

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der VT AG, Firmensitz, vertreten durch Dr. Bernhard Haid, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Universitätsstrasse 3, vom 22. Juni 2009 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 20. Mai 2009, ZI. 520000/00000/13/2007, mit welcher die Berufung vom 4.5.2009 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 2.4.2009, ZI.520000/00000/12/2007, als unbegründet abgewiesen worden ist, wie folgt entschieden:

1. Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird wie folgt geändert:

„Der Spruch des angefochtenen Bescheides vom 2.4.2009 wird durch nachstehenden Spruch ersetzt:

Der Antrag der Fa. VT AG, vertreten durch Herrn Dr. Bernhard Haid, Rechtsanwalt in Innsbruck, vom 18.12.2008, gem. § 308 BAO gegen die Versäumung der (im Art.239 Abs.2 erster Anstrich Zollkodex normierten) Frist zur Stellung eines Antrages gem. Art.239 Zollkodex auf Erstattung der der obgenannten Zollschuldnerin im Abgabenbescheid vom 3.10.2007 zu ZI.520000/00000/01/2007 durch das Zollamt Linz Wels am 18.10.2007 gem. Art. 221 Abs.1 Zollkodex mitgeteilten (nach Art.204 Abs.1 lit.a und Abs.3 Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG entstandenen) Eingangsabgabenschuld, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wird gem. Art.4 Zi.5 iVm Art.6 Zollkodex und mit §§ 310 Abs.1, 311 Abs.1 BAO als unzulässig zurückgewiesen und somit abgelehnt.“

2. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit der Fa. VT AG (im folgenden als „Beschwerdeführerin“ bzw. kurz „Bf“ genannt), Li- 9486 Schaanwald, Liechtenstein, am 18.10.2007 zugestelltem Abgabenbescheid des Zollamtes Linz Wels vom 3.10.2007, Zl. 520000/00000/01/2007, in welchem festgestellt wurde, dass für die genannte Bescheidadressatin wegen am 24.9.2007 stattgefunder widerrechtlicher Verwendung eines im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingebrachten ausländischen Beförderungsmittels (Art.558 Abs.1 lit.c ZK-DVO) gem. Art.204 Abs.1 lit.a und Abs.3 Zollkodex iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG eine Eingangsabgabenschuld iHv € 19.600,00, davon € 8.000,00 an Zoll und € 11.600,00 an Einfuhrumsatzsteuer, entstanden ist (wobei dieser Abgabenbetrag in der Folge nach gem. Art.243 Abs.2 Zollkodex durchgeführt Rechtsbehelfsverfahren erster und zweiter Stufe in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 12.11.2008, GZ. ZRV/0007-Z2L/08, auf € 17.640,00, davon € 7.200,00 an Zoll und € 10.440,00 an Einfuhrumsatzsteuer, reduziert wurde), wurde gem. Art. 221 Abs.1 Zollkodex der Abgabenbetrag der genannten Zollschuldnerin in geeigneter Form mitgeteilt.

Am 30.10.2008 brachte die Bf, vertreten durch Dr. Bernhard Haid, Rechtsanwalt in Innsbruck, beim Zollamt Linz Wels (und damit bei der zuständigen Zollbehörde) einen mit „Nachsichtsansuchen“ überschriebenen, auf Art.239 Zollkodex gegründeten Antrag auf Erstattung der in Rede stehenden (inzwischen zur Gänze ertrichteten) Eingangsabgaben ein; dieses Anbringen enthielt auch das Ersuchen, die im Art.239 Abs.2 Zollkodex normierte Frist von zwölf Monaten ab Mitteilung der Abgaben an den Zollschuldner, binnen welcher die Erstattung der Abgaben bei der zuständigen Zollstelle zu beantragen ist, zu verlängern.

