

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch die F.GmbH, diese vertreten durch Dr. W., gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Linz vom 23. September 2002, GZ. 500/11434/2/2002, betreffend Erstattung der Zollschuld, gemäß § 85c ZollIR-DG iVm § 273 Abs.1 lit.a BAO, entschieden:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-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 ZollIR-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 Bescheid vom 27.3. 2002, Zi. 500/02096/1 und 2/2002 setzte das Zollamt (ZA., vormals Hauptzollamt, HZA) Linz der Fa. Bf. wegen Entziehens von Versandwaren aus der zollamtlichen Überwachung Eingangsabgaben samt Abgabenerhöhung gem. Art. 203 Abs.1 und Abs.3, 1. Anstrich Zollkodex (ZK) und § 108 Abs.1 ZollIR-DG in Höhe von 86.500,90 €

(7.959,- € an Zoll, 77.391,80 € an Einfuhrumsatzsteuer und 1.150,10 € an Abgabenerhöhung) fest. Hingewiesen wird im Bescheid auf das mit der F. AG bestehende Gesamtschuldverhältnis. Die Abgaben wurden entrichtet und am 11.4. 2002 auf das Abgabenkonto Nr. N. der Bf. eingebucht.

Aufgrund einer Bevollmächtigung der Bf. vom 17.5. 2002 brachte die F.GmbH am 22.5. 2002 im Namen der Bf. einen Antrag gem. Art. 239 ZK auf Erstattung der 7.959,- € Zollabgaben ein mit der Begründung, dass die F.GmbH sofort nach Bekanntwerden des Irrtums um die Gestellung des Versandgutes Selbstanzeige erstattete und daher vom Vorliegen betrügerischer oder fahrlässiger Verhaltensweise abzusehen sei. Weiters wurde nun auch vorgelegt das originale schweizerische Ursprungszeugnis EUR.1 Nr. X. vom 15.1. 2002 sowie die von der Bf. ausgestellte Vollmachtsurkunde.

Mit Bescheid vom 11.6. 2002, ZI. 500/08733/2002, wies das HZA Linz den Erstattungsantrag gem. Art. 239 ZK iVm Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO ab. Begründet wurde die Abweisung im Wesentlichen damit, dass die Warenempfängerin die Versandscheine T1 Nr. Y. u. Z. mit der Rechnung, dem EUR.1 und den Speditionspapieren übernommen habe, wobei für den Warenempfänger auch ausdrücklich darauf hingewiesen war, dass es sich um Zollgut handelt, das dem Zollamt zu stellen ist. Da die Bf. zudem ein mit Drittlandsgeschäften und Zollangelegenheiten befasstes Unternehmen sei, liege mit der Nichtstellung der Versandware eine offensichtliche Fahrlässigkeit eines Beteiligten vor, was gem. Art. 899 ZK-DVO eine Erstattung des Zolls ausschließt. Der Bescheid erging an die F.GmbH als Vertreter der Bf. und wurde am 13.6. 2002 der F.GmbH zugestellt.

In der dagegen am 9.7. 2002 von der F.GmbH fristgerecht eingebrachten Berufung wurde argumentiert, dass nur ein minderes Versehen und keine auffallende Sorglosigkeit vorzuwerfen sei, insbesondere deshalb, weil die Adresse des Warenkäufers nicht auch die Lieferadresse war. Die Sendung wurde zwar von einem Monteur der Fa. Bf. übernommen, jedoch bei der Fa. K. angeliefert. Das EUR.1-Papier habe die Ware bei der Einfuhr begleitet, sodass eine Zollbefreiung erfolgen konnte, die Ware sei aber offensichtlich aus Unwissenheit und keinesfalls aus Vorsatz des Monteuren nicht gestellt worden, worüber schließlich auch eine Selbstanzeige erfolgt sei. Hingewiesen wurde auf die deutsche Rechtsprechung, dass bei Nichtgestellung aus Unwissenheit bei der Empfängerfirma von der Einhebung von Zöllen abgesehen wird, auch wenn ein nachträglich ausgestellter Ursprungsnachweis vorgelegt wird.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung (BVE) des HZA Linz vom 23.9. 2002, ZI. 500/11434/2/2002, abgewiesen, im Wesentlichen mit der Begründung, dass bei dem

verfahrensgegenständlichen Vorfall sowohl bei der Bf. als auch der F.GmbH eine grobe (= offensichtliche) Fahrlässigkeit vorzuwerfen sei, was gem. Art. 239 ZK und 890, 899 und 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO die Erstattung des Zolls ausschließe. Die BVE erging an die F.GmbH als Partei und wurde ihr am 26.9. 2002 zugestellt.

