. Etwaige Einwände sind zu begründen.
  Innerhalb von weiteren 30 Tagen (dh. innerhalb von 60 Tagen ab Eingang des Bewilligungsentwurfes) kann die konsultierende Zollbehörde eine Einigung versuchen.
- Wurden die Einwände fristgerecht innerhalb der 30 Tage ab Eingang des Bewilligungsentwurfes erteilt und konnte keine Einigung erzielt werden, so darf die Bewilligung – sofern sie dennoch erteilt wird - die Punkte, über die keine Einigung vorliegt, nicht enthalten.
- Erfolgt von den beteiligten Zollbehörden innerhalb von 30 Tagen ab Eingang des Bewilligungsentwurfes keine Rückmeldung, so gilt die Zustimmung als erteilt.

3.4.6.2. Ausnahmen vom Erfordernis eines Konsultationsverfahrens betreffend Bewilligungsanträge

a) In den folgenden Fällen ist ein Konsultationsverfahren nicht erforderlich, die entscheidungsbefugte Zollbehörde hat jedoch die Angaben in der Bewilligung nach der Entscheidung den anderen beteiligten Zollbehörden zur Verfügung zu stellen:
   - Die ggstdl. Bewilligung soll erneuert, bloß geringfügig geändert, zurückgenommen, ausgesetzt oder widerrufen werden.
   - Zwei oder mehrere der beteiligten Mitgliedstaaten haben zugestimmt.

- Die Beteiligung anderer Mitgliedstaaten besteht nur darin, dass die Zollstelle der Überführung in das Verfahren und die Zollstelle der Erledigung des Verfahrens in verschiedenen Mitgliedstaaten sind.
- Ein Bewilligungsantrag zur vorübergehenden Verwendung wird in Form einer Standardzollanmeldung gestellt.

b) In den folgenden Fällen ist ein Konsultationsverfahren nicht erforderlich, die entscheidungsbefugte Zollbehörde hat keine Angaben der erlassenen Bewilligung zu übermitteln:

- Bei Verwendung eines Carnet ATA oder Carnet CPD.
- Die Bewilligung der vorübergehenden Verwendung erfolgt durch Überlassung der Waren gem. Art. 262 UZK-IA.
- Zwei oder mehrere der beteiligten Mitgliedstaaten haben zugestimmt.
- Die Beteiligung der anderen Mitgliedstaaten besteht nur in der Beförderung der Waren.

3.4.7. Frist zur Entscheidung über den Bewilligungsantrag (Art. 22. Abs. 3 UZK, Art. 171 UZK-DA)

Abweichend von der grundsätzlichen in Art. 22 Abs. 3 UZK genannten Frist zur Entscheidung über einen Antrag gelten für Entscheidungen über Bewilligungsanträge nachfolgende Fristen.

- Bewilligungsanträge für die aktive und passive Veredelung, die vorübergehende Verwendung und die Endverwendung:
  Ist kein weiterer Mitgliedstaat im Rahmen des Entscheidungsverfahrens zu konsultieren, so ist die Entscheidung spätestens innerhalb von 30 Tagen nach Annahme des Antrages zu erlassen.
- Bewilligungsanträge für den Betrieb von Lagerstätten zur Zolllagerung von Waren:
  Ist kein weiterer Mitgliedstaat im Rahmen des Entscheidungsverfahrens zu konsultieren, so ist die Entscheidung spätestens innerhalb von 60 Tagen nach Annahme des Antrages zu erlassen.
- Muss auf Unionsebene eine Prüfung der wirtschaftlichen Voraussetzungen vorgenommen werden (Art. 211 Abs. 6 UZK), so beträgt die Frist zur Entscheidung über den Bewilligungsantrag 1 Jahr ab dem Zeitpunkt der Übermittlung des Vorganges an die Kommission. Der Antragsteller ist in diesem Fall von der Übermittlung des Vorganges an die Kommission und die Fristverlängerung zu benachrichtigen.

3.4.8. Form der Bewilligung (Art. 262 UZK-IA)

Erfolgt der Bewilligungsantrag in Form einer Zollanmeldung oder mittels Carnet ATA oder Carnet CPD, so wird die Bewilligung mittels Überlassung der Waren zum beantragten Zollverfahren erteilt.

3.4.9. Gültigkeit einer Bewilligung (Art. 173 UZK-DA)

Bewilligungen für die aktive und passive Veredelung, die vorübergehende Verwendung und die Endverwendung gelten abweichend von Art. 22 Abs. 5 UZK (siehe Abschnitt 3.3.14.) höchstens 5 Jahre ab dem Datum der Wirksamkeit der Bewilligung.

Betreffen diese Bewilligungen jedoch Waren des Anhanges 72-02 der UZK-DA (sensible Waren und Erzeugnisse), so beträgt die Geltungsdauer höchstens 3 Jahre ab Wirksamkeit der Bewilligung.

3.5. Rücknahme, Widerruf und Änderung von begünstigenden Entscheidungen

3.5.1. Allgemeines

(1) In den Art. 27 und 28 UZK sowie Art. 15 UZK-IA sind die Voraussetzungen geregelt, unter denen begünstigende Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts zurückgenommen, widerrufen oder geändert werden können. Diese Regelungen treten damit an die Stelle der Bestimmungen des § 294 BAO.

Eine begünstigende Entscheidung liegt jedenfalls vor, wenn sie ein Recht oder einen rechtlich erheblichen Vorteil begründet oder bestätigt; auch eine Entscheidung, die eine Verpflichtung beseitigt, stellt eine Begünstigung dar. Enthält eine Entscheidung sowohl begünstigende als auch belastende Elemente (zB die Bewilligung eines vereinfachten Verfahrens), ist sie als eine begünstigende Entscheidung anzusehen; bezieht sich die Rücknahme oder der Widerruf aber nur auf einen Teil der Entscheidung, dann ist die begünstigende oder belastende Beschaffenheit dieses Teiles maßgeblich.

(2) Nicht anzuwenden sind die oben genannten Regelungen:

- in eigens geregelten Fällen, so zB bei der Zurücknahme von verbindlichen Zolltarifauskünften gemäß Art. 34 UZK;
- bei allen belastenden Bescheiden; das sind auch solche, durch die eine beantragte Begünstigung versagt wird;
- bei Bescheiden, die sich lediglich auf nationales Recht stützen (zB in Haftungs- oder Sachhaftungsangelegenheiten).

In diesen Fällen sind weiterhin die Vorschriften der BAO betreffend die Abänderung, Aufhebung oder Zurücknahme von Bescheiden (zB § 294 BAO oder § 299 BAO) anzuwenden.

Die Änderung von Entscheidungen, mit denen keine oder zu geringe Abgaben vorgeschrieben wurden, hat nach den Regeln über die Mitteilung der Zollschuld (Art. 102 UZK) zu erfolgen.

Enthält eine Entscheidung zulässigerweise andere Nebenbestimmungen als Auflagen (also Termine, aufschiebende oder auflösende Bedingungen oder Widerrufsvorbehalte), deren Rechtsfolgen bei Zuwiderhandeln im Gemeinschaftsrecht nicht geregelt sind, dann kommen wie bisher die Rechtsfolgen der BAO (des Zivilrechts) zur Anwendung.

