

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Mag. Thomas Stenitzer, Mag. Kurt Schick, Rechtsanwälte, 2136 Laa an der Thaya, Rathausgasse 4, vom 10. Mai 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 14. April 2004, Zl. 100/34425/78/2003, betreffend Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Das damalige Hauptzollamt Wien wies am 23. März 2004 mit seinem Bescheid zur Zahl 100/34425/59/2003 den Antrag des Beschwerdeführers (Bf.) auf Aussetzung der Vollziehung der mit dem Bescheid des Zollamtes vom 1. März 2004 festgesetzten Säumniszinsen in der Höhe von € 8.515,78, betreffend den Säumniszeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 14. März 2004, ab.

Dagegen er hob der Bf. in offener Frist den Rechtsbehelf der Berufung und führte aus, dass die dem Säumniszinsenverfahren zu Grunde liegende Eingangsabgabenschuld zu unrecht vorgeschrieben sei und damit begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Säumniszinsenbescheides bestünden.

Am 14. April 2004 wies das Hauptzollamt Wien mit seiner Berufungsvorentscheidung, Zl. 100/34425/78/2003 diese Berufung als unbegründet ab, worauf der Bf. dagegen Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat erhob. Er wiederholte darin das

Berufungsvorbringen und beantragte die Stattgabe des Antrages auf Aussetzung der Vollziehung und die ersatzlose Aufhebung der Berufungsvorentscheidung.

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

Gemäß Art. 244 Zollkodex (ZK) wird durch die Einlegung des 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 ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

Gemäß Art. 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen.

Gemäß § 212a Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
- b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gem. Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden

Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Gemäß Abs. 4 leg.cit. sind die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Gemäß Abs. 5 leg.cit. besteht die Wirkung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) 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 Fall des Einbringens eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabenbetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Gemäß Abs. 7 leg.cit. steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrochenen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

Gemäß Abs. 9 leg.cit. sind für Abgabenschuldigkeiten

- a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder
- b) soweit in Folge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von 1% über den jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter Rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH vom 27. September 1999, Zahl 98/17/0227 oder vom 7. August 2003, Zahl 2000/16/0573) sind nationale Vorschriften im Verfahren über die Aussetzung nach Art. 244 ZK anzuwenden, soweit dem nicht gemeinschaftsrechtliche Bestimmungen entgegenstehen. Da eine spezielle nationale Regelung über das Verfahren der Aussetzung im Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG) nicht normiert worden ist, gelten nach § 2 Abs. 1 ZollIR-DG die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO. Da die Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK im wesentlichen der nationalen Aussetzung der Einhebung entspricht, sind in Vollziehung des Art. 244 ZK die nationalen Bestimmungen, also § 212a BAO anzuwenden.

Es ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Am 22. Oktober 2003 schrieb das Hauptzollamt Wien dem Bf. eine für ihn nach Art. 202 Abs. 1, Buchstabe a und Abs. 3 zweiter Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld von insgesamt € 2.221.800,26 und gem. § 108 ZollIR-DG eine Abgabenerhöhung in der Höhe von € 234.674,58, sohin im Gesamtbetrag von € 2.456.474,84 vor. Für die Entrichtung der Abgaben wurde gemäß Art. 222 Abs. 1 ZK eine Frist von 10 Tagen ab Zustellung dieses Bescheides eingeräumt. Gegen den Am 31. Oktober 2003 zugestellten Bescheid brachte der Bf. das Rechtsmittel der Berufung ein – bislang vom Zollamt unerledigt – und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß Art. 244 ZK in Verbindung mit § 212a BAO. Der Schriftsatz und damit der Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser Abgaben langte laut Eingangsstempel am 20. November 2003 beim Hauptzollamt Wien ein.

Am 1. März 2004 setzte das Zollamt für den Säumniszeitraum 15. Februar 2004 bis 14. März 2004 bezüglich der beschriebenen Eingangsabgabenschuld Säumniszinsen in der Höhe von € 8.515,78 fest. Nach Abweisung der dagegen eingebrachten Berufung am 23. März 2004 zur ZI. 100/34425/58/2003 und einer Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat erging am 2. Juni 2005 zur GZ. ZRV/0029-Z1W/04 die abschließende Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates. Mit diesem Bescheid wurde der Beschwerde stattgegeben und