Gegen die abweisende BVE brachte die F.GmbH mit Schriftsatz vom 23.9. 2002, zur Post gegeben am 22.10. 2002 fristgerecht als Rechtsbehelf der 2. Stufe Beschwerde gem. § 85c ZollR-DG ein. Angekündigt wurde dabei, bis zum 15.11. 2002 Unterlagen nachzureichen. Am 13.11. 2002 wurde ein von Dr. W. unterfertigter zusätzlicher Schriftsatz eingebracht mit dem Kopfblatt "Beschwerde gegen den Bescheid vom 23.9. 2002. Beschwerdeführerin: Bf., vertreten durch die: F.GmbH, vertreten durch Dr. W....(Adresse). Prozess- und Geldvollmacht erteilt gem. § 30/2 ZPO." Inhaltlich wurde zum Beschwerdegrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung dahin argumentiert, dass infolge der Übernahme der Ware durch zollrechtlich unkundige Personen keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen sei. Am Ende des Schriftsatzes scheinen auf die Firmennamen der Bf. und der F.GmbH.

Die Zuständigkeit zur Entscheidung über die Beschwerde ging mit 1.1. 2003 auf den unabhängigen Finanzsenat über.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Dem vorliegenden Verfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit Auftrag vom 20.6. 2001 bestellte die Fa. Bf. bei der schweizerischen Firma R. AG 10 Stück Schaltschränke samt Montagematerial, die am 15.1 2002 im Versandverfahren mit den Versandscheinen T1 Nr. Y und Nr. Z ins Zollgebiet der EU verbracht wurden. Als Abgangsstelle scheint ZA Basel Freilager, als Versender und Hauptverpflichteter die F. AG, A., als Empfänger die F.GmbH in S. und als Bestimmungsstelle in Österreich S. auf. Als letzter Tag für die Gestellung war der 17.1. 2002 eingetragen. Beigelegt waren den Versandscheinen Schreiben der F. AG mit dem Vermerk: "Very important !!! Please find herewith T1 for customs office S. We ask you to stamp immediately the T1-Form and send us back the Community Transit Receipt stamped by the office of destination."

In Österreich erfolgte die Anlieferung der Waren direkt bei der Baustelle der Fa. K., ohne dass eine zollrechtliche Behandlung der Waren erfolgt war. Als der Fehler bei der F.GmbH auffiel, wurde das dem ZA S. mitgeteilt und um Vorschreibung der Eingangsabgaben an die Bf. ersucht, was mit Bescheid vom 27.3. 2002 erfolgte.

Mit Schreiben vom 17.5. 2002 erteilte die Bf. der F.GmbH eine Vollmacht, worin es heißt:  
" Wir bevollmächtigen hiermit die Spedition F.GmbH, in unserem Namen Berufung/Erstattung gegen den Bescheid Zl. 500/02096/1 u. 2/2002 einzulegen/zu beantragen."

Eine Berufung gegen den Abgabenbescheid wurde nicht eingebbracht, die F.GmbH machte vielmehr von der ihr eingeräumten Befugnis, einen Erstattungsantrag zu stellen, Gebrauch, womit das o.a. Erstattungsverfahren in Gang gesetzt wurde.

In abgabenrechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen:

Das gemeinschaftliche Zollrecht enthält zum Rechtsinstitut der Stellvertretung im ZK folgende zentrale Regelung:

Art.5 Abs.1: Unter den Voraussetzungen des Art. 64 Abs.2 und vorbehaltlich der im Rahmen des Art. 243 Abs.2 Buchstabe b) erlassenen Vorschriften kann sich jedermann gegenüber den Zollbehörden bei der Vornahme der das Zollrecht betreffenden Verfahrenshandlungen vertreten lassen.