3.5.2. Rücknahme begünstigender Entscheidungen

(1) Gemäß Art. 27 UZK ist eine begünstigende Entscheidung bei Vorliegen aller folgenden Voraussetzungen zurückzunehmen (dh. für ungültig zu erklären),

- wenn sie aufgrund unrichtiger oder unvollständiger Informationen bzw. Angaben ergangen ist,
- der Inhaber der Entscheidung von der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Informationen bzw. Angaben wusste oder hätte wissen müssen und
- die Entscheidung aufgrund der richtigen und vollständigen Informationen bzw. Angaben nicht hätte ergehen dürfen.

Die unrichtigen oder unvollständigen Informationen bzw. Angaben müssen für die begünstigende Entscheidung kausal gewesen sein und diese muss sich bei Berücksichtigung der richtigen und vollständigen Informationen bzw. Angaben als rechtswidrig erweisen. Für die Beurteilung der Rechtswidrigkeit ist der Zeitpunkt maßgeblich, in dem die begünstigende Entscheidung durch eine innerdienstliche Maßnahme nicht mehr geändert werden konnte (wenn sie also zB bereits zur Post gegeben war).

Eine Rücknahme setzt voraus, dass dem Inhaber der Entscheidung betreffs der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Informationen bzw. Angaben vorsätzliches ("wusste") oder grob fahrlässiges Verhalten ("hätte wissen müssen") vorzuwerfen ist. Dieses Verschulden ist nach der Lage des Einzelfalls zu beurteilen, wobei ein objektiver Maßstab anzulegen ist (Sicht des Durchschnittsbeteiligten, durch persönliche Umstände allein bedingte Unkenntnis vermag nicht gutgläubig zu machen). Es kommt dabei nicht nur auf das Verhalten des Inhabers der Entscheidung selbst an, sondern auch auf das seiner Vertreter oder Besorgungsgehilfen.

Liegen die genannten Voraussetzungen für eine Rücknahme der begünstigenden Entscheidung vor, besteht keinerlei Ermessensspielraum der Zollbehörden. Hat sich die

Rechtslage seit dem Ergehen der begünstigenden Entscheidung aber derart geändert, dass sich die Entscheidung nach der neuen Rechtslage unter Zugrundelegung der richtigen und vollständigen Tatsachen nicht weiter als rechtswidrig erweist, dann darf eine Rücknahme insoweit nicht erfolgen.

(2) Gemäß Art. 27 Abs. 2 UZK ist die Rücknahme der Entscheidung dem Inhaber der Entscheidung bekannt zu geben (Entscheidung in Form eines Bescheides, Parteiengehör). Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge ist die Rücknahme den Gesamtrechtsnachfolgern bekannt zu geben, im Fall einer nach dem Zollrecht zulässigen Einzelrechtsnachfolge (zB nach Art. 218 UZK betreffs des Verfahrensinhabers) hat die Bekanntgabe auch an den Einzelrechtsnachfolger zu erfolgen.

(3) Gemäß Art. 27 Abs. 3 UZK wird die Rücknahme grundsätzlich – dh sofern in der Entscheidung in Übereinstimmung mit den zollrechtlichen Vorschriften nichts anderes bestimmt ist - ab dem Tag wirksam, an dem die zurückgenommene Entscheidung wirksam wurde (Wirkung "ex tunc"). Die zurückgenommene Entscheidung gilt damit rückwirkend als nicht ergangen. Wird also zB eine Bewilligung zurückgenommen, gelten die aufgrund der Bewilligung abgabenfrei abgefertigten Waren als ohne gültige Bewilligung abgefertigt und ist eine Erhebung der gemäß Art. 79 UZK entstandenen Zollschuld durchzuführen.

(4) Eine zeitliche Begrenzung der Möglichkeit einer Rücknahme ist unionsrechtlich nicht vorgesehen.

3.5.3. Widerruf und Änderung begünstigender Entscheidungen

(1) Gemäß Art. 28 Abs. 1 UZK ist eine begünstigende Entscheidung zu widerrufen oder zu ändern, wenn in anderen als den in Art. 27 UZK bezeichneten Fällen

- eine oder mehrere der Voraussetzungen für ihren Erlass nicht erfüllt waren oder nicht mehr erfüllt sind,
- oder der Inhaber der Entscheidung einen Antrag auf Widerruf oder Änderung stellt.

Fehlende Voraussetzungen - die die Entscheidung von Anfang an rechtswidrig machen - können sowohl in einer unrichtigen oder unvollständigen Tatsachenfeststellung als auch in einer unrichtigen rechtlichen Subsumtion begründet sein.

Kraft ausdrücklicher Subsidiaritätsklausel ist aber jedenfalls Art. 27 UZK anzuwenden, wenn dessen Voraussetzungen gegeben sind. Entscheidungen, die mangels Verschulden oder mangels Nachweisbarkeit von Verschulden im Sinn des Art. 27 UZK nicht zurückgenommen werden können, sind gemäß Art. 28 Abs. 1 UZK zu widerrufen oder zu ändern.

War die Entscheidung rechtmäßig, sind in der Folge aber eine oder mehrere der Voraussetzungen infolge einer Änderung in der Rechtsgrundlage oder im Sachverhalt weggefallen, dann hat eine Anpassung der Entscheidung zu erfolgen. Ein Anpassungsbedarf kann sich im Hinblick auf den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz - bezogen auf die Konkurrenzsituation der Wirtschaftsbeteiligten - aber auch aus der Änderung einer ständigen Verwaltungspraxis ergeben.

Der Widerruf bzw. die Änderung gemäß Art. 28 Abs. 1 UZK ist nicht in das Ermessen der Zollbehörden gestellt, lediglich die konkrete Art ihres Vorgehens (Widerruf oder Änderung) und der konkrete Zeitpunkt ihres Vorgehens. Eine Änderung (das ist ein Teilwiderruf) wird in Betracht kommen, wenn eine rechtswidrige Entscheidung unter Berücksichtigung der geänderten Rechts- oder Sachlage zum Teil rechtmäßig oder aber eine rechtmäßige Entscheidung im Hinblick auf die geänderten Verhältnisse zum Teil anpassungsbedürftig geworden ist.

(2) Gemäß Art. 28 Abs. 2 UZK kann eine begünstigende Entscheidung wegen Nichterfüllung einer darin auferlegten Verpflichtung (Auflage) widerrufen werden. Eine an mehrere Personen gerichtete begünstigende Entscheidung kann allerdings nur gegenüber jener Person widerrufen werden, welche die ihr durch diese Entscheidung erwachsenden Pflichten nicht erfüllt.

Die Nichteinhaltung von Verpflichtungen (Auflagen), die unmittelbar auf einer gesetzlichen Regelung (zB UZK-DA oder UZK-IA) beruhen, kann im Fall des Zuwiderhandelns nicht nach Art. 28 UZK, sondern ausschließlich nach den in dieser gesetzlichen Regelung festgelegten Modalitäten widerrufen werden.

Der Widerruf wegen Nichterfüllung von damit im Zusammenhang stehender Verpflichtungen steht im Ermessen der Zollbehörde. Im Rahmen der Ermessensübung ist neben der Gewichtigkeit der missachteten Auflage auch das Verhalten des Verpflichteten (zB Fortsetzung des auflagenwidrigen Verhaltens trotz Abmahnung) zu berücksichtigen. War die Auflage selbst allerdings rechtswidrig, darf bei Zuwiderhandeln nicht widerrufen werden.

