



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Vogl Rechtsanwalt GmbH, 6800 Feldkirch, Hirschgraben 4, vom 14. September 2010 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 20. August 2010, Zl. 123, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die in Österreich wohnhafte Beschwerdeführerin (Bf.) verbrachte einen im Fürstentum Liechtenstein für ein dort ansässiges Unternehmen zugelassenen PKW zum Zweck von Servicearbeiten zum Schweizer Autohaus X.-AG, Adr. Sie erhielt dort ein Leihauto, mit dem sie zu ihrem Wohnsitz nach Österreich und in der Folge wieder in die Schweiz fuhr. Bei einer Zollkontrolle anlässlich ihrer Ausreise am 4. August 2010 wurde festgestellt, sie habe das Mietfahrzeug, einen PKW der Marke BMW 116i mit dem amtlichen Kennzeichen XY widerrechtlich verwendet.

Mit Beschlagnahmeanordnung vom 4. August 2010, GZ. 111, beschlagnahmte das Zollamt Feldkirch Wolfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz gemäß § 89 Abs. 1 FinStrG das im Eigentum der X.-AG stehende Fahrzeug. Als Beschlagnahmegrund wurde „zur Sicherung der Eingangsabgaben“ angeführt.

Am 5. August 2010 entrichtete ein Angestellter des genannten Schweizer Autohauses einen Eingangsabgabenbetrag in der Höhe von 5.760,00 Euro (1.800,00 Euro an Zoll und

3.960,00 Euro an Einfuhrumsatzsteuer. Er unterfertigte im Feld 8 („Datum und Unterschrift des Anmelders/Zollschuldners“) einen vom Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Meiningen ausgefüllten und ihm ausgehändigten Vordruck Za 19, Block 000, Blatt 00. In Feld 1 des Vordrucks („Anmelder/Zollschuldner/Einzahler/Abgabenschuldner gem. § 29a TabStG“) ist die Bf. angeführt. In Feld 13 ist angegeben, dass für den in Feld 1 bezeichneten Zollschuldner/Abgabenschuldner die Zollschuld/Abgabenschuld gemäß Art. 202 ZK entstand. Der Vordruck Za 19 ist überschrieben mit
*„Mitteilung nach Art. 221 ZK
Bescheid gem. § 29a TabStG
Zahlungsbestätigung“.*

Das Zollamt folgte daraufhin den beschlagnahmten PKW am 6. August 2010 an den Angestellten der X.-AG aus, der die Übernahme mit seiner Unterschrift auf der Ausfolgeanordnung bestätigte.

In ihrem an das Zollamt Feldkirch Wolfurt, Zollstelle Meiningen gerichteten, als „Anbringen“ bezeichneten Schriftsatz vom 6. August 2010 brachte die Bf. im Wesentlichen vor, dass sich für sie keine Anhaltspunkte ergeben hätten, dass der vom BMW-Vertragshändler und Werkstättenbetrieb X.-AG leihweise zur Verfügung gestellte BMW 116i nicht in der Schweiz ordnungsgemäß zugelassen wäre.

In concreto trafen sämtliche Voraussetzungen des Art. 719 Abs. 4 Buchstabe a ZK-DVO zu; die Beschlagnahme sei daher unverzüglich wieder aufzuheben und das Verfahren gegen die Bf. einzustellen.

Im genannten Schriftsatz führte die Bf. ausdrücklich die Geschäftszahl 111 der Beschlagnahmeanordnung vom 4. August 2010 an.

Daraufhin erließ das Zollamt Feldkirch Wolfurt eine auf § 276 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) gegründete Berufungsvorentscheidung. Der Spruch dieser Entscheidung lautete:

*„Über die von O.E., vertreten durch die Vogl Rechtsanwalt GmbH, Hirschgraben 4, 6800 Feldkirch, am 06.08.2010 (ho. eingelangt am 18.08.2010) eingebrachte Berufung gegen den Abgabenbescheid des Zollamtes Feldkirch Wolfurt vom 05.08.2010 wird gemäß § 276 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) wie folgt entschieden:
Die Entscheidungsbehörde weist die Berufung als unbegründet ab.“*

In der Begründung führte die Behörde aus, dass die Voraussetzungen der Art. 560 und 561 ZK-DVO nicht vorlägen und daher für die Bf. die Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 ZK in

Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstanden sei. Die Beschlagnahme vom 4. August 2010 sei am 6. August 2010 mit der Entrichtung der Eingangsabgaben aufgehoben worden.

