

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerden der Bf, vertreten durch Fellner Wratzfeld & Partner Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Schottenring 12, vom 2. Februar 2006 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Salzburg/Erstattungen vom 10. Jänner 2006, ZI. 610/00000/4/1995, betreffend Ausfuhrerstattung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Höhe des Rückforderungsbetrages mit ATS 39.817,60 (entspricht EUR 2.893,66) festgesetzt wird.

### **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf) hat im Jahr 1995 unter Verwendung von Nichtgemeinschaftswaren Schmelzkäse des KN-Codes 0406 30 im Zollverfahren der aktiven Veredelung hergestellt.

Am 3. November 1995 wurden 3.960,00 kg Schmelzkäse mit WE-Nr. X zur Wiederausfuhr angemeldet. In einer Beilage wurde der Anteil der im Schmelzkäse enthaltenen Nichtgemeinschaftswaren im Detail ausgewiesen und von der Eigenmasse des Veredelungserzeugnisses entsprechend abgezogen. Für die so ermittelte Restmenge von 3.140,28 kg wurde ein Antrag auf Zahlung von Ausfuhrerstattungen als Vorschuss gestellt.

Mit Bescheid vom 22. Jänner 1996 hat das Zollamt Salzburg/Erstattungen der Bf gemäß § 4 Ausfuhrerstattungsgesetz – AEG, BGBl. Nr. 660/1994, einen Erstattungsbetrag von ATS 34.624,00 als Vorschuss gezahlt, für den nach Artikel 22 Absatz 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vom 27. November 1987 (nachstehend als "AEVO" bezeichnet),

---

ABI. Nr. L 351 vom 14. Dezember 1987, CELEX-Nr.: 31987R3665, eine Sicherheit in Höhe des Betrags dieses Vorschusses zuzüglich 15 % geleistet wurde.

Am 4. April 1996 wurde der Bf vom Zollamt Salzburg/Erstattungen mitgeteilt, dass diese Sicherheit auf Grund der vorgelegten Unterlagen (Kontrollexemplar T5, CMR-Frachtbrief) freigegeben wurde.

Mit Bescheid vom 27. Juli 1998 wurde ein Erstattungsbetrag von ATS 34.624,00 gemäß § 5 AEG zurückgefördert. Die Rückforderung wurde damit begründet, dass eine Ausfuhrerstattung nach Artikel 8 AEVO nur für Erzeugnisse gewährt werde, die den Bedingungen des Artikels 9 Absatz 2 des EWG-Vertrages entsprechen. Dies bedeute, dass sich die Ware im zollrechtlich freien Verkehr befinden müsse. Der ausgeführte Schmelzkäse habe sich jedoch in einem wirtschaftlichen Zollverfahren (aktiver Veredelungsverkehr) befunden. Der Umstand, dass sich bestimmte Bestandteile im freien Verkehr befanden, vermöge daran nichts zu ändern. Erst mit Verordnung (EG) Nr. 300/97 vom 19. Februar 1997 sei eine Änderung der AEVO erfolgt, die auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei.

Die Berufung der Bf wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2006 als unbegründet abgewiesen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 2. Februar 2006 wird im Wesentlichen vorgebracht, der ausgeführte Schmelzkäse sei eine Ursprungsware der Gemeinschaft und der Rückforderungsanspruch sei verjährt. Überdies verstöße die Rückforderung gegen den Vertrauenschutz und den Grundsatz von Treu und Glauben. Schließlich wird auch die Anwendbarkeit des AEG angezweifelt. Der Beschwerde möge daher stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben werden.

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

Einleitend ist festzuhalten, dass es im gegenständlichen Verfahren ausschließlich um die Rückforderung der als Vorschuss gewährten Ausfuhrerstattung geht, nicht jedoch um die Verhängung einer Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 AEVO, die Vorschreibung von Zinsen gemäß Artikel 11 Absatz 3 AEVO oder die Entscheidung über einen Antrag gemäß Artikel 239 Zollkodex (ZK) oder § 236 Abs. 1 BAO.

Unbestritten ist, dass es sich beim verfahrensgegenständlichen Schmelzkäse um ein Veredelungserzeugnis im Sinne von Artikel 114 Absatz 1 Buchstabe d) ZK handelt. Die Herstellung erfolgte laut Aktenlage im Rahmen eines Nichterhebungsverfahrens mit wirtschaftlicher Bedeutung. Der Schmelzkäse, für den die Erstattung beantragt wurde, befand sich nicht im freien Verkehr der Gemeinschaft.