Abs.2: Die Vertretung kann sein

- direkt, wenn der Vertreter im Namen und für Rechnung eines anderen handelt;
- indirekt, wenn der Vertreter in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt.

Die Mitgliedstaaten können das Recht, Zollanmeldungen in ihrem Gebiet in direkter Vertretung oder in indirekter Vertretung abzugeben, in der Weise beschränken, dass der Vertreter ein Zollagent sein muss, der dort rechtmäßig seinen Beruf ausübt (vgl. § 38 ZollR-DG).

Abs.3: Abgesehen von den Fällen nach Art. 64 Abs.2 Buchst. b) und Abs.3 muss der Vertreter in der Gemeinschaft ansässig sein.

Abs.4: Der Vertreter muss erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und Vertretungsmacht besitzen.

Personen, die nicht erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, oder die erklären, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, aber keine Vertretungsmacht besitzen, gelten als in eigenem Namen und für eigene Rechnung handelnd.

Abs.5: Die Zollbehörden können von einer Person, die erklärt, im Namen oder für Rechnung eines anderen zu handeln, den Nachweis für ihre Vertretungsmacht verlangen.

Art. 243 ZK lautet:

Abs.1: Jede Person kann einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen.

....

Abs.2: Ein Rechtsbehelf kann eingelebt werden:

- a) auf einer ersten Stufe bei der von den Mitgliedstaaten dafür bestimmten Zollbehörde;
- b) auf einer zweiten Stufe bei einer unabhängigen Instanz; dabei kann es sich nach dem geltenden Recht der Mitgliedstaaten um ein Gericht oder eine gleichwertige spezielle Stelle handeln.

Das Recht, sich vertreten zu lassen, steht also unter dem Vorbehalt des Art. 243 Abs.2 Buchst. b) ZK, mit dem das Rechtsbehelfsverfahren der 2. Stufe angesprochen ist. Es kann bei einer vor den Zollbehörden erfolglos angefochtenen Entscheidung der Rechtsmittelwerber einen weiteren Rechtsbehelf bei einer von den Zollbehörden unabhängigen Instanz einbringen. Das Verfahren vor dieser unabhängigen Instanz beurteilt sich grundsätzlich nach dem jeweiligen einzelstaatlichen Verfahrensrecht ( Witte, Zollkodex, 3. Aufl., Art. 5, Rz. 8; Art. 245 ZK ). In Österreich sind das für die Beschwerde gem. § 85c Abs.8 ZollR-DG die Bestimmungen der BAO, soweit das ZollR-DG nicht Entgegenstehendes bestimmt.

Gem. § 85c Abs.2 ZollR-DG ist zur Einbringung der Beschwerde jeder befugt, an den die BVE ergangen ist.

Gem. § 273 Abs.1 lit.a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebbracht wurde.

Im vorliegenden Fall wurde mit der Textierung der Vollmacht vom 17.5. 2002 ( "in unserem Namen") der F.GmbH durch die Bf. eine Verfahrensposition als direkter Stellvertreter erteilt. Die F.GmbH konnte somit im erstinstanzlichen Verfahren rechtswirksam Verfahrenshandlungen setzen, die sich direkt bei der Bf. und nur bei der Bf. auswirken. Dass in der Vollmachterteilung der im Gesetz vorkommende Passus "und für (unsere) Rechnung" nicht angeführt wurde, stellt keinen Mangel dar, da ein Handeln in fremdem Namen automatisch ein solches für fremde Rechnung sein muss ( Witte, Zollkodex, 3. Aufl., Art. 5, Rz. 9), im vorliegenden Fall eben die Erstattung des auf das Abgabenkonto der Bf.

---

eingezahlten Zollbetrags. Die in diesem Sinn eindeutig formulierte Vollmachtsurkunde wurde der Zollbehörde als Anlage zum Erstattungsantrag vom 22.5. 2002 mitvorgelegt.

