

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Martin Drahos, gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 22. Mai 2000, GZ. 100/41177/134/98, betreffend Nachsicht und Entlassung aus der Gesamtschuld, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Hauptzollamtes Wien vom 15. Juli 1998, GZ. 100/41177/78/98 bis 100/41177/91/98 wurde die Bf. für Einfuhrzollschuldbeträge in der Gesamthöhe von ATS 705.094,00 (€ 51.241,17) als Warenempfängerin unter Hinweis auf Art. 201 Abs. 3 ZK

iVm. Art. 213 Zollkodex (ZK), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92) zur Zahlung im Rahmen eines mit der als Anmelder und indirekter Vertreter gem. Art. 64 ZK aufgetretenen Spedition, bestehenden Gesamtschuldverhältnisses herangezogen.

Gegen diese Bescheide hat die Bf. in offener Frist mit Einbringen vom 16. August 1998 berufen und geltend gemacht, dass sie in sämtlichen den Bescheiden zugrunde liegenden Geschäftsfällen an die Spedition die anlässlich der Einfuhren zu entrichtenden Einfuhrabgaben auch entrichtet habe. Sie habe darauf vertrauen können, dass aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen eine ausreichende Garantie von der Spedition gestellt worden sei. Da das Zollamt die Bf. nicht darauf aufmerksam gemacht habe, dass dies nicht geschehen ist, könne man jetzt nicht von ihr die nicht entrichteten Abgaben der Spedition einfordern. In eventu wurde beantragt, die Abgaben nachzusehen sowie die Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO zu verfügen.

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 30. März 2000, GZ. 100/41177/130/98, wurde der Antrag auf Erlass nach Art. 239 ZK sowie der Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld mit der Begründung abgewiesen, dass für Abgaben, die dem Zollamt geschuldet werden, eine Zahlung an den Spediteur keinesfalls als Tilgung gegenüber dem Zollamt angesehen werden kann, zumal für jeden Gesamtschuldner die Möglichkeit der Direktzahlung gem. § 214 Abs. 7 BAO bestehe. Die Heranziehung des Warenempfängers als Zollschuldner sei eine allgemeine Auswirkung der Gesetzeslage und keinesfalls – wie in Art. 905 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO), Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993, gefordert, als besonderer Fall anzusehen. Eine Entlassung aus der Gesamtschuld komme ebenfalls nicht in Betracht, da Gesamtschuldner von Gesetz wegen den gleichen Leistungs- und Haftpflichten unterliegen. Der erlittene Nachteil durch die Nichtentrichtung seitens der Spedition kann nicht als Unbilligkeit nach Lage der Sache angesehen werden.

Gegen diesen Bescheid hat die Bf. fristgerecht mit der Begründung berufen, dass es sich ihrer Ansicht nach einerseits um einen besonderen Fall handle und andererseits die Voraussetzungen für eine Entlassung aus der Gesamtschuld vorlägen, da sie die geschuldeten Abgaben ihrer Vertragspartnerin, der Spedition, zur Weiterleitung an das Zollamt abgeführt habe. Das Zollamt habe sie erst von der Nichtentrichtung der Abgaben unterrichtet, als bereits über das Vermögen der Spedition das Konkursverfahren eröffnet worden war.

Über diese Berufung hat das Hauptzollamt Wien mit Berufungsverentscheidung vom 22. Mai 2000, GZ. 100/41177/134/98, abweisend entschieden. In der Begründung wird ausgeführt, dass eine Unbilligkeit nach Lage der Sache deshalb nicht vorliege, da es sich bei dieser

Sachlage nicht um ein unbeabsichtigtes Einzelergebnis gehandelt hat, das der Gesetzgeber daher auch nicht berücksichtigen konnte.

Eine Entlassung aus der Gesamtschuld komme deshalb nicht zur Anwendung, da keine Unbilligkeit nach Lage des Falles vorliege. Die Vorschreibung sei eine Auswirkung der allgemeinen Gesetzeslage. Im Übrigen bestehe für den Gesamtschuldner grundsätzlich die Möglichkeit der Direktzahlung nach Art. 214 BAO. Der durch die Nichtentrichtung der Abgaben durch die Spedition entstandene Schaden könne im Zivilrechtswege geltend gemacht werden.

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte die Bf. Beschwerde ein. Sie wiederholt ihr bisheriges Vorbringen und ergänzt, dass es auch für ein kaufmännisch sorgfältig geführtes Unternehmen von vorneherein nicht einfach ist, diese Beträge sofort in den Liquiditätsplan unterzubringen, weil mit diesen Auslagen nicht gerechnet werden konnte. Für sie wäre es daher wirtschaftlich nicht tragbar, Eingangsabgaben in der gegenständlichen Höhe zweimal zu entrichten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhr oder Ausfuhrabgaben in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle -werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt;

-ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle erfolgt die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Absatz 1 genannten Gründen auf Antrag; dieser ist innerhalb von zwölf Monaten nach der Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner bei der zuständigen Zollstelle zu stellen.