(3) Eine Entscheidung, die gemäß Art. 16 Abs. 1 Buchstabe b und c UZK-DA ausgesetzt wurde, weil damit verbundene Bedingungen bzw. Verpflichtungen nicht erfüllt werden, ist dann zu widerrufen, wenn der Inhaber der Entscheidung innerhalb der dafür gesetzten Frist nicht die erforderlichen Maßnahmen gesetzt hat, um diese zu erfüllen (Art. 15 UZK-IA).

(4) Dem Inhaber der Entscheidung wird der Widerruf oder die Änderung der Entscheidung bescheidmäßig mitgeteilt.

(5) Für die Wirksamkeit und Vollziehbarkeit eines Widerrufs oder einer Änderung der Entscheidung gelten die unter Abschnitt 3.3.13. genannte Ausführungen zu Art. 22 Abs. 4 UZK (Art. 28 Abs. 4 UZK).

Der Widerruf oder die Änderung der Entscheidung wird somit grundsätzlich mit dem Zeitpunkt der Bekanntgabe (Zustellung) wirksam (Wirkung "ex nunc", also keine rückwirkende Kraft). Der Widerruf gilt daher nicht für Waren, die im Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Widerrufs einer Bewilligung aufgrund der widerrufenen Bewilligung bereits in ein Verfahren übergeführt worden sind.

Gemäß Art. 28 Abs. 4 zweiter Unterabsatz UZK können die Zollbehörden das Wirksamwerden des Widerrufs oder der Änderung in Ausnahmefällen um bis zu einem Jahr aufschieben, soweit berechtigte Interessen des Inhabers der Entscheidung dies erfordern. Diesbezüglich besteht Ermessen der Zollbehörden, in dessen Rahmen zu prüfen ist, ob die berechtigten Interessen der Partei gegenüber dem öffentlichen Interesse am sofortigen Wirksamwerden des Widerrufs überwiegen. Der konkrete Zeitpunkt, bis zu dem die Wirksamkeit des Widerrufs oder der Änderung der Entscheidung aufgeschoben wird, ist in der Entscheidung über den Widerruf oder die Änderung anzuführen.

(6) Eine zeitliche Begrenzung der Möglichkeit eines Widerrufs oder einer Änderung ist unionsrechtlich nicht vorgesehen.

3.6. Beschränkungen für Entscheidungen über Waren, die in ein Zollverfahren überführt sind oder sich in vorübergehender Verwahrung befinden

Der Widerruf, die Änderung oder die Aussetzung einer begünstigenden Entscheidung betrifft keine Waren, die zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens der den Widerruf, die Änderung oder Aussetzung aussprechenden Entscheidung bereits in ein Zollverfahren überführt waren oder sich aufgrund der begünstigenden Entscheidung noch immer in der vorübergehenden Verwahrung befinden.

3.7. Entscheidungen ohne Antrag

Nachfolgende Regelungen des Zollkodex sowie die dazu gehörenden Regelungen der Kommissionsverordnungen gelten auch für Entscheidungen, die ohne Antrag ergehen (ausgenommen jedoch für solche im Rechtsbehelfsverfahren):

- Art. 22 Abs. 4 UZK - Wirksamkeit einer Entscheidung mit Zustellung (Abschnitt 3.3.13.);

- Art. 22 Abs. 5 UZK - grundsätzliche unbefristete Gültigkeit einer Entscheidung (Abschnitt 3.3.14.);
- Art. 22 Abs. 6 UZK - Parteiengehör bei belastenden Entscheidungen (Abschnitt 3.3.9.);
- Art. 23 Abs. 3 UKZ – Rücknahme, Änderung und Widerruf einer rechtswidrigen Entscheidung (Abschnitt 3.3.17.);
- Art. 26 UZK grundsätzliche unionsweite Geltung einer Entscheidung (Abschnitt 3.3.15.);
- Art. 27 und 28 – Rücknahme, Widerruf und Änderung einer begünstigenden Entscheidung (Abschnitt 3.5.).

3.8. Anwendbarkeit von Bescheidberichtigungsinstrumenten der BAO außerhalb von Rechtsmittelverfahren

Da das Zollrecht der Union die Möglichkeit zur Nacherhebung bzw. zu Erstattung/Erlass von Abgaben ohne Rücksicht auf die eingetretene Rechtskraft und damit Bestandskraft von Abgabenbescheiden generell innerhalb gesetzlich festgelegter Fristen für zulässig erklärt (Art. 105 UZK bzw. Art. 121 UZK), sind im Rahmen des Geltungsbereichs dieser Bestimmungen die in der BAO enthaltenen, eine Korrektur von Bescheiden ermöglichenden Rechtsinstrumente (§ 293 BAO, § 293a BAO, § 293b BAO, § 295 BAO, § 299 BAO und § 303 BAO) auf Abgabenbescheide nicht mehr anwendbar. Allfällige Anträge sind sinngemäß als Anträge auf Nacherhebung bzw. Erstattung/Erlass zu behandeln.

Bei anderen als Abgabenbescheiden sind diese Rechtsinstrumente weiterhin anwendbar.

3.9. Berichtigung der vertretenen Person ("Empfängeränderung")

Wird nach Überlassung der Ware in der Zollanmeldung die irrtümliche Angabe einer unrichtigen Person als Vertretener festgestellt, so ist unter den Voraussetzungen

- dass im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung vom tatsächlich zu Vertretenden der erforderliche Nachweis der Vertretungsmacht (Vollmacht bzw. Auftrag) vorlag
- und die Person des zu Vertretenden aus den vorgelegenen Unterlagen hervorging

wie nachstehend angeführt vorzugehen.

3.9.1. Direkte Vertretung

Dem im Fall der direkten Vertretung in der Zollanmeldung irrtümlich angeführten Anmelder ist die mitgeteilte Abgabenschuld nach Art. 117 UZK zu erlassen bzw. wenn diese bereits entrichtet wurde, zu erstatten. Da dieser im Zeitpunkt der Einfuhr nicht der USt-rechtliche

Verfügungsberechtigte war, steht ihm kein Vorsteuerabzug zu und es ist daher auch die Einfuhrumsatzsteuer zu erlassen/erstatten. Bescheidadressat ist der unrichtig Vertretene, die Zustellung erfolgt zu Handen des Vertreters. Wurde in der ursprünglichen Zollanmeldung die Regelung des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 ("EV") zur Anwendung gebracht, ist das zuständige Finanzamt hinsichtlich der Entlastung des USt-Kontos mit KM sowie einer Bescheidabschrift in Kenntnis zu setzen. Die KM sollte gesondert die UID-Nr., den EUSt-Betrag und das Datum der Annahme der Zollanmeldung anführen.

Für den tatsächlich zu vertretenden Auftraggeber ist die Abgabenschuld (einschließlich Einfuhrumsatzsteuer "EU", weil gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 erster Teilstrich UStG 1994 im Fall einer Berichtigung jedenfalls die Zollbehörde für die Einhebung zuständig ist) unter Bewilligung eines Schuldbeitritts gem. Art. 109 UZK iVm § 66 ZollR-DG auf einem Einmalkonto gemäß Art. 77 Abs. 3 UZK iVm Art. 105 UZK buchmäßig zu erfassen und gemäß Art. 102 UZK mitzuteilen. Im Fall eines Schuldbeitrittes (Art. 109 UZK iVm § 66 ZollR-DG) des direkten Vertreters hinsichtlich des Zollbetrages ist nur mehr die Einfuhrumsatzsteuer buchmäßig für den tatsächlich zu vertretenden Auftraggeber zu erfassen und hat die Zahlungsaufforderung in diesem Bescheid auch nur hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer zu ergehen. Im Bescheid sollte ein Hinweis aufgenommen werden, dass die buchmäßige Erfassung und Vorschreibung des Zollbetrages bereits an den direkten Vertreter erfolgt ist. Bescheidadressat ist der der Zollschuld beitretende, die Zustellung erfolgt grundsätzlich zu seinen Handen.

