



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf, vertreten durch Dr. Johann Grasch, Rechtsanwalt, 8430 Leibnitz, Grazergasse 50, vom 23. Dezember 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 26. November 2008, ZI. a, betreffend Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK in Verbindung mit § 212a BAO entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In ihrer Eingabe an das Zollamt Graz vom 21. März 2005 hat die Beschwerdeführerin (Bf) A, verehelichte B, Angestellte, wohnhaft in C, zunächst Berufung gegen den Bescheid des Zollamtes Graz vom 9. März 2005, ZI. b, erhoben. Darüber hinaus hat die Bf beantragt, die Einhebung der Abgaben bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen.

Über die Berufung vom 21. März 2005 hat das Zollamt Graz als Berufungsbehörde der ersten Stufe mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Oktober 2008, ZI. c, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Über den Antrag, die Einhebung der Abgaben bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen, hat das Zollamt Graz mit Bescheid vom 7. Oktober 2008, ZI. d, entschieden und den Antrag zurückgewiesen. Das Zollamt hat seine Entscheidung im Wesentlichen damit begründet, der Antrag habe nicht die gemäß § 212a Abs. 3 BAO geforderte Darstellung der Ermittlungen des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 6. November 2008. In dieser hat die Bf im Wesentlichen ausgeführt, sie habe in ihrer Berufung vom 21. März 2005 wegen

Einfuhrzollschulden ein ausführliches Vorbringen erstattet und einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Abgabe bis zur Erledigung der Berufung gestellt. Dass der Antrag die Darstellung der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages nicht enthalte, sei unrichtig. Die Berufung beinhalte sämtliche vom Gesetz geforderten Angaben und sei naturgemäß in ihrer Gesamtheit zu betrachten.

Darüber hat das Zollamt Graz als Berufungsbehörde der ersten Stufe entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Berufungsbehörde stützt ihre Entscheidung im Wesentlichen auf das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1999, 97/15/0143, wonach die Bestimmung des § 212a Abs. 3 BAO nicht darauf abstelle, dass der Abgabenbehörde die Ermittlung des gemäß § 212a Abs. 1 BAO für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages aus den vorliegenden Unterlagen möglich ist. Die Darstellung der Ermittlung dieses Betrages müsse bei sonstiger Zurückweisung im Antrag enthalten sein. Die an die Berufungsbehörde der ersten Stufe gerichtete Berufung habe einen Umfang von sechs Seiten gehabt. Der an die Abgabenbehörde gerichtete Antrag auf Aussetzung der Einhebung hingegen habe sich in einem Satz erschöpft und einen für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag nicht beziffert. Es habe dem Antrag damit der gemäß § 212a Abs. 3 BAO für eine Entscheidung wesentliche Inhalt gefehlt.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 23. Dezember 2008. Die Bf führt in der Sache aus, sie habe in ihrer Berufung vom 21. März 2005 wegen Einfuhrzollschulden ein ausführliches Vorbringen erstattet und die Aussetzung der Einhebung der Abgabe bis zur Erledigung der Berufung beantragt.

Mit einer für sie überraschenden Entscheidung sei der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Abgaben zurückgewiesen worden, weil er die Darstellung der Ermittlung des gemäß § 212a BAO für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages nicht enthalten habe. Dies sei nicht richtig. Die Berufung habe sämtliche vom Gesetz geforderten Angaben beinhaltet. Seitens des Zollamtes Graz sei ein Mängelbehebungsauftrag nicht ergangen. Dem Zollamt Graz sei daher völlig klar gewesen, welche einzelnen Beträge auszusetzen seien. Die Bf habe keinerlei Veranlassung gehabt, daran zu zweifeln, dass ihr Aussetzungsantrag vom Zollamt Graz im Sinne ihres Antrages verstanden werde. Dies erhärte sich auch aus den ihr übermittelten Rückstandsaufgliederungen zum Abgabekonto e mit dem jeweiligen Hinweis, die Einbringung sei ausgesetzt. Wäre der Antrag gemäß § 212a Abs. 3 BAO zurück zu weisen, hätte die Behörde die Einbringung nicht rechtzeitig aussetzen können.

Tatsächlich sei dem Bescheid vom 7. Oktober 2008 vorausgehend jährlich die Einbringung der Eingangsabgabe ausgesetzt gewesen. Es liege somit eine positive inhaltliche Erledigung des Aussetzungsantrages der Bf vor. Eine nachfolgende Entscheidung mit dem Inhalt, der Aussetzungsantrag werde zurückgewiesen, sei unzulässig und mit dem Gesetz nicht vereinbar.