Das Zollamt Linz Wels wies in der Folge in seinem (am 4.12.2008 dem genannten Bevollmächtigten zugestellten) Bescheid vom 1.12.2008, Zl.520000/00000/10/2007, zum einen den vorerwähnten Antrag auf Fristverlängerung zur Einbringung eines Erstattungsantrages gem. Art.239 Abs.2 Zollkodex ab und zum anderen den (mit Parteieingabe vom 27.11.2008 noch inhaltlich ergänzten, auf Art.239 Zollkodex gestützten) Erstattungsantrag vom 30.10.2008 selbst als verspätet eingebracht zurück. (Jener Bescheid ist übrigens Gegenstand eines weitern, inzwischen ebenfalls beim Unabhängigen Finanzsenat, u. zw. unter der GZ. ZRV/0042-Z2L/09, anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens, in welchem noch gesondert entschieden werden wird.)

Daraufhin stellte die Bf (durch ihren bereits erwähnten Bevollmächtigten) im Schriftsatz vom 18.12.2008 u.a. den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, und zwar unter ausdrücklicher Berufung auf den § 308 BAO, gegen die Versäumung der oberwähnten (im

Art.239 Abs.2 Zollkodex normierten) Frist zur Einbringung eines Antrages auf Eingangsabgabenerstattung. Unter Verweis auf „den Antrag auf Nachsicht gem. Art.239 Zollkodex“, ausgeführt im Schriftsatz vom 03.10.2008 und ergänzt mit Schriftsatz vom 27.11.2008, werde, so die Bf, gleichzeitig die versäumte Handlung nachgeholt. Begründend wurde darin im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Auch ein Irrtum könne ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis sein, durch welches eine Partei verhindert sei, eine Frist einzuhalten, wobei ein Ereignis dann unabwendbar sei, wenn es durch einen Durchschnittsmenschen objektiv nicht verhindert werden könne; als unvorhergesehen sei ein Ereignis hingegen zu werten, wenn die Partei es tatsächlich nicht miteinberechnet und dessen Eintritt auch unter Bedachtnahme auf die zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten habe können. Es seien hier also die subjektiven Verhältnisse der Partei maßgebend. Im vorliegenden Fall hätte zum Einen sowohl die lange Verfahrensdauer vor dem Unabhängigen Finanzsenat (betreffend das Rechtsbehelfsverfahren bezüglich die Eingangsabgabenvorschreibung des Zollamtes Linz Wels vom 3.10.2007) –die Beschwerdevorlage an den Unabhängigen Finanzsenat sei bereits am 22.1.2008 erfolgt, die Berufungsentscheidung hingegen erst am 12.11.2008 erlassen worden- als auch das Schweigen sämtlicher Behörden in der Zeit zwischen 14.1.2008 und 29.10.2008 und zum Anderen das Wissen, dass von ihr bereits in der Berufung gegen die Abgabenvorschreibung vom 2.11.2007 ein Antrag gestellt worden sei, „von der Vorschreibung einer Abgabenschuld Abstand zu nehmen“ und damit sämtliche Folgen zu beseitigen, wobei seitens der Abgabenbehörde erster Instanz in Kenntnis dieses Antrages keine Verbesserung veranlasst worden sei, für die Bf (als Antragstellerin in Bezug auf die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) unvorhergesehene Hindernisse dargestellt, zumal diese Umstände bei ihr die Vorstellung bewirkt hätten, dass sie keine weiteren Anträge, insbesondere gem. Art.239 Abs.2 Zollkodex, mehr zu stellen bräuchte. Bezüglich der Rechtzeitigkeit werde auf das Telefonat mit dem Sachbearbeiter des Unabhängigen Finanzsenates vom 29.10.2008 verwiesen, in dessen Verlauf für die Bf es erst offenkundig geworden sei, dass die Zollbehörde vom Vorliegen einer verbotenen Kabotage ausgehen werde und somit der objektive Tatbestand für die Abgabenvorschreibung begründet gegeben sei. Bis zu jenem Tag habe das Zollamt Linz Wels über den in der Berufung gestellten Antrag, von der Vorschreibung einer Eingangsabgabenschuld Abstand zu nehmen, nicht abgesprochen, sodass sich der ausgewiesene Parteienvertreter veranlasst gesehen habe, den Schriftsatz vom 30.10.2008 einzubringen, um das Erstattungsverfahren wieder in Gang zu bringen. Des weiteren sei ihr erst mit am 4.12.2008 erfolgter Zustellung des Zurückweisungsbescheides vom 1.12.2008 klar geworden, dass ihr Nachsichtsansuchen vom 30.10.2008 als „Erstantrag“ auf Erstattung der Eingangsabgabenschuld iSd Art. 239 Zollkodex aufgefasst werde. Im Lichte dieser Tatsache

erscheine der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag jedenfalls als rechtzeitig iSd § 308 Abs.3 BAO. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen werde weiters auf das im Erstattungsantrag selbst und im Fristverlängerungsansuchen enthaltene Parteivorbringen verwiesen.