3.9.2. Indirekte Vertretung

Der im Fall der indirekten Vertretung in der Zollanmeldung irrtümlich angeführte Inhaber des Zollverfahrens (die Person, für deren Rechnung die Zollanmeldung abgegeben wird) ist gemäß Art. 173 Abs. 3 UZK zu berichtigen. Der Berichtigungsbescheid gemäß Art. 173 Abs. 3 UZK tritt zur ursprünglichen Mitteilung der Zollschuld hinzu. Bescheidadressat ist der indirekte Vertreter.

Im Fall der nachträglichen Berichtigung ist eine Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer nach § 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 ("EV") nicht mehr möglich. Auch wenn in der Zollanmeldung die Entrichtungsform für die Einfuhrumsatzsteuer nach § 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 beantragt wurde, ist daher die Einfuhrumsatzsteuer für den indirekten Vertreter gemäß Art. 77 Abs. 3 UZK iVm Art. 105 UZK nachträglich buchmäßig auf einem Einmalkonto zu erfassen und hat der Berichtigungsbescheid auch die Mitteilung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 102 UZK sowie eine diesbezügliche Zahlungsaufforderung zu beinhalten. Das zuständige Finanzamt ist mit KM sowie einer Bescheidabschrift hinsichtlich der Entlastung des USt-Kontos des unrichtig in der Zollanmeldung angeführten Inhabers des Zollverfahrens entsprechend in

Kenntnis zu setzen. Die KM sollte gesondert die UID-Nr., den EUSt-Betrag und das Datum der Annahme der Zollanmeldung anführen.

4. Rechtsbehelf (Art. 43 bis 45 UZK, §§ 42 bis 47 ZollR-DG)

4.1. Vorgaben des EU-Zollrechts

In den Artikeln 43 bis 45 UZK werden unionsrechtliche Mindeststandards für das Rechtsbehelfsverfahren geregelt; die konkrete Verfahrensausgestaltung bleibt den Mitgliedstaaten überlassen.

Gemäß Art. 44 Abs. 1 UZK hat jede Person das Recht, gegen Entscheidungen der Zollbehörden im Zusammenhang mit der Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften, die sie unmittelbar und persönlich betreffen, einen Rechtsbehelf einzulegen. Unmittelbar und persönlich betroffen ist jedenfalls der Adressat der Entscheidung, der Gesamtrechtsnachfolger und auch Dritte, die nach dem Zollrecht als Einzelrechtsnachfolger in Betracht kommen (zB der Verfahrensinhaber nach Art. 218 UZK). Die Behauptung einer Beschwerde oder einer Rechtsverletzung durch die Entscheidung ist nicht erforderlich.

Einen Rechtsbehelf kann auch einlegen, wer bei den Zollbehörden eine Entscheidung im Zusammenhang mit der Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften beantragt hat, aber innerhalb der Frist nach Art. 22 Abs. 3 UZK keine Entscheidung erhalten hat (Verletzung der Entscheidungspflicht durch die Behörde, dh. Säumnis).

Nach Art. 44 Abs. 2 UZK hat das mitgliedstaatliche Verfahrensrecht ein zweistufiges Rechtsbehelfsverfahren zu gewährleisten, und zwar

- auf einer ersten Stufe bei einer Zollbehörde oder einem Gericht oder einer von dem Mitgliedstaat für diesen Zweck benannten anderen Stelle

  und

- auf einer zweiten Stufe bei einer höheren unabhängigen Instanz, also entweder einem Gericht oder einer gleichwertigen speziellen Stelle.

Die Bestimmungen des UZK über den Rechtsbehelf sind nicht auf Entscheidungen anwendbar, die auf Grundlage des Finanzstrafrechts ergehen (Art. 44 Abs. 1 UZK, Arg. „gegen eine von den Zollbehörden im Zusammenhang mit der Anwendung der zollrechtlichen Vorschriften erlassene Entscheidung").

4.2. Regelung der nationalen Vorgangsweise (BAO und ZollR-DG)

4.2.1. Allgemeines

Die Regelungen der BAO (§§ 243 bis 291 BAO) iVm den §§ 42 bis 47 ZollR-DG enthalten die nationalen Bestimmungen zur Umsetzung des Art. 44 UZK. Dabei wurde aufgrund des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 (FVwGG 2012), BGBl. I Nr. 14/2013, das zollrechtliche Rechtsbehelfsverfahren der zweiten Stufe in das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht eingegliedert.

Die gegenüber der BAO – welche grundsätzlich die diesbezüglichen Verfahrensvorschriften enthält - als Spezialbestimmungen vorgehenden Regelungen der §§ 42 bis 47 ZollR-DG sind dabei nicht nur im Rahmen des Geltungsbereiches des § 2 Abs. 1 ZollR-DG (sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben bzw. Nebenansprüche) anzuwenden, sondern gemäß § 47 ZollR-DG auch dann, wenn die Zollämter im Rahmen ihrer sachlichen Zuständigkeit in anderen Bereichen tätig werden.

Nachstehend angeführt sind nur die wesentlichen Punkte des Rechtsbehelfsverfahrens, vor allem im Zusammenhang mit zollrechtlichen Besonderheiten. Die Einzelheiten des Verfahrens sind den Regelungen der BAO zu entnehmen.

4.2.2. Rechtsbehelf der ersten Stufe (Beschwerde)

Als Rechtsbehelf der ersten Stufe im Sinn des Art. 44 Abs. 2 Buchstabe a UZK kann gegen Entscheidungen der Zollämter gemäß § 43 Abs. 1 ZollR-DG Beschwerde erhoben werden.

4.2.2.1. Einbringung der Beschwerde

Die Beschwerde gegen die Entscheidung eines Zollamtes ist bei diesem einzubringen; bei einer Entscheidung im Zusammenhang mit der Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit gemäß § 87 Abs. 1 Z 1 lit. b ZollR-DG ist abweichend davon die Beschwerde bei dem Zollamt einzubringen, das für die Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit zuständig ist (§ 43 Abs. 3 ZollR-DG). Wird im letzteren Fall die Beschwerde innerhalb der Frist des § 245 BAO bei dem Zollamt, das die Entscheidung erlassen hat, eingebracht, gilt dies als rechtzeitige Einbringung; dieses Zollamt hat die bei ihr eingebrachte Beschwerde unverzüglich an das für die Feststellung der Einfuhrabgabenfreiheit zuständige Zollamt weiterzuleiten (§ 43 Abs. 3 ZollR-DG).

Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat (§ 245 BAO). Die Beschwerdefrist ist (kein Ermessen!) aus berücksichtigungswürdigen Gründen auf Antrag der Partei zu verlängern.

Durch einen solchen Antrag wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt – somit muss ein Antrag auf Verlängerung innerhalb der offenen Frist eingebracht werden.