Der abweisende Bescheid des HZA Linz vom 11.6. 2002 weist im Kopf die richtige Parteienbezeichnung auf, er ergeht an die F.GmbH als Vertreter der Bf., es ist somit unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass die Bf. die Partei des Erstattungsverfahrens ist. Es sei vermerkt, dass es kein Bescheidmangel ist, dass die Parteienbezeichnung nur im Kopf des Bescheides ( im Adressfeld) und nicht im normativen Text selbst nach der Überschrift "Bescheid" aufscheint ( VwGH 21.5.1992 Zl. 90/17/0036 ).

Gegen den abweisenden Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 9.7. 2002 durch die F.GmbH Berufung als Rechtsbehelf der ersten Stufe eingebracht, wobei ihre Verfahrensstellung nach wie vor die eines direkten Vertreters der Bf. ist, es liegt kein Hinweis vor, dass sich diesbezüglich etwas verändert haben sollte. Auch eine Undeutlichkeit im Sinne von Art. 5 Abs.4 2. Unterabsatz ZK, derzufolge man nun annehmen müsste, die F.GmbH handle in eigenem Namen, ist dabei nicht zu ersehen.

Nunmehr geht aber das HZA Linz in der BVE vom 23.9. 2002 davon aus, dass die F.GmbH die Partei des Erstattungsverfahrens wäre. Im Kopf und Spruch der BVE scheint nur die F.GmbH als Partei auf, sie wird auch in der Begründung der BVE wiederholt als die Bw. (Berufungsweberin) bezeichnet, wohingegen nicht mehr zum Vorschein kommt, dass die F.GmbH nur als Vertreterin der Verfahrenspartei Bf. fungiert. Ein solches "Auswechseln" der Partei vom Erstbescheid zur BVE ist unzulässig, im Ergebnis ergeht diese BVE in sachlicher Unzuständigkeit des HZA Linz als Rechtsbehelfsbehörde der 1. Stufe, da die BVE (erstmals) gegenüber einer anderen Partei als der des Erstbescheides eine Entscheidung trifft ( VwGH 30.7.1992, Zl. 90/17/0333 ). Die BVE geht somit ins Leere, weil sie keinen Abspruch über die Berufung der Partei *Bf.*, wenn diese auch *vertreten* wird durch die F.GmbH, macht.

Es ist aber nunmehr auch unzulässig, dass die Bf. eine Beschwerde einbringt gegen eine BVE, die an die F.GmbH ergangen ist. Der Schriftsatz vom 23.9. 2002, Postaufgabe 22.10. 2002, ist eine solche Beschwerde gem. § 85c ZollR-DG. Dabei ist wiederum davon auszugehen, dass die F.GmbH als direkter Vertreter der Bf. agiert, was auch durch den ergänzenden Schriftsatz vom 13.11. 2002 zum Ausdruck gebracht wird, wo angeführt ist, dass Beschwerdeführerin die Bf. ist, dass sie vertreten wird durch die F.GmbH und diese nunmehr vertreten wird durch Dr. W. Der Schriftsatz vom 23.9. 2002 wurde innerhalb der einmonatigen Beschwerdefrist zur Post gegeben, ist aber deshalb mangelhaft, weil die Beschwerdeeinbringung durch die juristische Person F.GmbH erfolgt, während § 83 Abs.1 BAO normiert, dass sich die Parteien

und ihre gesetzlichen Vertreter im Abgabenverfahren durch *eigenberechtigte* Personen vertreten lassen können, womit grundsätzlich, von gesetzlich vorgesehenen Ausnahmen abgesehen, nur natürliche Personen als Vertreter in Betracht kommen ( VwGH 19.2. 1991, Zl. 90/05/0189 ). Dieser Mangel ist dadurch behoben, dass mit dem ergänzenden Schriftsatz vom 13.11. 2002 nunmehr ohnehin Dr. W. als natürliche Person als Vertreter auftritt. Dass der ergänzende Schriftsatz außerhalb der einmonatigen Beschwerdefrist eingebracht wurde, schadet nicht, da die Fristwahrung schon durch die Postaufgabe des ersten Schriftsatzes erfolgte und die Schreiben vom 23.9. 2002 und 13.11. 2002 als Einheit zu betrachten sind. Vom vertretungsrechtlichen Standpunkt erscheint es unbedenklich, dass eine Untervertretung der Bf. durch Dr. W. vorliegt, da die ursprünglich von der Bf. an die F.GmbH erteilte direkte Stellvertretung eine umfassende ist und von einer üblichen Wortinterpretation her auch die Erteilung einer Subvertretung nicht ausschließt. Ein Rechtsanwalt kann sich abweichend von § 83 Abs.1 BAO auf eine erteilte Vollmacht berufen. Der diesbezügliche Regelungsinhalt von § 30 Abs.2 ZPO entspricht dem von § 8 Abs.1 RAO.