Das Zollamt Linz Wels gab in seinem Bescheid vom 2.4.2009, Zi.520000/00000/12/2007, diesem Wiedereinsetzungsantrag unter Verweis auf die §§ 308, 310 BAO „nicht statt“ und begründete diese seine Entscheidung im Wesentlichen folgendermaßen: Die Verlängerung der bereits abgelaufenen Frist zur Stellung eines Erlassantrages gem. Art.239 Zollkodex sei dort abschließend geregelt und mache die Anwendung der Bestimmung des § 308 BAO unanwendbar bzw. nicht zulässig, da diese als gemeinschaftsrechtliche Bestimmung und gleichzeitig als „lex specialis“ die nationale Bestimmung über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand verdränge. Zwar bleibe die BAO als Verfahrensvorschrift im Zollverfahren grundsätzlich anwendbar, aber eben nur subsidiär. Im vorliegenden Fall werde sie durch den Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts unanwendbar.

Gegen diesen (am 7.4.2009 zugestellten) Bescheid er hob die Bf (durch ihren oben bereits genannten Bevollmächtigten) mit Eingabe vom 4.5.2009 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung iSd Art.243 Abs.2 lit.a, 245 Zollkodex iVm §§ 85a Abs.1 Zi.1, 85f ZollR-DG. Darin wurde zum Einen das bisherige darauf Bezug habende Verfahren beim Zollamt Linz Wels geschildert und auch das im (erstinstanzlichen) Wiedereinsetzungsantrag bereits Vorgebrachte z.T. wiederholt, z.T. näher ausgeführt und erläutert, zum Anderen wurde der Bescheid mit im Wesentlichen folgendem neuen Berufungsvorbringen unter Geltendmachung unrichtiger rechtlicher Beurteilung, inhaltlich bekämpft: Gem. §§ 58 Abs.2, 60 AVG seien Bescheide zu begründen, wobei aus Rechtsschutzinteresse der Partei auf jedwedes relevante strittige Sach- und Rechtsvorbringen einzugehen sei. Die Behörde habe dabei auch alle ihre Gedankenvorgänge und Eindrücke aufzudecken, dass sie ein Beweismittel einem anderen vorgezogen habe und eine Tatsache für wahr oder unwahr gehalten habe; ebenfalls sei es mit den rechtsstaatlichen Grundsätzen des Parteiengehörs und der freien Beweiswürdigung unvereinbar, einen Bescheid auf der Partei nicht zugängliche Beweismittel zu stützen. Des weiteren habe sich die Behörde von den Grundsätzen der Amtswegigkeit und Erforschung der materiellen Wahrheit leiten zu lassen und ihren Bescheid auch entsprechend zu begründen. Dementsprechend sei die Behörde verpflichtet, alle für die Beurteilung der Rechtsfrage wesentlichen Vorschriften in ihre Bescheidbegründung einfließen zu lassen. Diesen Erfordernissen vermöge der angefochtenen Bescheid indes nicht zu entsprechen: So nehme die belangte Behörde zwar Bezug auf die Voraussetzungen des Art.239 Zollkodex, gebe aber keine Begründung zur Frage, ob nicht aus Billigkeitsgründen eine Wiedereinsetzung zu