Der Schmelzkäse ist überdies keine Gemeinschaftsware im Sinne von Artikel 4 Nummer 7 ZK, was den zollrechtlichen Status Nichtgemeinschaftsware zur Folge hat.

Artikel 8 Absatz 1 AEVO knüpft die Gewährung einer Ausfuhrerstattung an die Bedingungen von Artikel 9 Absatz 2 des EWG-Vertrages. Erstattungsfähig sind daher nur aus den Mitgliedstaaten stammende Waren oder Waren aus dritten Ländern, die sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden. Es spielt somit keine Rolle, ob Waren durch entsprechende Be- oder Verarbeitung den (nichtpräferentiellen) Ursprung erworben haben.

Mit Erkenntnis vom 28. April 2003, ZI. 2002/17/0007, hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass die Voraussetzungen für das Absehen von der Rückforderung der zu Unrecht gewährten Ausfuhrerstattung aus Gründen des Vertrauensschutzes beim gegebenen Sachverhalt nicht vorliegen. Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der Begründung auf die Ausführungen im genannten VwGH-Erkenntnis verwiesen, das an die Bf ergangen ist.

Im Übrigen kommen Gesichtspunkte des Vertrauensschutzes oder des Wegfalls der Bereicherung im vorliegenden Fall schon deshalb nicht zum Tragen, weil durch die Zahlung des Vorschusses kein Vertrauenstatbestand geschaffen worden ist, sondern die Freigabe der in diesem Zusammenhang geleisteten Sicherheit vielmehr ausdrücklich davon abhängig war, dass die Voraussetzungen für die Gewährung der Ausfuhrerstattung erfüllt worden sind.

Gemäß Artikel 1 Absatz 1 der Verordnung (EG; EURATOM) Nr. 2988/95 des Rates vom 18. Dezember 1995, ABl. Nr. L 312 vom 23. Dezember 1995, CELEX-Nr.: 31995R2988, wird zum Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften eine Rahmenregelung für einheitliche Kontrollen sowie für verwaltungsrechtliche Maßnahmen und Sanktionen bei Unregelmäßigkeiten in Bezug auf das Gemeinschaftsrecht getroffen.

Der für die Rückforderung von Ausfuhrerstattungen maßgebliche Artikel 3 Absatz 1 der Verordnung (EG; EURATOM) Nr. 2988/95 lautet:

*"Die Verjährungsfrist für die Verfolgung beträgt vier Jahre ab Begehung der Unregelmäßigkeit nach Artikel 1 Absatz 1. Jedoch kann in den sektorbezogenen Regelungen eine kürzere Frist vorgesehen werden, die nicht weniger als drei Jahre betragen darf.*

*Bei andauernden oder wiederholten Unregelmäßigkeiten beginnt die Verjährungsfrist an dem Tag, an dem die Unregelmäßigkeit beendet wird. Bei den mehrjährigen Programmen läuft die Verjährungsfrist auf jeden Fall bis zum endgültigen Abschluss des Programms.*

*Die Verfolgungsverjährung wird durch jede der betreffenden Person zur Kenntnis gebrachte Ermittlungs- oder Verfolgungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder eine Unterbrechung bewirkenden Handlung beginnt die Verjährungsfrist von neuem.*

*Die Verjährung tritt jedoch spätestens zu dem Zeitpunkt ein, zu dem eine Frist, die doppelt so lang ist wie die Verjährungsfrist, abläuft, ohne dass die zuständige Behörde eine Sanktion verhängt hat; ausgenommen sind die Fälle, in denen das Verwaltungsverfahren gemäß Artikel 6 Absatz 1 ausgesetzt worden ist."*

---

Da zwischen dem Zeitpunkt der endgültigen Zuerkennung der Erstattung (Mitteilung vom 4. April 1996) und der Rückforderung (Zustellung des Rückforderungsbescheides am 31. Juli 1998) weniger als vier Jahre liegen, erfolgte die Rückforderung der Ausfuhrerstattung vor Eintritt der Verjährung. Eine kürzere Frist ist in den sektorbezogenen Regelungen nicht vorgesehen.

Im Hinblick auf das beim Verfassungsgerichtshof (VfGH) zu B 671/05 anhängige Bescheidbeschwerdeverfahren hat die Bf beantragt, über die vorliegende Beschwerde erst nach der Entscheidung des VfGH zu entscheiden.

Der VfGH hat die Behandlung der Beschwerde, die die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz und Unversehrtheit des Eigentums rügt, mit Beschluss vom 27. Februar 2006 abgelehnt und diese dem VwGH zur Entscheidung abgetreten.