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der Bescheid ergangen ist (§ 246 Abs. 1 BAO). Darüber hinaus kann aber gemäß Art. 243 UZK iVm § 43 Abs. 1 ZollR-DG eine Person auch gegen eine zollrechtliche Entscheidung eine Beschwerde erheben, die zwar nicht an sie ergangen ist, die sie jedoch unmittelbar und persönlich betrifft. In diesem Sinn steht gemäß § 44 ZollR-DG die Beschwerde gegen einen Eingangsabgabenbescheid innerhalb der dem Anmelder offenstehenden Beschwerdefrist ausdrücklich auch dem gesamtschuldnerischen Warenempfänger, der die Waren vom Anmelder übernommen hat, zu.

Die Einbringung einer Beschwerde per E-Mail ist mangels entsprechender Verordnung im Sinn des § 86a Abs. 1 erster Satz BAO nicht zugelassen. Eine Beschwerde mittels E-Mail ist daher rechtlich nicht wirksam eingebracht, sodass auch keine bescheidmäßige Zurückweisung der Beschwerde bzw. kein Mängelbehebungsauftrag in Betracht kommen. Aus Gründen der Bürgerfreundlichkeit bzw. der Zweckmäßigkeit ist in so einem Fall jedoch die Partei mit formloser Mitteilung darüber zu informieren, dass keine wirksame Einbringung der Beschwerde vorliegt und daher eine Eingabe der Beschwerde auf schriftlichem, telegraphischem oder fernschriftlichem Weg bzw. mit Telekopierer (Telefaxgerät) zu erfolgen hat, welche hierauf mit dem Datum der zulässigen Einbringung wirksam wird.

4.2.2.2. Entscheidung über die Beschwerde

Gemäß § 45 ZollR-DG sind die Regelungen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO von den Zollämtern nicht anzuwenden. Die Bestimmung des § 262 Abs. 1 BAO ist jedoch anzuwenden; daraus ergibt sich, dass von jenem Zollamt, das den angefochtenen Bescheid erlassen hat, jedenfalls mittels Beschwerdevorentscheidung (BVE) über die Beschwerde zu entscheiden ist (dh. eine BVE zwingend zu erfolgen hat). Dadurch ist die gemäß Art. 44 Abs. 2 UZK erforderliche Zweistufigkeit des Rechtsbehelfsverfahrens gewährleistet.

Ist in der BVE die Bescheidbeschwerde vom Zollamt weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so ist der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 263 BAO). Die Regelung des § 260 Abs. 1 BAO, demnach die Zurückweisung der Bescheidbeschwerde mittels BVE oder Beschluss des BFG erfolgt, gilt in der Weise nicht für den Zollbereich, weil hier eine BVE zwingend zu erfolgen hat und somit jedenfalls die Abgabenbehörde über einen etwaigen Zurückweisungsgrund zu erkennen hat (hingegen ist im Steuerbereich eine Vorlage an das Verwaltungsgericht ohne vorhergehende BVE möglich, diesfalls hat eine etwaige Zurückweisung der Bescheidbeschwerde das BFG auszusprechen).

In der BVE ist auf das Recht zur Stellung eines Vorlageantrages hinzuweisen.

4.2.2.2.1. Abänderung

Eine Abänderung kann nur innerhalb der Grenzen erfolgen, die vom Erstbescheid bzw. dessen Spruch vorgegeben werden. Diese Grenzen werden immer dann überschritten, wenn die Rechtsbehelfsinstanz einen bisher nicht herangezogenen Sachverhalt zur Anwendung bringt (mangelnde Sachverhaltsidentität).

Mittels BVE kann daher ein höherer oder niedrigerer Betrag als der mittels Erstbescheid vorgeschriebenen Abgabe festgesetzt werden oder für die vorgeschriebene Abgabe ein anderer Tatbestand (aber nur bei gleichbleibendem Sachverhalt!) herangezogen werden. Es kann jedoch nicht erstmals eine Abgabe überhaupt zur Vorschreibung gelangen oder die Abgabe gegenüber einem anderen Zollschuldner geltend gemacht bzw. ein anderer Sachverhalt herangezogen werden.

4.2.2.3. Vorrang des Art. 44 Abs. 4 UZK gegenüber dem § 271 BAO

Die Regelung des § 271 BAO betreffend Aussetzung der Entscheidung ist im Anwendungsbereich des § 2 Abs. 1 ZollR-DG nicht mehr beachtlich, weil gem. Art. 44 Abs. 4 UZK die Mitgliedstaaten zu gewährleisten haben, dass das Rechtsbehelfsverfahren eine umgehende Bestätigung oder Berichtigung der von den Zollbehörden erlassenen Entscheidung ermöglicht. Da in Art. 22 Abs. 3 UZK, Art. 13 UZK-DA sowie anderen Regelungen ausdrückliche Bestimmungen über die Entscheidungsfrist enthalten sind (siehe Abschnitt 3.3.6.), ist daher die Regelung des § 271 BAO, welche zu einer Verzögerung der Entscheidung führen würde, überlagert.

4.2.3. Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Vorlageantrag)

Als Rechtsbehelf der zweiten Stufe kann der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt werden (§ 264 BAO).

Durch die rechtzeitige Einbringung des Vorlageantrages (dh. innerhalb eines Monates ab Bekanntgabe der BVE) gilt die Beschwerde ab der Einbringung des Antrages wieder als unerledigt. Das Bundesfinanzgericht entscheidet somit nicht über die BVE, sondern über den Erstbescheid.

Im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages hat das Zollamt die erforderlichen Unterlagen zusammen mit einem Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht ohne unnötigen Aufschub vorzulegen (§§ 265 und 266 BAO). Die Abgabenbehörde ist weiters verpflichtet, dem Bundesfinanzgericht alle Änderungen tatsächlicher oder rechtlicher Art, die für die Entscheidung über die Beschwerde maßgeblich sind, mitzuteilen. Gegenüber den Parteien des Abgabenverfahrens im Sinn des § 78 BAO besteht die Verpflichtung, diese über die

erfolgte Vorlage zu verständigen und eine Ausfertigung des Vorlageberichtes sowie des Aktenverzeichnisses zu übermitteln.

Ist der Vorlageantrag nicht rechtzeitig eingebracht worden, so erfolgt die Zurückweisung mittels Beschluss des BFG (§ 278 Abs. 1 BAO).

Auf Verlangen des Bundesfinanzgerichtes hat die vom Bundesfinanzgericht dazu bestimmte Abgabenbehörde das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren durchzuführen oder zu ergänzen; dazu bestimmt kann daher neben dem Zollamt, das die angefochtene Entscheidung erlassen hat, auch ein anderes Zollamt werden (§ 269 Abs. 2 BAO).

Das Bundesfinanzgericht kann mit Beschluss durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides (dh. des Erstbescheides) und der Beschwerdevorentscheidung die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen oder ein Bescheid hätte unterbleiben können (§ 278 Abs. 1 BAO). Das Zollamt hat in diesem Fall die maßgeblichen Ermittlungen nachzuholen und neuerlich zu entscheiden bzw. von einer Bescheiderlassung abzusehen.

Erfolgt kein Beschluss gemäß § 278 BAO, so hat das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis in der Sache selbst zu entscheiden. Dabei kann es den angefochtenen Bescheid (den Erstbescheid) nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abweisen.