gewähren sei. Andererseits führe die belangte Behörde aus, die Verlängerung einer bereits abgelaufenen Frist zur Stellung eines Erlasantrages gem. Art.239 Zollkodex sei abschließend geregelt und daher der § 308 BAO unanwendbar und nicht zulässig; dennoch werde im Spruch des angefochtenen Bescheides Bezug auf die BAO genommen, insbesondere gem. § 308 iVm § 310 BAO dem Antrag nicht stattgegeben. Sohin belaste die Berufung der Behörde auf die „verdrängte“ Rechtsnorm des § 308 BAO unter gleichzeitigem Hinweis, dass diese Bestimmung nicht anzuwenden sei, den Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Das Zollamt Linz Wels wies die Berufung mit Berufungsentscheidung (Art.243 Zollkodex iVm §§ 2 Abs.1, 85b Abs.3 ZollR-DG) vom 20.5.2009, ZI.520000/00000/13/2007, als unbegründet ab, wobei es diese im Wesentlichen folgendermaßen begründete: Zum Vorwurf der Bf, die Zollbehörde sei auf die „Rechtsfrage der Kabotage“ nicht eingegangen, werde zum einen auf die Berufungsentscheidung vom 6.12.2007, ZI.520000/00000/06/2007, und zum Anderen auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 12.11.2008, GZ.ZRV/007-Z2L/08, verwiesen, worin die Rechtsstandpunkte dazu ausführlich erläutert worden seien. Der in der Parteieingabe vom 2.11.2007 (= Berufung gegen den Abgabenbescheid vom 3.10.2007) enthaltene „Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Abstandnahme von der Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld, in eventu auf deren Herabsetzung“ sei deshalb nicht als Antrag auf Erstattung der Eingangsabgaben nach Art.239 Zollkodex gewertet worden, weil die Eingabe ausdrücklich als „Berufung gegen den Abgabenbescheid“ bezeichnet worden und für die Abgabenbehörde nicht erkennbar gewesen sei, dass der Antrag „auf das Rechtsinstrument des Art.239 Zollkodex abzielen solle“. Maßgebend für die Wirksamkeit bzw. Beurteilung einer Prozesserklärung sei grundsätzlich das Erklärte, nicht das Gewollte, allerdings sei das Erklärte allenfalls auszulegen. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren seien nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, es komme hier also darauf an, wie ein Anbringen unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszwecks und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden müsse. Daher sei bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens eine allenfalls davon abweichende, nach außen aber nicht einmal andeutungsweise zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters unmaßgeblich. In Ansehung der eindeutigen Bezeichnung der in Rede stehenden Parteieingabe als „Berufung gegen den Abgabenbescheid“ sowie des sich hierauf beziehenden Antrages „auf ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides“ und „Abstandnahme von der Vorschreibung der Eingangsabgabenschuld“ sei jedenfalls davon auszugehen gewesen, dass dies auch der erklärte Wille der Berufungserwerberin gewesen sei. Eine nach rechtskräftigem Abschluss jenes Abgabenfestsetzungsverfahrens nunmehr offenbar verlangte „Umdeutung“ der Berufung in einen gleichzeitig eingebrachten Erstattungsantrag nach Art.239 Zollkodex könne mit der

obzitierten Rechtsprechung (VwGH v.16.7.96, 95/14/0148, v.26.6..96, 92/18/0199, u. v. 20.2.98, 96/15/0127) nicht in Einklang gebracht werden. Es sei einem Rechtsvertreter im Übrigen durchaus zuzumuten, die Bestimmungen über eine Berufung nach §§ 343 ff BAO von jener eines Erstattungsantrages nach Art.239 Zollkodex zu unterscheiden und dies in einer Eingabe auch entsprechend zu artikulieren. Somit habe auch kein Formgebrechen festgestellt werden können und gehe der Vorwurf, die Behörde hätte „Verbesserungsaufträge“ erteilen müssen, ins Leere. Im Übrigen sei die Verlängerung der bereits abgelaufenen Frist zur Stellung eines Erlassantrages gem. Art.239 im Zollkodex der Gemeinschaften abschließend geregelt und mache daher die Anwendung des § 308 BAO unanwendbar und nicht zulässig. Wohl bleibe die BAO als Verfahrensvorschrift auch im Zollverfahren noch anwendbar, jedoch nur subsidiär. Der Art.239 Zollkodex stelle eine „lex specialis“ dar, die hier die nationale Bestimmung über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand quasi „verdränge“ bzw. unanwendbar mache. Nach Abs.1 lit. a BAO seien die Bestimmungen der BAO bei der Erhebung von Eingangsabgaben nur soweit anwendbar, als die zollrechtlichen Vorschriften nichts anderes bestimmten. Im Art.239 Zollkodex sei geregelt, unter welchen Umständen eine Fristverlängerung bezüglich der Stellung eines Erstattungs- oder Erlassantrages zu gewähren sei, sodass hier für die §§ 308, 310 BAO kein Raum mehr bleibe. Der gegenständliche Wiedereinsetzungsantrag sei daher nicht zulässig gewesen und hätte das Zollamt ihm zu Recht nicht stattgeben können.