Die Entscheidung des VwGH braucht im vorliegenden Fall allerdings nicht abgewartet werden, weil nach Sichtung der Unterlagen festgestellt wurde, dass die Ausfuhrerstattung für den ausgeführten Schmelzkäse schon aus anderen Gründen nicht zusteht.

Für Schmelzkäse des KN-Codes 0406 30 sind nach Maßgabe des Bestimmungsdrittlands mehrere Erstattungssätze festgesetzt (differenzierte Erstattung).

Bei je nach Bestimmung unterschiedlichen Erstattungssätzen ist die Zahlung der Erstattung gemäß Artikel 16 Absatz 1 AEVO überdies von den zusätzlichen Bedingungen abhängig, die in den Artikeln 17 und 18 festgelegt sind.

Gemäß Artikel 17 Absatz 1 AEVO muss das Erzeugnis in unverändertem Zustand in das Drittland oder in eines der Drittländer, für welche die Erstattung vorgesehen ist, innerhalb einer Frist von zwölf Monaten nach Annahme der Ausfuhranmeldung, die gemäß den Bedingungen von Artikel 47 verlängert werden kann, eingeführt worden sein.

Das Erzeugnis gilt gemäß Artikel 17 Absatz 3 AEVO als eingeführt, wenn die Zollförmlichkeiten für die Überführung in den freien Verkehr in dem betreffenden Drittland erfüllt sind.

Der Nachweis der Erfüllung der Zollförmlichkeiten für die Abfertigung zum freien Verkehr erfolgt gemäß Artikel 18 Absatz 1 AEVO nach Wahl des Ausführers durch Vorlage eines der folgenden Dokumente:

- a) Das jeweilige Zolldokument, eine Durchschrift oder Fotokopie dieses Papiers; diese Durchschrift oder Fotokopie muss entweder von der Stelle, die das Original abgezeichnet hat, einer Behörde des betreffenden Drittlandes, einer in dem betreffenden Drittland befindlichen Dienststelle eines Mitgliedstaats oder einer für die Zahlung der Erstattung zuständigen Stelle beglaubigt sein;
- b) eine Bescheinigung über die Entladung und Überführung in den freien Verkehr, ausgestellt

von einer internationalen Kontroll- und Überwachungsgesellschaft, die von einem Mitgliedstaat zugelassen wurde. Datum und Nummer des Zollpapiers über die Überführung in den freien Verkehr sind auf der Bescheinigung zu vermerken.

Außerdem hat der Ausführer gemäß Absatz 3 in allen Fällen eine Durchschrift oder Fotokopie des Beförderungspapiers vorzulegen.

Die Unterlagen für die Zahlung der Erstattung oder die Freigabe der Sicherheit sind gemäß Artikel 47 Absatz 2 AEVO, außer bei höherer Gewalt, innerhalb von zwölf Monaten nach dem Tag der Annahme der Ausfuhranmeldung einzureichen. Eine verminderte Erstattung wird gezahlt, falls der Nachweis, dass alle Erfordernisse nach dem Gemeinschaftsrecht eingehalten worden sind, innerhalb von sechs Monaten nach dieser Frist erbracht wird.

Mit Schreiben vom 19. Februar 1996 hat die Bf einen Frachtbrief vorgelegt und mit dem Hinweis "Abwicklung gem. Art. 19 – geringe Erstattung" um Abrechnung und Freigabe der Sicherheit ersucht. In der Folge ist laut einem internen Dokument der Zahlstelle betreffend "Freigabe einer Sicherheit" unter Hinweis auf Artikel 19 AEVO auf die Vorlage eines entsprechenden Einfuhrnachweises verzichtet worden.

Artikel 19 Absatz 1 AEVO sieht vor, dass die Mitgliedstaaten den Ausführer von den in Artikel 18 geforderten Nachweisen mit Ausnahme des Beförderungspapiers freistellen können, wenn es sich um ein Ausfuhrgeschäft handelt, bei dem hinreichend gesichert ist, dass die Erzeugnisse, die Gegenstand einer Ausfuhranmeldung waren und für welche Anspruch auf eine Erstattung besteht, deren differenzierter Betrag nachstehend genannte Sätze nicht übersteigt, ihre Bestimmung erreichen:

-	a)	1000 ECU für unter Artikel 1 Absatz 2 Buchstabe c) der Verordnung Nr. 136/66/EWG fallende Erzeugnisse;
-	b)	1000 ECU für andere als die unter Buchstabe a) genannten Erzeugnisse, sofern das Bestimmungsland ein europäisches Drittland ist;
-	c)	5000 ECU für andere als die unter Buchstabe a) genannten Erzeugnisse, sofern das Bestimmungsland ein außereuropäisches Drittland ist.