4.2.4. Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides bzw. der BVE

Die Regelungen des § 254 BAO und des § 264 Abs. 3 zweiter Satz BAO, dass durch die Einbringung einer Bescheidbeschwerde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt wird bzw. durch die Einbringung eines Vorlageantrages die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung nicht berührt wird, sind durch Art. 22 Abs. 4 UZK und Art. 45 UZK als zollrechtliche Spezialbestimmungen überlagert. Gemäß Art. 22 Abs. 4 UZK sind Entscheidungen der Zollbehörden ab dem Tag, an dem sie zugestellt werden oder als zugestellt gelten, vollziehbar. Gemäß Art. 45 UZK hat die Einlegung eines Rechtsbehelfs keine aufschiebende Wirkung, dh die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung wird nicht ausgesetzt; die Zollbehörde hat jedoch die Vollziehung ganz oder teilweise auszusetzen, wenn begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung bestehen oder ein unersetzbarer Schaden für den Beteiligten entstehen könnte. Näheres siehe unter Abschnitt 4.3. (Aussetzung der Vollziehung).

4.2.5. Säumnisbeschwerde

Im Fall der Verletzung der Entscheidungspflicht eines Zollamtes steht als Rechtsbehelf im Sinn des Art. 44 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UZK die Säumnisbeschwerde beim Bundesfinanzgericht zu (§§ 284 bis 286 BAO). Dabei ist an Stelle der in der BAO genannten Frist von sechs Monaten, innerhalb der die Abgabenbehörde über Anbringen zu entscheiden hat, die gemäß Art. 22 Abs. 3 UZK genannte Frist von grundsätzlich 120 Tagen oder eine in den Rechtsvorschriften eventuell festgelegte andere Frist maßgeblich (§ 43 Abs. 2 ZollR-DG). Das Verwaltungsgericht hat der Abgabenbehörde aufzutragen, innerhalb einer Frist von bis zu drei Monaten ab Einlangen der Säumnisbeschwerde zu entscheiden und die Bescheidabschrift dem Verwaltungsgericht zu übermitteln oder aber anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Frist kann einmal vom Verwaltungsgericht verlängert werden, wenn die Behörde begründeter Weise nicht fristgerecht entscheiden kann. Die Zuständigkeit zur Entscheidung geht erst dann auf das Verwaltungsgericht über, wenn die von diesem gesetzte Frist abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde davor mitteilt, dass ihrer Ansicht nach keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.

4.2.6. Maßnahmenbeschwerde

Gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt durch eine Abgabenbehörde kann eine Maßnahmenbeschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben werden (§ 283 BAO).

4.2.7. Revision an den Verwaltungsgerichtshof

Gegen ein Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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. Gemäß Abs. 6 Z 2 dieser Bestimmung kann Revision unter anderen von der belangten Behörde des Verfahrens vor dem Verwaltungsgerichtes erhoben werden. Vor der Einbringung einer Revision durch das zuständige Zollamt ist von diesem unter Vorlage der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts die schriftliche Zustimmung des bundesweiten Fachbereiches bzw. nach Rückfrage durch diesen die schriftliche Zustimmung der zuständigen Fachabteilung des BMF einzuholen. Gegen Beschlüsse des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, soweit dies durch das jeweilige Gesetz, das die Organisation und das Verfahren regelt, vorgesehen ist.

Gemäß § 28 Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) hat im Fall einer außerordentlichen Revision (wenn das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen hat, dass die Revision nicht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist) diese auch die Gründe zu enthalten, aus denen trotzdem die Revision für zulässig erachtet wird.

Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen des Bundesfinanzgerichtes haben gemäß § 208 Abs. 1 Buchstabe b BAO den Spruch zu enthalten, ob eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Das Verwaltungsgericht hat den anderen Parteien Ausfertigungen der Revision samt Beilagen mit der Aufforderung zuzustellen, binnen einer mit höchstens acht Wochen festzusetzenden Frist eine Revisionsbeantwortung einzubringen (§ 30a Abs. 4 VwGG). Wurde die Revision nicht vom Zollamt als belangte Behörde im Verfahren erhoben, so ist es künftig somit Aufgabe des Zollamtes als Partei die Revisionsbeantwortung an den Verwaltungsgerichtshof zu erstellen.

Im Fall einer außerordentlichen Revision ist im Sinn des § 30a Abs. 7 VwGG keine Revisionsbeantwortung vorgesehen.

4.3. Aussetzung der Vollziehung (Art. 45 UZK)

4.3.1. Allgemeines

Gemäß Art. 22 Abs. 4 UZK sind Entscheidungen der Zollbehörden ab dem Tag, an dem sie dem Antragsteller zugestellt werden bzw. als zugestellt gelten, vollziehbar. Demgemäß wird auch die Vollziehung einer durch Einlegung eines Rechtsbehelfs angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt, es sei denn, es liegt einer der Aussetzungsgründe des Art. 45 Abs. 2 UZK, vor. Ohne Einlegung eines Rechtsbehelfs kann die Aussetzung der Verpflichtung zur Abgabenentrichtung in den Fällen des Art. 108 Abs. 3 UZK iVm Art. 89 bis 91 UZK-DA verfügt werden.

4.3.2. Aussetzungsgründe bei Einlegung eines Rechtsbehelfs

Gemäß Art. 45 Abs. 2 UZK haben die Zollbehörden die Vollziehung einer angefochtenen Entscheidung ganz oder teilweise auszusetzen,

- 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 ist die Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 45 Abs. 3 UZK von einer Sicherheitsleistung

abhängig zu machen. Eine erforderliche Sicherheit ist von der Zollbehörde ausdrücklich zu fordern, bevor über einen Aussetzungsantrag entschieden oder von Amts wegen ausgesetzt wird.

Eine Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte, dh. wenn der Schuldner trotz zumutbaren Anstrengungen nicht imstande ist, Sicherheit zu leisten, ohne seine wirtschaftliche Lage oder soziale Stellung zu gefährden. Bei der Abstandnahme von der Sicherheitsleistung handelt es sich um eine an Voraussetzungen gebundene Ermessensentscheidung. Demgemäß kann die Sicherheitsleistung gemäß Art. 91 UZK auch niedriger als die gegebene Abgabenschuld bemessen werden. Auf Art. 89 UZK und die §§ 55 bis 58 ZollR-DG wird hingewiesen.

Im Fall eines (teilweisen) Verzichtes auf die Sicherheitsleistung hat die Zollbehörde das Vorliegen der Voraussetzungen dafür durch entsprechende Nachweise zu dokumentieren und zu begründen, da anderenfalls die Gefahr der finanziellen Haftbarkeit wegen Nichteinziehung der Zollschuld durch die Zollverwaltung besteht.

Begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit liegen vor, wenn neben den für die Rechtmäßigkeit der Entscheidung sprechenden Umständen auch gewichtige (wenn auch nicht überwiegende) gegen die Rechtmäßigkeit sprechende Gründe gegeben sind, die die Beurteilung einer Rechtsfrage oder eines Sachverhalts nicht mit der erforderlichen Sicherheit zulassen. Demgemäß sind die Erfolgsaussichten des Rechtsbehelfs zu berücksichtigen.

Ein unersetzbarer Schaden könnte dem Beteiligten dann entstehen, wenn die Vollziehung zu einem schweren und nicht wieder gutzumachenden Schaden führen würde oder gar die wirtschaftliche Existenz des Beteiligten zu vernichten droht (strenger Maßstab). Die Vollziehung der Entscheidung muss für die Gefahr der Entstehung eines unersetzbaren Schadens ursächlich sein. Eine Aussetzung der Vollziehung ist nicht zu verfügen, wenn die Gefahr der Entstehung eines unersetzbaren Schadens durch die Gewährung von Zahlungserleichterungen vermieden werden kann.