Gegen diese (dem Bevollmächtigten der Bf am 25.5.2009 zugestellten) Berufungsvorentscheidung richtet sich die am 22.6.2009 (und damit rechtzeitig gestellte) Beschwerde iSd Art.243 Abs.2 lit.b Zollkodex iVm § 85c Abs.1 ZollIR-DG, in welcher beantragt wurde, der nunmehr zuständige Unabhängige Finanzsenat möge in Stattgabe des gegenständlichen Rechtsbehelfs zweiter Stufe den angefochtenen Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 20.5.2009 (= Berufungsvorentscheidung) beheben und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der versäumten Frist zur Stellung eines Erstattungsantrages nach Art.239 Zollkodex bewilligen. Begründet wurde dieses Begehren durch die Bf im Wesentlichen folgendermaßen: Die belangte Behörde irre, wie deren Begründungsausführungen ihrer Berufungsvorentscheidung zeigten, in rechtlicher Hinsicht. Als Voraussetzung für Erstattung oder Erlass der Einfuhrabgaben nach Art.239 Zollkodex werde auf Umstände Bezug genommen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen seien. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 11.11.1999, Rs C-48/98, Rn.96, unmissverständlich dargetan, dass die Voraussetzungen für die Erstattung von Eingangsabgaben materiellrechtlich als Tatbestände anzusehen seien, und eben diese Tatbestände seien im Zusammenhang mit Art.239 Abs.2 Zollkodex auch zur Gewährung einer Fristverlängerung durch die Behörde heranzuziehen. Diese Auslegung entspräche

insbesondere der Begründungserwägung der VO Nr.3254/94, was den Art.900 Abs.1 lit.o ZK-DVO anlange. Darnach gebe es Fälle, in denen der Einführer ebenfalls einen Anspruch auf eine solche Vorzugsbehandlung nachweisen könne, die Zollschuld aber auf eine andere Weise als durch Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr entstehe. Habe der Beteiligte weder in betrügerischen Absicht noch offensichtlich fahrlässig gehandelt, erscheine es angesichts der Schutzfunktion des Gemeinsamen Zolltarifs übertrieben, ihn zur Zahlung der Einfuhrabgaben zu verpflichten. Daraus folge, dass die gem. Art.239 Abs.1 Zollkodex geltend gemachten Umstände unter der Voraussetzung von weder betrügerischen noch grob fahrlässigen Handelns einen Erstattungstatbestand erfüllten bzw. –nach der Wertung der nationalen Zollbehörde- einen eine Fristverlängerung rechtfertigenden „Ausnahmefall“ darstellten. Es lägen sohin die Gründe für eine Fristverlängerung in denselben Umständen, die einen Erlass- oder Erstattungstatbestand begründeten. Andererseits seien die Gründe für eine Wiedereinsetzung zur Nachholung einer versäumten Handlung oder Frist nicht geeignet, einen Erlasstatbestand zu erfüllen, weil die Verlängerungsmöglichkeit des Art.239 Abs.2 Zollkodex einzig den Zweck erfüllten, bei Vorliegen von Erlasstatbeständen ein Verfahren zu ermöglichen, während die Wiedereinsetzung nach § 308 BAO demgegenüber auf die Einleitung eines Verfahrens zur Prüfung von Erlasstatbeständen gerichtet sei. Erst nach Wiedereinsetzung in den vorigen Stand werde im nachfolgenden Verfahren von der nationalen Behörde geprüft, ob ein Erlasstatbestand vorliege oder nicht. Daher nehme die belangte Behörde zu Unrecht hier einen Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts an, zumal die Wiedereinsetzung nach den Bestimmungen der (nationalen) BAO ja erst den Vollzug von Gemeinschaftsrecht ermögliche. Die Fristverlängerung nach Art.239 Abs.2 Zollkodex sei demnach kein Ersatz für die nationale Verfahrensbestimmung zur Wiedereinsetzung und stehe somit nicht im Anwendungsvorrang. Die belangte Behörde habe also zu Unrecht eine nationale Bestimmung nicht angewendet und daher einen Verfahrensfehler infolge unrichtiger Auslegung von Gemeinschaftsrecht begangen. Zur Bestärkung dieser Rechtsauffassung werde außerdem auf Rn.66 des bereits zitierten EuGH-Urteils vom 11.11.1999 verwiesen. Darnach sei sowohl die Bestimmung der zuständigen Gerichte als auch die Ausgestaltung von Verfahren, die den Schutz der dem Bürger aus der unmittelbaren Wirkung des Gemeinschaftsrechts erwachsenden Rechte gewährleisten sollen, mangels einer gemeinschaftsrechtlichen Regelung auf diesem Gebiet Sache der innerstaatlichen Rechtsordnungen der einzelnen Mitgliedstaaten, wobei diese Verfahren nicht ungünstiger gestaltet werden dürfen als bei entsprechenden Klagen, die nur innerstaatliches Recht betreffen, und die Ausübung der durch die Gemeinschaftsrechtsordnung verliehenen Rechte nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren dürfen. Im Gegensatz zu Berufung und Beschwerde sei auch ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