Die AEVO gilt zwar unmittelbar in jedem Mitgliedstaat, ihr Artikel 19 ist jedoch so ausgestaltet, dass sich Rechte und Pflichten daraus nicht unmittelbar ableiten. Die Anwendung von Artikel 19 der genannten Verordnung macht vielmehr einen nationalen Durchführungsakt erforderlich. Der Mitgliedstaat Österreich hat einen solchen Durchführungsakt mittels Gesetz und/oder Rechtsverordnung nicht erlassen, weshalb die in Artikel 19 Absatz 1 AEVO vorgesehenen Ausnahmen von der Vorlage der Abfertigungsnachweise - selbst bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen - nicht zur Anwendung kommen können.

Als Beförderungspapier hat die Bf dem Zollamt mit dem Schreiben vom 19. Februar 1996 eine Ablichtung des am 3. November 1995 ausgestellten internationalen Frachtbriefs CMR vorgelegt. Laut Feld 23 dieses Frachtbriefs wurde die verfahrensgegenständliche Sendung vom Frachtführer, der T, übernommen. Das Feld 24, in dem der Empfänger mit Unterschrift und Stempel bestätigt, dass er Gut und Dokumente empfangen hat, ist nicht ausgefüllt.

Unter "Beförderungspapier" im Sinne von Artikel 18 Absatz 3 AEVO ist die Urkunde zu verstehen, die über den den Transport betreffenden Frachtvertrag ausgestellt worden ist und den ganzen Transportweg abdeckt. Im Interesse der Nämlichkeit soll sie sicherstellen, dass die zur Ausfuhr abgefertigte Ware beim Empfänger im Bestimmungsland ankommt. Im grenzüberschreitenden Verkehr kommt ein nach Maßgabe des Übereinkommens vom 19. Mai 1956 über den Beförderungsvertrag im internationalen Straßengüterverkehr (CMR), BGBl. Nr. 138/1961, ausgestellter Frachtbrief als Beförderungspapier grundsätzlich in Betracht. Dieser muss jedoch auch inhaltlich einen Frachtvertrag zwischen dem Ausführer und dem Frachtführer verbrieften und unter anderem die in Feld 24 des CMR-Formulars vorgesehene Bestätigung des Empfängers enthalten (BFH, Urteil vom 24. August 2004, VII R 50/02).

Der von der Bf vorgelegte Frachtbrief, der vermeintlich als Beförderungspapier im Sinne von Artikel 18 Absatz 3 AEVO angesehen wurde, enthält die in Artikel 6 Absatz 1 des vorgenannten Übereinkommens vorgesehenen Angaben nur teilweise und genügt aus den oben angeführten Gründen nicht als Nachweis dafür, dass die nämliche Ware, für welche die Ausfuhrerstattung beantragt wird, das Bestimmungsland in unverändertem Zustand erreicht hat.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass für die betreffende Ausfuhr nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Erstattung zusteht, weil

- das verfahrensgegenständliche Erzeugnis nicht den Bedingungen von Artikel 9 Absatz 2 des EWG-Vertrages entspricht;
- kein Nachweis der Erfüllung der Zollformalitäten für die Abfertigung zum freien Verkehr gemäß Artikel 18 Absatz 1 AEVO und
- kein Beförderungspapier im Sinne von Artikel 18 Absatz 3 AEVO vorgelegt wurde.

Jeder einzelne der drei angeführten Gründe würde schon für sich gesehen zum Verlust des Erstattungsanspruches führen.

Zum Einwand der Bf, eine Rückforderung könne denknotwendigerweise nur nach Aufhebung des rechtskräftigen Bescheides über die Gewährung der Erstattung erfolgen, wird bemerkt, dass § 5 AEG "selbsttragend" ist. Der neue Bescheid tritt also neben den durch ihn abgeänderten alten Bescheid, den er im Sinne der geltenden Rechtslage korrigiert. § 5 AEG ist

damit die Grundlage für die Richtigstellung zu Unrecht gewährter Erstattungen schlechthin und tritt "lege speciali" an die Stelle der ansonsten zur Verfügung stehenden außerordentlichen Rechtsbehelfe nach der BAO.

Der vor der Ausfuhr gezahlte Betrag ist zurückzuzahlen, wenn sich herausstellt, dass kein Anspruch auf Ausfuhrerstattung besteht oder wenn Anspruch auf eine niedrigere Erstattung bestand. Zur Vermeidung von Missbrauch muss die Rückzahlung einen Zuschlag umfassen. In Fällen höherer Gewalt ist der Zuschlag nicht zu entrichten.