Zu prüfen war daher, ob im gegenständlichen Fall der zugrunde liegende Sachverhalt einen der in Art. 900 – 903 ZK-DVO beschriebenen Tatbestände erfüllt und ob beim Beteiligten keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vorliegt.

Sollte kein Fall nach Art. 239 (1) 1. Anstrich iVm. Art. 900 - 903 ZK-DVO und auch kein Fall nach Art. 904 ZK-DVO vorliegen, wäre noch zu prüfen, ob die Begründung des Erstattungsersuchens auf einen besonderen Fall schließen lässt, der sich aus Umständen

ergibt, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch eine offensichtliche Fahrlässigkeit vorliegt.

Da die in Art. 239 (1) 1. Anstrich iVm. Art. 900 – 903 ZK-DVO angeführten Tatbestände taxativ aufgezählt sind, der gegenständliche Sachverhalt darunter aber nicht subsumiert werden kann, war noch zu prüfen, ob es sich um einen besonderen Fall im Sinne der Art. 905 ff. ZK-DVO handelt.

Voraussetzung für eine Entscheidung nach Art. 905 ZK-DVO ist, dass es sich um einen besonderen Fall handeln muss, der sich aus Umständen ergibt, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch offenkundige Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt.

Als "Beteiligter" gilt die Person im Sinne von Art. 878 Absatz 1 ZK-DVO sowie jede andere Person, die bei der Erledigung der Zollförmlichkeiten für die betreffenden Waren tätig geworden ist, oder die, die für die Erledigung dieser Förmlichkeiten erforderlichen Anweisungen gegeben hat.

Nach den vorliegenden Unterlagen ist davon auszugehen, dass auf Seiten der Bf. als Beteiligter nicht von einem Verschulden gesprochen werden kann. Anders verhält es sich jedoch mit der Frage, ob die in ihrem Antrag vorgebrachten Gründe den Schluss zulassen, dass es sich um einen besonderen Fall im Sinne des Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO handelt. Dazu wurde vom EuGH wiederholt entschieden, dass es bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um einen besonderen Fall handelt, darauf an kommt, ob die Lage des Antragstellers gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist (vgl. EuGH vom 25. Februar 1999, Rs C-86/97).

Gibt es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner, so sind diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet (Art. 213 ZK). Gem. § 213 Abs. 4 BAO ist bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses eine zusammengefasste Verbuchung der Gebarung mit der Gebarung der vom Gesamtschuldverhältnis nicht umfassten Abgaben insoweit zulässig, als zumindest einer der Gesamtschuldner alle diese Abgaben schuldet. Nach § 214 Abs. 7 leg.cit. sind in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung gem. § 213 Abs. 4 BAO Zahlungen für Rechnung eines Gesamtschuldners, der nicht alle zusammengefasst verbuchten Abgaben schuldet, ausschließlich auf die ihn betreffenden verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen, wenn auf dem Zahlungsbeleg ausdrücklich eine diesbezügliche Weisung (Verrechnungsweisung) verfügt wurde.

Im konkreten Fall waren sowohl die Bf. als auch die Spedition (als indirekter Vertreter) Zollschuldner (Gesamtschuldner) im Sinne des Art. 201 Abs. 2 iVm Abs. 3 ZK und konnten als

Abgabenschuldner herangezogen werden. Da seitens der Spedition die in Rede stehenden Eingangsabgabenbeträge nicht entrichtet wurden, wurde seitens des HZA Wien ein Leistungsgebot an die Bf in ihrer Eigenschaft als Zollschuldnerin (Gesamtschuldnerin) erlassen.

Der Umstand, dass durch die Bf zu einem früheren Zeitpunkt eine Zahlung an die Spedition erbracht worden war, ist lediglich von zivilrechtlicher Bedeutung und ändert nichts daran, dass mangels Tilgung des offenen Abgabenbetrages seitens des Anmelders der öffentlich rechtliche Abgabenanspruch aufrecht erhalten geblieben war.

Der Umstand, dass damit für die Bf Nachteile verbunden sind, mag zutreffen, ändert jedoch nichts daran, dass bei gleicher Ausgangslage jeder Wirtschaftsteilnehmer mit den gleichen Folgen rechnen muss. Der Umstand, dass ein Unternehmer seinen finanziellen und vertraglichen Verpflichtungen plötzlich nicht mehr nachkommen kann und dies dem Geschäftspartner anfänglich verborgen bleibt, sodass dieser nicht entsprechend rechtzeitig reagieren kann, ist Ausdruck des unternehmerischen Risikos im Zusammenhang mit der Vertrags- und Dispositionsfreiheit. Die Insolvenz eines Handelspartners und dadurch bedingte Ausfälle wirtschaftlicher Natur stellen keinen besonderen Fall im Sinne des Art. 239 ZK dar.