Bei der Entscheidung über das Vorliegen der Aussetzungsgründe steht den Zollbehörden kein Ermessen zu.

4.3.3. Aussetzungsverfahren bei Einlegung eines Rechtsbehelfs

Abgesehen von den dargestellten materiellrechtlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung (bei Abgabenbescheiden eine Aussetzung der Verpflichtung zur Abgabenentrichtung) und den Vorschriften über Sicherheitsleistung liegt es in der Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, die Einzelheiten des Aussetzungsverfahrens festzulegen.

Daher ist die im § 212a BAO vorgesehene Aussetzung der Einhebung insoweit weiter anzuwenden, als diese Regelung durch Art. 45 UZK nicht überlagert und damit unanwendbar geworden ist (überlagert sind jedenfalls die im § 212a Abs. 1 und 2 BAO enthaltenen Einschränkungen auf Bescheide, die von einem Anbringen der Partei abweichen oder denen kein solches Anbringen zugrunde liegt, sowie die im Abs. 2 lit. b und c vorgesehenen zusätzlichen Voraussetzungen). Die Verfahrensregelung des § 212a Abs. 3 ff BAO ist weiterhin anwendbar.

Die im Zusammenhang mit § 212a BAO stehende Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO wird von Art. 45 UZK jedenfalls überlagert. Gemäß Art. 45 UZK 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. Bei Einbringung eines Aussetzungsantrages im Zuge eines Rechtsbehelfsverfahrens hat somit noch keine diesbezügliche kassentechnische Anmerkung am Abgabenkonto zu erfolgen. Das für die Entscheidung über den Aussetzungsantrag zuständige Zollamt prüft jedoch den Aussetzungsantrag unverzüglich und entscheidet über diesen ohne unnötige Verzögerung. Nur im Fall einer stattgebenden Entscheidung (je nach Vorliegen der von Art. 45 UZK geregelten Umstände mit oder ohne Sicherheitsleistung) über den Aussetzungsantrag ist die Anmerkung „EA" in ZITAT vorzunehmen, mit Ablauf der Aussetzung erfolgt die „EX"-Buchung; für den dazwischen liegenden Zeitraum fallen Aussetzungszinsen an.

In den Rechtsbehelfsbelehrungen der Erstbescheide und auch Entscheidungen über die Abweisung von Aussetzungsanträgen wäre folgender Hinweis aufzunehmen:

> **"Hinweis:**
>
> **Die Einbringung eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung bewirkt keine Hemmung der Einbringung; die Bestimmung des § 230 Abs. 6 BAO kommt aufgrund des Art. 45 Zollkodex nicht zur Anwendung."**
>
> **Die voranstehenden Ausführungen sind auf Anträge/Fälle anzuwenden, für welche die zollrechtlichen Vorschriften gemäß § 1 bzw. § 2 Abs. 1 ZollR-DG anzuwenden sind, jedoch zeitlich nur auf solche die ab Aufnahme dieser Ausführungen in die Arbeitsrichtlinie eingebracht worden sind.**

Zu beachten ist allerdings, dass die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO an einen Antrag der Partei gebunden ist, über den nach rechtsstaatlichen Grundsätzen mit Bescheid abzusprechen ist (Bewilligungsbescheid, Zurückweisungs- oder Abweisungsbescheid, Bescheid über den Ablauf der Aussetzung und einmonatige Nachfrist für die Abgabenentrichtung). Gemäß Art. 45 Abs. 2 UZK ist die Aussetzung aber nicht ausschließlich antragsgebunden, sondern grundsätzlich auch von Amts wegen zu verfügen, wenn die Zollbehörde von sich aus zu dem Ergebnis kommt, dass ein Aussetzungsgrund gegeben ist (diese Maßnahme ist unabhängig von den Maßnahmen gemäß Art. 108 UZK, siehe Abschnitt 4.3.4.).

In solchen Fällen ist - anders als im Antragsverfahren gemäß § 212a BAO - eine bescheidmäßige Behandlung der Aussetzung nicht erforderlich, da die Aussetzung als solche eine Maßnahme darstellt, die bei gegebenen Voraussetzungen unmittelbar aufgrund des Gesetzes zu vollziehen ist. Da auch die amtswegige Aussetzung regelmäßig an eine Sicherheitsleistung gebunden ist, kommt es infolge der diesbezüglichen Kontakte mit der Partei jedenfalls zu einer Information derselben über die amtswegige Vorgangsweise (tatsächliche Aussetzung nach Prüfung der erforderlichen Voraussetzungen oder aber Abstandnahme wegen Fehlens der Voraussetzungen, tatsächliche Beendigung der Aussetzung durch Erlassen der Rechtsbehelfserledigung und Wiederaufleben oder Erlöschen der Zahlungspflicht).

In allen Fällen einer Aussetzung im Sinn des Art. 45 UZK sind Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 BAO (bei amtswegigem Vorgehen infolge des Gleichbehandlungsgrundsatzes in analoger Anwendung) zu entrichten und entfällt eine ansonsten gegebene Säumniszinsenpflicht.

Bei Berufungen und Beschwerden im Zusammenhang mit Angelegenheiten außerhalb des Geltungsbereiches des § 2 Abs. 1 ZollR-DG (zB Abgaben nach dem ALSaG) ist für die Aussetzung der Einhebung allein die Regelung des § 212a BAO maßgeblich.

4.3.4. Aussetzung der Verpflichtung zur Abgabenentrichtung außerhalb von Rechtsbehelfsverfahren (Art. 108 Abs. 3 UZK iVm Art. 89 bis 91 UZK-DA)

Gemäß Art. 108 Abs. 3 UZK iVm Art. 89 bis 91 UZK-DA haben die Zollbehörden auch in den nachfolgenden Fällen, in denen eine Partei keinen Rechtsbehelf gegen einen Abgabenbescheid einlegt, eine Aussetzung der Verpflichtung zur Abgabenentrichtung zu verfügen:

1. wenn ein Antrag auf Erstattung oder Erlass der Abgaben gestellt wird und dabei

- a) es sich um einen Antrag auf Erlass gemäß den Art. 118 bis 120 UZK handelt und die Wahrscheinlichkeit besteht, dass die in diesen Bestimmungen festgelegten Bedingungen erfüllt werden;
- b) es sich um einen Antrag auf Erlass gemäß Art. 117 UZK handelt und die Wahrscheinlichkeit besteht, dass die in Art. 117 UZK und Art. 45 Abs. 2 UZK festgelegten Bedingungen erfüllt werden;

oder

2. wenn die Waren sich noch unter zollamtlicher Überwachung befinden und sie eingezogen bzw. vernichtet oder zugunsten der Staatskasse aufgegeben werden sollen und die Zollbehörden der Ansicht sind, dass die Voraussetzungen dafür wahrscheinlich gegeben sind; die Aussetzung erfolgt dabei bis zur endgültigen Entscheidung über die Einziehung, Zerstörung, Vernichtung oder Aufgabe zugunsten der Staatskasse;

oder

3. in Fällen, in denen eine Zollschuld gemäß Art. 79 UZK entstanden ist, allerdings nur für den in Art. 79 Abs. 3 Buchstabe a UZK genannten Schuldner (= Pflichteninhaber), sofern dieser nicht überdies auch nach einem der anderen Buchstaben Schuldner ist, bei der Erfüllung seiner Pflichten nicht mit Täuschung oder grober Fahrlässigkeit gehandelt hat, ihm der betreffende Einfuhr-oder Ausfuhrabgabenbetrag bereits mitgeteilt wurde und zumindest noch ein weiterer Schuldner festgestellt wurde. Die Aussetzung ist dabei auf ein Jahr begrenzt, die Zollbehörden können diese Frist jedoch in ausreichend begründeten Fällen verlängern. Ein Grund für die Verlängerung wäre beispielsweise, wenn ein anderer Schuldner als der Pflichteninhaber einen Rechtsbehelf eingelegt hat und dem Rechtsbehelfswerber selbst keine Aussetzung gewährt wurde.