nach der BAO als Rechtsbehelf zu sehen, da ein bereits abgeschlossenes Verfahren wiederaufgenommen werden solle, um dem Antragsteller die Wahrung von Gemeinschaftsrecht zu ermöglichen. Die BAO sehe für die Versäumung einer Frist die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vor, wobei diese Regelung unabhängig von den materiellrechtlichen Voraussetzungen, den Bestand oder Umfang von Gemeinschaftsrechten betreffend, sei. Der Art. 239 Abs.2 Zollkodex regle in verfahrensrechtlicher Hinsicht nämlich nur die Notwendigkeit einer Antragstellung und setze hiefür eine Frist von 12 Monaten ab Mitteilung der Abgabe. Die nationale Behörde habe bei Vorliegen von materiellrechtlichen Voraussetzungen von Erlass- bzw. Erstattungstatbeständen zu prüfen, ob eine Fristverlängerung rechtfertigender Ausnahmefall vorliege. Das Fristverlängerungsverfahren nach Art.239 Abs.2 Zollkodex setze daher die Geltendmachung von Erlasstatbestände begründenden Umständen voraus. Hingegen sei der § 308 BAO als reiner Rechtsbehelf anzusehen, welcher eine Prüfung der Tatbestandsmäßigkeit von Erlass- bzw. Erstattungstatbeständen erst ermöglichen solle. Daher unterschieden sich die Rechtsinstrumente der Fristverlängerung nach Art.239 Abs.2 Zollkodex und der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO von ihrer Zielsetzung und ihrem Zweck her. Die belangte Behörde habe somit durch die unrichtige Annahme eines Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechts nationale Bestimmungen außer Acht gelassen, die im Lichte der EuGH-Rechtsprechung dem Grunde nach aber aus Rechtsschutzgründen geboten gewesen wären.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. § 1 lit. a BAO gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes in Angelegenheiten der Eingangsabgaben nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist, oder - anders ausgedrückt - im Verhältnis zu den zollrechtlichen Vorschriften (z.B. Zollkodex, ZollIR-DG) gilt für Eingangsabgaben die BAO nur subsidiär (siehe dazu Ritz, „Bundesabgabenordnung“, Rz.3 zu § 1). Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass auf Grund der Wirkung der Art.236 bis 239 Zollkodex (Erstattung oder Erlass von Eingangsabgaben aus Rechts- oder aus Billigkeitsgründen) die Weitergeltung einer Reihe von Bestimmungen der BAO zu verneinen ist, die ebenfalls entweder auf die Korrektur von Bescheiden gerichtet sind (und teilweise die Bestandskraft von Bescheiden durchbrechen) oder aber mit denen „Unbilligkeiten“ (im Sinne von „besonderen Umständen“) Rechnung getragen sollen. Da das Zollrecht der Gemeinschaft die Möglichkeit nicht nur zur Nacherhebung, sondern auch zur Erstattung und zum Erlass von Abgaben ohne Rücksicht auf die eingetretene Rechtskraft (und damit Bestandskraft) von Abgaben generell (insbesondere im Titel VII Kapitel 5 des Zollkodex) innerhalb gesetzlich festgelegter Fristen für zulässig