Eine abschließende inhaltliche Entscheidung über die von der Bf möglicherweise zu bezahlenden Eingangsabgaben liege nicht vor. Über die Beschwerde zu Zl. c vom 6. November 2008 sei noch nicht entschieden worden.

Die Bf hat abschließend den Antrag (die Anträge) gestellt,

- der Beschwerde Folge zu geben

und

- die Einhebung der mit Bescheid vom 9. März 2005 zur Zl. b vorgeschriebenen Abgaben (dazu hat die Bf Näheres ausgeführt) bis zur Erledigung der Beschwerde vom 6. November 2008 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 6. Oktober 2008, Zl. c, auszusetzen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 7 Zollkodex (ZK) sind Entscheidungen der Zollbehörden, abgesehen von Art. 244 Abs. 2, sofort vollziehbar.

Gemäß Art. 244 ZK wird durch die Einlegung eines Rechtsbehelfs die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

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

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

Ausgehend vom Vorrang des Gemeinschaftsrechtes ist der Antrag der Bf auf Aussetzung der Einhebung der Abgabe in ihrem Anbringen vom 21. März 2005 als Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK zu werten.

Die Bestimmung des Art. 244 ZK, wonach alle vollziehbaren Entscheidungen und damit auch Zahlungsverpflichtungen ausgesetzt werden können, überlagert in sachlicher Hinsicht den Inhalt des § 212a BAO, wonach nur Zahlungsverpflichtungen ausgesetzt werden können.

Entscheidungen der Zollbehörden sind hoheitliche Maßnahmen auf dem Gebiet des Zollrechts (Art. 4 Nr. 5 iVm Art. 6 ZK).

Gemäß Art. 243 Abs. 1 ZK kann jede Person, die unmittelbar und persönlich betroffen ist, einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen.

Nach Abs. 2 leg. cit. kann ein Rechtsbehelf auf einer ersten Stufe bei der von den Mitgliedstaaten dafür bestimmten Zollbehörde, auf einer zweiten Stufe bei einer unabhängigen Instanz, die nach dem geltenden Recht des Mitgliedstaates ein Gericht oder eine gleichwertige spezielle Stelle ist, eingelegt werden.

In Zollverfahren ist die Berufung der Rechtsbehelf der ersten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK und § 85a Abs. 1 ZollR-DG). Die Berufung richtet sich u.a. gegen Entscheidungen von Zollbehörden. Über Berufungen entscheidet das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung in seiner Funktion als Berufungsbehörde der ersten Stufe (§ 85b Abs. 2 ZollR-DG).

Gegen (in Zollverfahren zwingend zu ergehende) Berufungsvorentscheidungen der Berufungsbehörde der ersten Stufe ist als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK und § 85c Abs. 1 ZollR-DG) die Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat zulässig.

Gemäß § 85c Abs. 8 ZollR-DG gelten für die Einbringung der Beschwerde, das Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO, soweit die in diesem Bundesgesetz enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

In sinngemäßer Anwendung des § 289 Abs. 2 BAO hat der Unabhängige Finanzsenat, außer in den Fällen des Abs. 1, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das gesamte Verfahren der Aussetzung der Vollziehung durch die Zollbehörden (Art. 244 ZK) wird gemäß Art. 245 ZK vom einzelstaatlichen Recht bestimmt. Das Verfahren der Aussetzung der Vollziehung (Art. 244 ZK) ist in Österreich damit nach den Anordnungen des § 212a BAO abzuführen.

Gemäß Art. 244 ZK setzen die Zollbehörden die Vollziehung einer Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte. Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

Bei der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK handelt es sich wie bei der Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO um eine begünstigende Bestimmung, die der faktischen Effizienz von Berufungen dient.

Der Abgabepflichtige hat in Zollverfahren in einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK wegen des Antragsprinzips selbst überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, dass die Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung im Sinne von Art. 244 ZK vorliegen (VwGH 18.6.1993, 91/17/0041).

Gemäß § 212a Abs. 3 BAO können „Anträge auf Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 ZK“ bis zur Entscheidung über die Berufung gestellt werden. Sie „sind“ gemäß § 212a Abs. 3 BAO zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des für eine Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag enthalten.

Der VwGH judiziert dazu in ständiger Rechtsprechung (z.B. 18.2.1999, 97/15/0143), dass die BAO nicht darauf abstellt, dass dem Finanzamt (dem Zollamt) allenfalls die Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag aus den Akten möglich ist, weil nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 212a Abs. 3 zweiter Satz die Darstellung der Ermittlung dieses Betrages - bei sonstiger Zurückweisung - bereits im Aussetzungsantrag enthalten sein muss.