Dagegen richtet sich die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 14. September 2010. Die Bf. bringt darin im Wesentlichen vor, dass die Behörde das Anbringen vom 6. August 2010 in eine Berufung umgedeutet habe, obwohl das Anbringen nicht den Bescheid bezeichnet habe, gegen den sie sich gerichtet habe, zumal die Beschlagnahme vom 4. August 2010 am 6. August 2010 aufgehoben worden sei. Die Behörde hätte einen Verbesserungsauftrag erteilen müssen, anstatt sofort eine abschlägige Berufungsvorentscheidung zu fällen, da eine Berufungserklärung als wesentlicher inhaltlicher Bestandteil einer Berufung fehle.

Im Hinblick auf die Passivformulierungen in Art. 560 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO komme es entgegen der Ansicht der Behörde ausschließlich auf die inhaltliche Zweckbestimmung der betreffenden Person an, deren Rückkehr an ihren Wohnsitz ermöglicht werden solle. So könnten auch Fahrzeuge gemietet werden für die Rückverbringung von Personen, die selbst nicht in der Lage seien, ein Auto zu lenken (Kranke, Alte). Die restriktive Interpretation des Art. 560 Abs. 1 Buchstabe a ZK-DVO erweise sich sohin als verfassungswidrig (Art. 7 Abs. 1 B-VG, Art. 2 StGG).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. § 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 im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat außer in den Fällen des § 289 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen (§ 289 Abs. 2 BAO).

Gem. Art. 243 Abs. 1 erster Satz Zollkodex (ZK) kann jede Person einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen.

Ein Rechtsbehelf kann nach Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK auf einer ersten Stufe bei der von den Mitgliedstaaten dafür bestimmten Zollbehörde eingelegt werden.

Art. 243 Abs. 1 ZK sieht vor, dass vor einer Zollbehörde ein erstinstanzliches Verfahren stattfindet, welches zu einer Entscheidung führt, wogegen ausdrücklich ein Rechtsbehelf eingeräumt wird. Der von Art. 243 Abs. 1 ZK vorgesehene Rechtsbehelf ist nach Abs. 2 Buchstabe a der zitierten Bestimmung des Zollkodex zunächst „auf einer ersten Stufe“ wiederum bei einer (dafür gesetzlich bestimmten) Zollbehörde einzulegen. Es hat demnach gegen die erstinstanzliche zollbehördliche Entscheidung ein erster administrativer Rechtszug stattzufinden. Rechtsmittelbehörde ist nach der ausdrücklichen Anordnung des Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK wieder eine Zollbehörde (VwGH 3.10.1996, 96/16/0199).

Eine zollbehördliche Entscheidung im Sinne des Zollkodex ist nach Art. 4 Nr. 5 ZK eine hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Personen.

Art. 221 Abs. 1 ZK sieht vor, dass der Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen ist, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

Nach § 74 Abs. 1 ZollR-DG gilt die Mitteilung nach Art. 221 Abs. 1 ZK als Abgabenbescheid.

Der Vordruck Za19 ist - wie sich aus seiner Bezeichnung ergibt - zur Verwendung als „Mitteilung nach Art 221 ZK“ als „Bescheid gem. § 29a TabStG“ sowie als „Zahlungsbestätigung“ vorgesehen.

Der den Vordruck ausfüllende Beamte hat im vorliegenden Fall nicht angegeben (z.B. durch Ankreuzen der zutreffenden oder Durchstreichen der nicht zutreffenden Verwendungsart) für welche der drei vorgenannten Verwendungsmöglichkeiten der Vordruck bestimmt sein soll.

Nach Ansicht des Zollamtes handle es sich bei der Drucksorte Za19, Block 000 Blatt 00 vom 5. August 2010 um eine Mitteilung nach Art. 221 ZK, welche ein Abgabenbescheid sei.

Dieser Ansicht kann sich der Unabhängige Finanzsenat nicht anschließen. Der Umstand, dass ein nicht an der Zollschuldentstehung beteiligter Angestellter der ebenfalls unbeteiligten Fahrzeugeigentümerin gegen Ausfolgung des Fahrzeuges die Abgaben entrichtete, spricht dafür, dass diesem Vordruck Za19 lediglich die Funktion einer Zahlungsbestätigung zukommen kann, da auch nach dem Behördenwillen weder für die Person des Angestellten noch für die Fahrzeugeigentümerin zollschuldrechtliche Rechtswirkungen begründet werden sollten. Es handelt sich vielmehr um einen Fall des Art. 231 ZK, demzufolge jeder Abgabebetrag von einem Dritten anstelle des Zollschuldners entrichtet werden kann.