festgestellt, dass im Säumniszeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 14. März 2004 keine Säumniszinsen entstanden seien. In der Begründung führt der Senat aus, dass der am 20. November 2003 beim Hauptzollamt Wien eingelangte auf Aussetzung der Vollziehung nicht im Abgabenkonto des Bf. selbst sondern sogenannt "händisch" auf einer außerhalb des Rechenwerkes geführten Hilfsaufzeichnung der Zollkassa des Zollamtes nur schriftlich angemerkt worden sei. Erst am 7. Juli 2004 sei die korrekte Anmerkung "AE" im Abgabenkonto des Bf. erfolgt. Da mit dem Einlangen des Antrages auf Aussetzung der Vollziehung beim Zollamt ex lege und unabhängig von einer Anmerkung im Abgabenkonto des Bf. das Hinausschieben der Säumnisfolgen verbunden gewesen sei und diese Rechtsfolge auch noch im noch nicht abgeschlossenen Rechtsmittelverfahren bezüglich der Aussetzung fortduern würde, sei für den Säumniszeitraum vom 15. Februar 2004 bis zum 14. März 2004 keine Säumnisfolge eingetreten und daher die Einbringungsmaßnahme der Vorschreibung von Säumniszinsen für diesen Zeitraum zu unrecht erfolgt. Diese Berufungsentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Durch diese Berufungsentscheidung ist hinreichend geklärt, dass begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Säumniszinsenbescheides bestanden haben und die Rechtsbehelfe gegen diesen Bescheid sich als erfolgversprechend erwiesen haben. Eine Aussetzung der Vollziehung wäre aus diesem Grund sohin rechtens gewesen.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu solchen Sachverhalten, dass nämlich nach einer Berufungsentscheidung in dem dem Aussetzungsverfahren zu Grunde liegenden Abgabenverfahren noch über einen Rechtsbehelf im Aussetzungsverfahren zu entscheiden ist, ist uneinheitlich.

Einerseits vertritt der Gerichtshof die Ansicht, dass ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt (z.B. VwGH vom 3. Oktober 1996, Zl. 96/16/0200 oder vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0496).

In anderen Entscheidungen vertritt er die Ansicht, dass es sich aus dem Gesetz nicht ergebe, dass eine positive Erledigung des Aussetzungsantrages nur bis zur Berufungserledigung möglich sei (z.B. VwGH vom 10. Dezember 1991, Zl. 91/14/0164 oder vom 26. Februar 2004, Zl. 2003/16/0018). Auch danach ist eine stattgebende Berufungsentscheidung gegen die Abweisung eines Aussetzungsantrages gegebenenfalls nötig, weil der Rechtsmittelwerber ansonsten um die Erstreckung der Entrichtungspflicht gemäß § 212a Abs. 7, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 und die damit verbundenen Auswirkungen auf die Abgabenschuld gebracht werde (Ritz, Bundesabgabenordnung, Linde Verlag, 3. Auflage, Tz. 12 zu § 212a).

Das Rechtsinstitut der (nationalen) Aussetzung der Einhebung wurde nach einem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Dezember 1986, Zahl G 119/86, im Interesse der sich aus dem rechtsstaatlichen Prinzip ergebenden faktischen Effizienz der Rechtschutzeinrichtungen geschaffen. Der Rechtsschutzsuchende darf nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden. An diesem Grundgedanken hat sich auch die Interpretation der gesetzlichen Bestimmung des § 212a BAO zu orientieren.

Im gegenständlichen Fall hat die abschließende und endgültige stattgebende Berufungsentscheidung vom 2. Juni 2005, GZ. ZRV/0029-Z1W/04, den rechtswidrig ergangenen Säumnisbescheid rückwirkend aus dem Rechtsbestand beseitigt. Bis zu dieser Entscheidung war die Bf. gemäß § 230 Abs. 6 BAO zunächst durch den anhängigen Antrag auf Aussetzung, dann im folgenden Rechtsbehelfsverfahren durch § 212a Abs. 4 BAO vor Einbringungsmaßnahmen geschützt. Durch den Wegfall der Säumniszinsenschuld ist auch im weiteren keine auch nur irgendwie geartete Beeinträchtigung des Rechtsschutzinteresses der Bf. möglich. Eine abweisende Berufungsentscheidung in diesem Verfahren kann infolge des Fehlens der Abgabenschuld daher auch keine Auswirkungen auf allfällige Nachfristen oder in Bezug auf die Einbringungshemmung zu dieser Abgabenschuld haben, wie sie es bei einer abweisenden Berufungsentscheidung im Säumniszinsenverfahren und Bestätigung der Abgabenschuld hätte haben können.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich daher in dieser Sache der dahingehenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an, dass jetzt nach der Berufungsentscheidung im Säumniszinsenverfahren eine Bewilligung der Aussetzung der Vollziehung nicht mehr in Betracht kommt. Den Intentionen des Verfassungsgerichtshofes und des Gesetzgebers auf einen faktischen und effizienten Rechtsschutz während des Rechtsbehelfsverfahrens in der Abgabensache kann in diesem Stadium des Aussetzungsverfahrens wegen des Fehlens einer Abgabeschuld auch durch eine Abweisung des Rechtsbehelfes und damit durch eine Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Vollziehung nachgekommen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. März 2006