Der verfahrensgegenständliche und an das Zollamt Graz gerichtete Aussetzungsantrag hat sich in einem Satz erschöpft und einen für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag nicht beziffert. Selbst wenn man der Ansicht der Bf, die an die Berufungsbehörde der ersten Stufe gerichtete Berufung im Umfange von sechs Seiten sei Teil des Antrages, folgen wollte, ist der Sache nicht gedient, weil auch aus der Berufungsschrift die Ermittlung und Benennung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag nicht hervorgeht. Aus der Sicht der Einwendungen in der Berufung wird sich dieser Betrag nicht mit den im Bescheid vom 9. März 2005, ZI. 7000/90306/2005, zur Zahlung aufgetragenen Abgabebeträgen decken.

Wurde ein mangels Darstellung der Ermittlung des aussetzungsfähigen Abgabebetrag nicht den Erfordernissen des § 212a Abs. 3 zweiter Satz BAO entsprechender Aussetzungsantrag dem Gesetz entsprechend zurückgewiesen, so würde eine nachträgliche Darstellung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag in einer Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid (oder in einer Beschwerde gegen die den Zurückweisungsbescheid bestätigenden Berufungsvorentscheidung) nichts an der Rechtmäßigkeit des Zurückweisungsbescheides ändern (UFS 18.8.2006, RV/0232-I/04).

Gemäß § 212a Abs. 5 besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung bzw. einer Aussetzung der Vollziehung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der

Aussetzung oder mit ihrem Widerruf. Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder
- b) Berufungsentscheidung oder
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Falle der Einbringung einer Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat nicht aus.

Von der Aussetzung der Vollziehung (Art. 244 ZK) bzw. von der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) ist die Hemmung der Einbringung (§ 230 BAO) zu unterscheiden.

Bei der Hemmung der Einbringung handelt es sich um eine behördeninterne Verfügung. Durch die Anmerkung der Hemmung (Aussetzung) der Einbringung auf den Abgabekonten wird die Rechtssphäre des Abgabepflichtigen nicht berührt. Im Rechts- und Güterstand des Abgabepflichtigen tritt keine Veränderung ein. Der Abgabensanspruch bleibt als fälliger und vollstreckbarer Anspruch bestehen.

Auf den Abgabekonten eines Abgabepflichtigen wird im Falle eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung (eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung) die Aussetzung der Einbringung angemerkt. Gemäß § 230 Abs. 6 BAO dürfen nämlich diesbezügliche Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Antrages weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Weil die Beschwerde formalrechtlich zu erledigen war, durfte die Auseinandersetzung mit den materiellrechtlichen Bedingungen des verfahrensgegenständlichen Antrages auf Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK unterbleiben.

Anträge auf Aussetzung der Vollziehung können frühestens gleichzeitig mit der Berufung bis zur Entscheidung über diese Berufung gestellt werden. Für das gegenständliche Verfahren ist der maßgebende Zeitraum damit der Zeitraum von der Antragstellung (21. März 2005) bis zur Entscheidung über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung (6. Oktober 2008).

Die Bf hat in ihrer Beschwerde zwei Anträge gestellt; namentlich den Antrag, ihrer Beschwerde Folge zu geben und darüber hinaus einen neuen Aussetzungsantrag.

Der in der Beschwerdeschrift gestellte Aussetzungsantrag ist als Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 ZK zu werten. Er ist ein neuer Antrag, weil er den Zeitraum von der Antragstellung (23. Dezember 2008) bis zur (noch ausstehenden) Entscheidung über die Beschwerde vom 6. November 2008 durch den Unabhängigen Finanzsenat betrifft.

Der Unabhängige Finanzsenat hat immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist dabei berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die

Stelle jener der Berufungsbehörde der ersten Rechtsstufe zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis darf jedoch nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht „Sache“ (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster Instanz war (z.B. VwGH 9.2.2005, 2004/13/0126).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz darf daher in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelbehörde in Aussicht genommene rechtlichen Art nicht Gegenstand (Sache) des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen war, nicht einen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen. Sie darf beispielsweise nicht erstmals eine Abgabe überhaupt oder eine andere Abgabe an Stelle der festgesetzten Abgabe vorschreiben oder jemanden erstmals in eine Schuldnerposition verweisen.

Würde die Rechtsmittelbehörde diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, dann wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Behörde erster Instanz.

Der Unabhängige Finanzsenat ist im Sinne der obigen Ausführungen demnach nicht berechtigt, sich – ohne dass sich die erste Instanz damit vorher in einem Erstbescheid und die Rechtsbehelfsbehörde der ersten Stufe in einer zwingend zu erlassenden bekämpften Berufungsvorentscheidung beschäftigt hat – mit dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vom 23. Dezember 2008 im Ergebnis erstmalig zu beschäftigen, so das Recht des Bf auf den gesetzlichen Richter gewahrt bleiben soll.

Graz, am 9. Februar 2009