erklärt, sind im Rahmen des Geltungsbereichs dieser Bestimmungen die in der BAO enthaltenen Rechtsinstrumente auf Abgabenbescheide nicht mehr anwendbar. Ähnlich wie insbesondere die Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO) eröffnen die Art.236 bis 239 Zollkodex sowohl den Weg, eine durch Bescheid erledigte Rechtssache in einem neuerlichen Verfahren zu prüfen, wenn der Bescheid (buchmäßige Erfassung) durch neu hervorgekommene Umstände erschüttert wird (siehe dazu Walter Summersberger „Grundzüge des Zollrechts“, Lexis Nexis, S.160), als auch die Möglichkeit (wie auch auf den vorliegenden Fall zutreffend), eine sachliche Unbilligkeit geltend zu machen.

Ebenso wie die Antragsfrist des Art.236 Abs.2 Zollkodex ist gem. Art.239 Abs.2 Zollkodex auch die Frist zur Stellung eines auf Art.239 Abs.1 Zollkodex begründeten Erlass- oder Erstattungsantrages von den Zollbehörden in begründeten Ausnahmefällen verlängerbar. Auf Grund dieser Fristverlängerungsmöglichkeit muss allerdings davon ausgegangen werden, dass § 308 BAO (Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) für Eingangsabgabenbescheide unanwendbar geworden, d.h. vom gemeinschaftlichen Zollrecht überlagert ist (siehe dazu auch Summersberger, „Grundzüge des Zollrechts“, Lexis Nexis, S.168; sowie Huchatz in Witte/Wolfgang „Lehrbuch des Europäischen Zollrechts“, Verlag Neue Wirtschaftsbriefe, S.352, 353, und Witte „Zollkodex“, Verlag C.H.Beck, Rz.56 zu Art.236). Ähnlich äußert sich dazu auch Karl Fuchs in „Bundesabgabenordnung und EG-Zollrecht“, Linde-Verlag (Rz. 110.1): Darnach kann gem. Art.17 Zollkodex eine Frist nur dann verlängert werden, wenn dies die betreffende Vorschrift ausdrücklich vorsieht. Eine (allgemeine) Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand kennt das gemeinschaftliche Zollrecht nicht; die Möglichkeit einer „Nachsicht einer bereits abgelaufenen (versäumten) Frist“ ersetzt in den Fällen des Erlass- bzw. Erstattungsverfahrens das (nationale) Rechtsinstrument der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (Rz.245.2 u. 295a.2). Noch deutlicher äußert sich Huchatz in Witte „Zollkodex“ (Rz.9 zu Art.17) zu diesem Thema: Durch die ausdrückliche Regelung des Art.17 ist die Bestimmung über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand überlagert und somit nicht anwendbar, weil dieser abschließend regelt, unter welchen Voraussetzungen zollrechtliche Fristen verlängert werden können (siehe dazu z.B. BFH v. 19.12.2000 VII R 39/00, und ZfZ 2001, S.195). Darnach mag es zwar richtig sein, dass mit einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand die versäumte Frist nicht nachträglich verlängert wird, sondern nur die versäumte Rechtshandlung, wenn sie nachgeholt wird, unter bestimmten Umständen als rechtzeitig erfolgt fingiert wird; diese andere rechtliche Konstruktion ändert aber nichts daran, dass sich die Fristverlängerung und die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand im materiellen Ergebnis ähneln und damit auch die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand von der allgemeinen Regelung des Art.17 Zollkodex erfasst wird. Die Anwendung der nationalen Regelung des § 308 BAO kommt daher neben der

abschließenden Regelung des Gemeinschaftsrechts über eine mögliche Fristverlängerung bei Vorliegen besonderer Umstände, wie insbesondere im vorliegenden Fall des Art.239 Abs.2 Zollkodex, nicht in Betracht, da andernfalls, nämlich bei Anwendung nationaler Vorschriften über die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, die Gefahr einer unterschiedlichen Behandlung der Wirtschaftsteilnehmer in den verschiedenen Mitgliedstaaten bestünde, die das gemeinschaftliche Zollrecht aber ja gerade verhindern will (vgl. dazu auch EuGH-Urteil v. 11.11.1999, C-48/98, sowie UFS vom 14.12.2004, ZRV/0060-Z1W/03).