Unter höherer Gewalt sind nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs ungewöhnliche und unvorhersehbare Ereignisse zu verstehen, auf die derjenige, der sich auf höhere Gewalt beruft, keinen Einfluss hat und deren Folgen auch bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt nicht hätten vermieden werden können.

Artikel 23 Absatz 1 AEVO lautet:

*"Lieg der Vorschuss über dem für die betreffende Ausfuhr oder für eine entsprechende Ausfuhr geschuldeten Betrag, so zahlt der Ausführer den Unterschied zwischen diesen beiden Beträgen, erhöht um 15 % zurück.*

*Wenn jedoch in Folge höherer Gewalt*

*- die in dieser Verordnung vorgesehenen Nachweise für die Inanspruchnahme der Erstattung nicht erbracht werden können*

*oder*

*- das Erzeugnis eine andere Bestimmung erreicht als diejenige, für die der Vorschuss berechnet worden ist,  
wird der Zuschlag von 15 % nicht erhoben."*

Mit der Erhöhung um 15 % soll vermieden werden, dass den Wirtschaftsbeteiligten ein nicht gerechtfertigtes kostenloses Darlehen eingeräumt wird und sie somit einen unrechtmäßigen Gewinn erzielen. Da es sich um einen Pauschalsatz für die gesamte Gemeinschaft handelt, wird dabei einerseits den unterschiedlichen Zinssätzen in den verschiedenen Mitgliedstaaten Rechnung getragen und wird er andererseits als Abschreckungsmaßnahme eingesetzt, um zu vermeiden, dass die Wirtschaftsbeteiligten den Vorschuss der Erstattung in unvernünftiger Weise als kostenloses Finanzierungsmittel nutzen.

Nach der Annahme der Ausfuhranmeldung WE-Nr. X hat die belangte Behörde der Bf auf Antrag den Erstattungsbetrag von ATS 34.624,00 (entspricht EUR 2.516,22) ganz als Vorschuss gezahlt. Dafür war eine Sicherheit in Höhe von ATS 39.817,60 (entspricht EUR 2.893,66) zu leisten. Da aus den angeführten Gründen keine Erstattung zusteht, liegt der Vorschuss über dem für die betreffende Ausfuhr geschuldeten Betrag; die Differenz zwischen dem gezahlten und dem geschuldeten Betrag beträgt ATS 34.624,00.

Der Unterschiedsbetrag wurde von der Bf zwar zurückgefördert, der Zuschlag von 15 % (entspricht EUR 377,44) dabei aber nicht erhoben, obwohl kein Fall von höherer Gewalt im Sinne von Artikel 23 Absatz 1 AEVO vorliegt.

Der Einwand der Bf, der Zuschlag habe Pönale-Charakter, weshalb auf Grund des Günstigkeitsprinzips hinsichtlich rückwirkender Sanktionsbestimmungen gemäß Artikel 7 EMRK die günstigere Rechtnorm in der Nachfolgeverordnung der AEVO, der Verordnung (EG) Nr. 800/1999, anzuwenden sei und allenfalls ein Zuschlag von 10 % erhoben werden dürfe, geht ins Leere, da der Zuschlag gemäß Artikel 23 Absatz 1 AEVO keine Strafe darstellt.

Selbst die Sanktion gemäß Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a) AEVO hat nach der Rechtsprechung des EuGH keinen verwaltungsstrafrechtlichen Charakter und ist lediglich Ausdruck der Garantiehaftung, die dem Ausführer nach dem Erstattungsrecht zukommt.

Nach § 289 Abs. 2 BAO, der im Rechtsbehelfsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat gemäß § 85c Abs. 8 ZollR-DG sinngemäß gilt, hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, außer in den Fällen des Abs. 1, 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.

Der Unabhängige Finanzsenat hat festgestellt, dass der Rückforderungsbetrag laut Bescheid vom 27. Juli 1998, der durch die Abweisung zum Inhalt der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2006 geworden ist, unrichtig ist, weil gemäß Artikel 23 Absatz 1 AEVO nicht der Vorschussbetrag, sondern der Sicherheitsbetrag zurückzuzahlen gewesen wäre. Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

### **Hinweis**

Die Fälligkeit des auf Grund dieser Entscheidung zu entrichtenden Betrages in Höhe von EUR 377,44 ist aus der Zahlungsaufforderung des Zollamtes Salzburg/Erstattungen zu ersehen, die gesondert ergehen wird.

Salzburg, am 20. Oktober 2006