Zudem ist der Abgabebetrag dem Zollschuldner gem. Art. 221 Abs. 1 ZK in geeigneter Form mitzuteilen. Die Form der Mitteilung richtet sich nach den internen Vorschriften der Mitgliedstaaten. In Österreich ist daher ein Bescheid zu erlassen, der durch Zustellung

bekannt zu geben ist. Zustellungen sind gem. § 98 BAO nach dem Zustellgesetz vorzunehmen.

Nach den vorgelegten Unterlagen wurde der Vordruck Za19 dem Angestellten der Schweizer X.-AG ausgefolgt. In den von der Zollbehörde vorgelegten Unterlagen finden sich keine Hinweise, dass auch gegenüber der Bf. ein Bescheid wirksam erlassen und ihr somit der Abgabebetrag in geeigneter Form mitgeteilt worden wäre.

Dass vor einer Zollbehörde ein erstinstanzliches Verfahren stattfand, welches zu einer Entscheidung führte, wogegen ausdrücklich ein Rechtsbehelf eingeräumt wurde, ist in Bezug auf die Person der Bf. daher nach vorliegender Sach- und Beweislage zu verneinen.

Die Erlassung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2010 erweist sich daher bereits wegen Fehlens einer gegenüber der Bf. ergangenen erstinstanzlichen zollbehördlichen Entscheidung als unzulässig.

Aber auch für den Fall, dass der am 5. August 2010 dem Angestellten der Schweizer Fahrzeugeigentümerin ausgehändigte Vordruck Za19 eine gegenüber der Bf. wirksam gewordene zollbehördliche Entscheidung darstellen würde und das Anbringen 6. August 2010 entgegen dessen eindeutigem Inhalt als Berufung gegen die Abgabenfestsetzung zu werten wäre, wäre die angefochtene Berufungsvorentscheidung aus folgenden Gründen aufzuheben:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haben (ersatzlose) Aufhebungen zu erfolgen, wenn der angefochtene Bescheid von einer hierfür unzuständigen Behörde erlassen wurde (VwGH 14.1.1988, 86/16/0035; 21.5.2001, 2001/17/0043).

Die Erlassung eines antragsbedürftigen Verwaltungsaktes ohne Vorliegen eines Antrages belastet den Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der Behörde (VwGH 23.2.2006, 2005/16/0243; 24.3.1995 93/17/0387).

Im ZollR-DG gelten, soweit nichts anderes bestimmt ist, auch für die Einbringung der Berufung, das Berufungsverfahren und die Berufungsvorentscheidung die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß (§ 85b Abs. 3 ZollR-DG).

Gem. § 250 BAO muss eine Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Das vom Zollamt als Berufung im Abgabenverfahren umgedeutete Anbringen vom 6. August 2010, das sich - wie bereits ausgeführt – nach dem eindeutigen Inhalt und durch die Anführung der Geschäftszahl 111 zweifellos auf die von der Finanzstraßbehörde erster Instanz erlassene Beschlagnahmeanordnung vom 4. August 2010 und nicht auf einen zollbehördlichen Abgabenbescheid bezieht, enthält jedenfalls keine die Eingangsabgabenfestsetzung betreffende Berufungsanträge, über die die Zollbehörde als Berufungsbehörde erster Instanz abzusprechen hatte.

Ungeachtet dessen, hat das Zollamt mit der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2010 entschieden: „Die Entscheidungsbehörde weist die Berufung als unbegründet ab.“

Erght trotz inhaltlichen Mangels vor dessen Behebung eine Sachentscheidung, so ist diese rechtswidrig infolge Unzuständigkeit (VwGH 21.1.2004, 99/13/0120). Die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde; gegebenenfalls "hat" die Behörde der Bf. die Behebung der inhaltlichen Mängel aufzutragen (Ritz, BAO, § 275 Tz 5).

Das bedeutet, dass auch für den Fall einer zulässigen Umdeutung des Anbringens vom 6. August 2010 in eine Berufung nach § 85a Abs. 1 ZollR-DG die Zollbehörde dem aus § 85 Abs. 2 BAO resultierenden gesetzlichen Auftrag im Berufungsverfahren nicht entsprochen hätte. Dieser Mangel wäre auch im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat nicht sanierbar.

Aus den dargestellten Gründen war daher die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufzuheben.

Linz, am 3. Jänner 2011