Hingegen ist nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenats –entgegen dem Beschwerdevorbringen der Bf - aus den Ausführungen des (oben bereits erwähnten) EuGH-Urteils vom 11.11.1999, C-48/98, hinsichtlich einer allfälligen Verlängerung der im Art.239 Abs.2 Zollkodex normierten Frist in Bezug auf die Anwendung nationaler Verfahrensregelungen bei deren Versäumung (wie beispielsweise die Zulässigkeit der Beantragung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) weder unmittelbar etwas Substantielles zu entnehmen noch sind die von der Bf aus der von ihr zitierten EuGH-Judikatur gezogenen Schlüsse und Folgerungen für den Unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbar.

Die Prüfung der Frage, ob die von der Bf im bisherigen Verfahrensverlauf geltend gemachten Wiedereinsetzungsgründe gegeben sind bzw. ob nach dem festgestellten Sachverhalt überhaupt derartige Umstände vorliegen, erübrigt sich sohin, weil eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, wie gezeigt, ja schon aus grundsätzlichen Erwägungen ausscheidet.

Allerdings war –im Rahmen der dem Unabhängigen Finanzsenat gem. Art.245 Zollkodex iVm § 85c Abs.8 ZollR-DG und mit § 289 Abs.2 BAO zustehenden Änderungsbefugnis (siehe dazu Ritz „Bundesabgabenordnung“, Linde-Verlag, Rz.38 bis 46 zu § 289)- der missverständlich formulierte Spruch des Erstbescheides des Zollamtes Linz Wels vom 2.4.2009 in gegenständlicher Berufungsentscheidung entsprechend zu berichtigen: Zum Einen handelt es sich nämlich bei der mit 19.10.2008 endenden Frist (Art.239 Abs.2 Zollkodex) nicht (wie im erwähnten Erstbescheid offenbar irrtümlich angeführt) um eine „Berufungsfrist“, zum Anderen kann- wie oben bereits ausführlich dargelegt- die „Nichtstattgabe“ (wie im besagten Bescheidspruch formuliert) des Wiedereinsetzungsantrages vom 18.12.2008 nicht zu Recht auf den § 308 BAO, also auf jene Bestimmung, deren Anwendbarkeit auf vorliegenden Sachverhalt darin ausdrücklich verneint wird, gestützt werden, sondern ausschließlich auf die im nunmehr berichtigten Bescheidspruch zitierten Rechtsgrundlagen Zollkodex (und zwar hier in Verbindung bzw. Zusammenschau mit den hier ebenfalls angeführten Bestimmungen der BAO).

Zur erfolgten Ersetzung des (im Spruch des Erstbescheides vom 2.4.2009 verwendeten) Ausdrucks „....nicht stattgegeben...“ durch den Ausdruck „...als unzulässig zurückgewiesen und somit abgelehnt...“ wird einerseits auf Ritz „Bundesabgabenordnung“, Linde-Verlag, Rz.8 zu § 94, Rz.7 zu § 244 sowie Rz.4 zu § 311 verwiesen, wonach verspätete, aber auch (wie im gegenständlichen Fall) unzulässige Wiedereinsetzungsanträge nicht ab-, sondern zurückzuweisen sind, wobei eine derartige, einen Wiedereinsetzungsantrag ablehnende (zollbehördlichen) Entscheidung einen sog. „verfahrensrechtlichen Bescheid“ darstellt, und andererseits auf die Erkenntnisse des VwGH vom 21.10.1999, 98/15/0195, und vom 18.10.2007, 2006/16/0108, hingewiesen.

Es war daher über die gegenständliche Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. September 2009