Dennoch ist die Beschwerde der Bf. unzulässig, da die BVE an die F.GmbH ( als Partei ) ergangen ist und daher allenfalls nur diese eine Beschwerde in ihrem eigenen Namen hätte einbringen können. Daher war eine Beschwerde, die gegen die BVE im Namen der Bf. eingebracht wurde, gem. § 273 Abs.1 lit.a BAO iVm § 85c Abs. 8 ZollR-DG und § 276 Abs.4 BAO zurückzuweisen.

Es sei vermerkt, dass sowohl das Gemeinschaftsrecht als auch das innerstaatliche Recht gewisse Erweiterungen der Berufungsmöglichkeiten bzw. der Befugnisse zur Antragstellung kennen. So spricht schon der erste Satz in Art. 243 ZK davon, dass jeder einen Rechtsbehelf auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen kann, den die Entscheidung unmittelbar und persönlich betrifft. In der BVE wurde die Bestimmung des Art. 878 Abs.1 ZK-DVO angesprochen, derzufolge der Antrag auf Erstattung oder Erlass von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben von der Person, die die Abgaben entrichtet hat, vom Zollschuldner oder von den Personen, die seine Rechte und Pflichten übernommen haben, gestellt werden. Der Antrag auf Erstattung oder Erlass kann gem. Unterabsatz 2 auch vom Stellvertreter dieser Personen gestellt werden. Noch weiter geht der Begriff des zur Antragstellung für Erlass/Erstattung befugten "Beteiligten" in Art. 899 Abs.1 und Abs.3 sowie Art. 900 Abs.1 Buchst. o) ZK-DVO, die neben den Personen nach 878 Abs.1 oder ihren Vertretern noch jede andere Person miteinbeziehen, die zur Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die in Frage stehenden Waren tätig geworden ist oder die Anweisungen gegeben hat, die zur Erfüllung dieser Förmlichkeiten notwendig waren.

Im innerstaatlichen Recht sehen die §§ 246 und 257 BAO Erweiterungen des Berufungsrechts vor, wobei diese Bestimmungen im Zollbereich im Rechtsbehelfsverfahren der 1. Stufe durch Art. 243 ZK weitgehend verdrängt sind und durch § 276 Abs.4 BAO auf das Rechtsbehelfsverfahren der 2. Stufe nicht ausgedehnt sind.

Keine der vorerwähnten Bestimmungen kann aber den Verfahrensfehler bereinigen, dass man nicht konsequent bei den ursprünglich eingenommenen Verfahrenspositionen, nämlich der Bf. als Antragstellerin und der F.GmbH als ihrem direkten Vertreter (mit später hinzutretendem Untervertreter) geblieben ist, sondern diese gewechselt hat.

Als Resümee gelangt man zum Ergebnis, dass die Berufung der direkt vertretenen Bf. vom 9.7. 2002 durch eine an die F.GmbH als Partei ergehende BVE nicht erledigt wurde, sodass über diese offene Berufung gem. § 85b ZollR-DG noch durch eine an die Partei Bf. gerichtete BVE zu entscheiden sein wird. Weiters konnte gegen eine an die F.GmbH als Partei ergehende BVE nicht durch die direkt vertretene Bf. eine Beschwerde eingebracht werden und war daher spruchgemäß zurückzuweisen, ohne auf inhaltliche Fragen des Falles einzugehen.

Wien, 12. Juli 2005

Der Referent:

Hofrat Dr. MMag. Roland Schönauer