Die Lage der Bf entspricht daher jener aller übrigen Wirtschaftsteilnehmer.

Tatsache ist jedoch, dass Waren in den Wirtschaftskreislauf der Gemeinschaft eingegangen sind, für die die Abgaben – aus welchem Umstand auch immer- nicht entrichtet worden sind. Aus diesem Grund erscheint die Annahme, es handle sich um einen besonderen Fall im Sinne des Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO, nicht gerechtfertigt.

Der Einwand der Bf, die Behörde sei der ihr zumutbaren Warnpflicht nicht nachgekommen, obwohl für sie bereits aufgrund der Vielzahl der Fälle absehbar war, dass es zum Konkurs der Spedition kommen würde, muss zurückgewiesen werden. Es ist nicht Aufgabe der Zollbehörde Unternehmen über die wirtschaftliche Lage ihrer Vertragspartner zu benachrichtigen.

Hinsichtlich der sonstigen Eingangsabgaben findet § 83 Zollrechtsdurchführungsgesetz (ZollRDG), BGBl.Nr. 659/1994 i.d.g.F. Anwendung. Ein besonderer Fall ist in diesem Zusammenhang dann gegeben, wenn sich die Abgabenbelastung als unbillig nach der Lage der Sache erweist oder wenn die Existenz des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung ernstlich gefährdet erscheint.

Sachliche Unbilligkeit liegt demnach vor, wenn die Anwendung eines Gesetzes im Einzelfall unbeabsichtigt zu Belastungen bzw. atypischen Vermögenseingriffen führen würde und der Gesetzgeber, hätte er diese Auswirkung erkannt, diese vermieden hätte.

Unbilligkeit nach Lage der Sache ist insbesondere dann anzunehmen, wenn Gründe vorliegen, die sich aus der Existenz der einzuhebenden Abgabenschuldigkeiten ergeben, d. h. wenn Abgabenschuldigkeiten infolge der Besonderheit ihres Zustandekommens und der Durchsetzung zu unzumutbarer Härte führen.

Wie bereits oben dargestellt, handelt es sich beim gegenständlichen Sachverhalt nicht um einen sich aus einem Abgabengesetz hervorgekommenen Sonderfall sondern um Auswirkungen des unternehmerischen Risikos, die sich durch die Auswahl der Vertragspartner ergeben und gleichermaßen alle Wirtschaftstreibenden treffen können. Von einer Unbilligkeit nach Lage der Sache kann daher nicht gesprochen werden.

Eine ernsthafte Gefährdung der Existenz des Abgabepflichtigen erscheint ebenfalls nicht gegeben. Die erstmalige Geltendmachung der dem Verfahren zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten erfolgte bereits im Jahr 1998, sodass davon auszugehen ist, dass die Bf mittlerweile 6 Jahre Zeit hatte, entsprechende Vorkehrungen finanzieller Art zu treffen. Im Übrigen wird von ihr die Möglichkeit einer Ratenzahlung angeboten, sodass die Entrichtung des Betrages, wenn auch in Teilen, von ihr selbst als durchaus möglich eingeschätzt wird.

Die Voraussetzungen für eine Erstattung der sonstigen Eingangsabgaben liegen ebenfalls nicht vor.

Gem. Art. 239 ZK iVm Art. 905 Abs. 1 zweiter Unterabsatz ZK-DVO und § 237BAO kann ein Gesamtschuldner aus der Gesamtschuld entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Die Voraussetzung für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis ist die Unbilligkeit der Einziehung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner einzustehen hat. Es war daher zu prüfen, ob die Einhebung der Abgaben nach der Lage des Falles beim Antragsteller unbillig wäre.

Der VwGH hat in seiner Entscheidung vom 12.4.1984, 83/16/0082 (zur Vorgängerbestimmung) festgestellt, dass eine Entlassung des Warenempfängers aus der Gesamtschuld selbst dann nicht in Frage kommt, wenn der Warenempfänger die Eingangsabgaben dem Verfügungsberechtigten bereits entrichtet, dieser seiner Zahlungsverpflichtung aber nicht erfüllt hat. Als Begründung wird angeführt, dass nach der

Zielsetzung und Wertung des Gesetzgebers dieser Sachverhalt einen Zollerlass aus Billigkeitsgründen wegen Härten in der Sache selbst grundsätzlich nicht rechtfertigt. Es sei nicht angängig, durch Billigkeitsmaßnahmen den in § 174 Abs. 4 ZollG erklärten Willen des Gesetzgebers zu durchkreuzen und eine von ihm getroffene Regelung ganz allgemein im Billigkeitswege außer Kraft zu setzen.

Unter Bedachtnahme auf diese Entscheidung war die abweisliche Entscheidung des HZA Wien rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, 29. Juli 2004