In den Fällen der Z 1 und der Z 3 ist - sofern sich die Waren nicht mehr unter zollamtlicher Überwachung befinden - Sicherheitsleistung in Höhe des Abgabenbetrages zu verlangen. Diese Sicherheit braucht jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte; das Vorliegen dieser Schwierigkeiten muss dokumentiert sein. In Fällen der Z 3 erübrigt sich die Forderung einer Sicherheitsleistung auch dann, wenn eine Sicherheit, die den gesamten Abgabenbetrag abdeckt, bereits geleistet wurde und der Bürge noch nicht von seinen Verpflichtungen befreit worden ist. Bevor über einen Aussetzungsantrag entschieden wird, ist grundsätzlich die Partei zur Sicherheitsleistung aufzufordern; es sei denn, eine der genannten Ausnahmen von der Pflicht zur Sicherheitsleistung findet Anwendung.

Die Aussetzung endet in den Fällen der Z 1 mit der Entscheidung über die Erstattung, in den Fällen der Z 2 mit der rechtskräftigen Entscheidung über die Einziehung usw., in den Fällen der Z 3 mit der Entrichtung der Forderung.

Wie bei der Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 45 UZK ist auch hier zu unterscheiden, ob die Partei einen eigenen Antrag auf Aussetzung stellt oder nicht. Liegt ein solcher Antrag vor, dann ist auch in den Fällen des Art. 108 Abs. 3 UZK im Sinne rechtsstaatlichen Vorgehens und des Gleichbehandlungsgrundsatzes der § 212a Abs. 3 ff BAO analog anzuwenden, dh. ein Bescheidverfahren durchzuführen. Liegt kein eigener Antrag auf Aussetzung vor, dann ist von Amts wegen vorzugehen, wenn die Zollbehörde von sich aus der Ansicht ist, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung vorliegen. Ein Bescheidverfahren erübrigt sich in diesen Fällen ebenso wie in den Fällen amtswegigen Vorgehens gemäß Art. 45 UZK. Die erforderliche Mitteilung an den Abgabenschuldner erfolgt entweder im Zuge der Prüfung des Erfordernisses der Sicherheitsleistung oder aber in sonstiger geeigneter Form (in den Fällen des Art. 124 UZK zB bereits im Rahmen der Erlassung des Abgabenbescheides).

In allen Fällen einer Aussetzung im Sinn des Art. 108 Abs. 3 UZK ist im Hinblick auf den Gleichbehandlungsgrundsatz die Aussetzungszinsenregelung des § 212a Abs. 9 BAO analog anzuwenden und entfällt eine ansonsten gegebene Verzugszinsenpflicht.

4.4. Beschwerdezinsen

Für eine entrichtete Abgabenschuldigkeit, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, und die als Folge der Bescheidbeschwerde herabgesetzt worden ist, sind gemäß § 205a BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen Zinsen für den Zeitraum ab Entrichtung der Abgabenschuld bis zur Bekanntgabe des Bescheides, der die Herabsetzung der Abgabe bestimmt, festzusetzen (Beschwerdezinsen).

Wird ein strittiger Abgabenbetrag ausgesetzt, so fallen gemäß § 212a BAO Aussetzungszinsen an, wenn die Nachforderung sich als rechtmäßig erweist; der Abgabenschuldner trägt somit ein Zinsenrisiko. Wird der strittige Abgabenbetrag im Gegensatz dazu vor der Erledigung der Beschwerde entrichtet, so soll als Ausgleich für dieses Zinsenrisiko die Gutschrift bzw. Rückzahlung des Abgabenbetrages auf Antrag hin ebenfalls verzinst erfolgen.

Da der Zollkodex im Bereich des Rechtsbehelfsverfahrens nur die Grundzüge regelt, die Einzelheiten jedoch von den Mitgliedstaaten zu erlassen sind, ist grundsätzlich für die Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 45 UZK die Regelung des § 212a BAO anwendbar, insoweit kein Widerspruch zu Art. 45 UZK besteht. Ebenso ist daher die Bestimmung des

§205a BAO betreffend die Beschwerdezinsen auf die Herabsetzung von Abgaben durch die Zollbehörden im Zuge eines Rechtsbehelfsverfahrens hinsichtlich von Abgaben, für die die Voraussetzungen einer Aussetzung der Vollziehung vorliegen, anzuwenden. Nicht anzuwenden ist § 205a BAO allerdings im Fall eines Antrages auf Erstattung von Abgaben gemäß Art. 116 ff UZK, weil dafür in Art. 116 Abs. 6 UZK eine eigene Bestimmung enthalten ist, demnach im Fall der Erstattung von Einfuhr- und Ausfuhrabgabenbeträgen keine Zinsen gezahlt werden, außer wenn die Entscheidung über die Erstattung nicht innerhalb von drei Monaten vollzogen wird, ausgenommen die Nichteinhaltung der Frist ist nicht von der Zollbehörde zu vertreten. Wenn zunächst ein Antrag auf Erstattung gestellt und dieser abgewiesen wird, so ist im Fall einer gegen diesen abweisenden Bescheid erhobenen Beschwerde die Bestimmung des § 205a BAO nicht anzuwenden, weil das Grundverfahren jenes über den Erstattungsantrag ist und daher Art. 116 Abs. 6 UZK vorgeht.

Fehlen im Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinsen die in § 205a Abs. 2 BAO angeführten Inhaltserfordernisse, so ist ein Mängelbehebungsauftrag gemäß § 85 Abs. 2 BAO durchzuführen.

Voraussetzung für die Festsetzung von Beschwerdezinsen ist gemäß § 205a Abs. 3 BAO, dass einem Bescheid entweder gar kein Anbringen zugrunde liegt oder aber der Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er von dem ihm zugrundeliegenden Anbringen abweicht. Eine Herabsetzung des Abgabenbetrages aufgrund von Umständen, die in der Abgabenerklärung (zB Zollanmeldung) nicht geltend gemacht worden sind, sondern erstmalig in der Beschwerde, bewirkt keinen Anspruch von Beschwerdezinsen.

Die Festsetzung von Beschwerdezinsen erfolgt mit Bescheid. Die Höhe der Beschwerdezinsen entspricht jener der Aussetzungszinsen (§ 212a Abs. 9 BAO), ebenso der Grenzbetrag von 50 Euro für die Festsetzung von Zinsen.

Beschwerdezinsen sind für ab 1. Jänner 2012 erfolgte Abgabenherabsetzungen festzusetzen, wobei für die Verzinsung von vor diesem Zeitpunkt erfolgte Entrichtungen nur Zeiträume ab diesem Datum zu berücksichtigen sind (§ 323 Abs. 29 BAO).