

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Klaus Fürlinger, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 6. März 1997, GZ. 3-1/ST -25/1/1996/H, betreffend Zolltarif nach Aufhebung des Bescheides (Berufungsentscheidung) des Berufungssenates I der Region Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Jänner 2000, ZRV/24-W1/99, durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Mai 2003, Zl. 2000/16/0218-6, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Die Bf. ist nach Art. 76 Abs.1 Buchstabe c der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 59 Abs.2 und 5 ZollR-DG zum Anschreibeverfahren zugelassen und zur Abgabe einer monatlichen Sammelanmeldung und zur Selbstberechnung berechtigt.

Die Bf. hat aufgrund der Lagerbewilligung des Hauptzollamtes Linz, Zl. 500/039768/95-73/BX, mit Sammelanmeldungen für die Monate März bis Juni 1995 Likör mit der Handelsbezeichnung "Kleiner Feigling" aus dem Lager D in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr gestellungsfrei übergeführt und Sammelanmeldungen beim Hauptzollamt Linz unter Heranziehung eines Zollsatzes für die Abgabenberechnung von S 3.500.-/100 kg abgegeben.

Am 22. Dezember 1995 beantragte die Bf. die Rückerstattung bzw. Gutbuchung von für die Monate März, April, Mai und Juni 1995 durch Selbstberechnung zu Unrecht entrichteten S 787.268.- (€ 57.213.-) an Zoll. Begründet wurde dieses Begehren damit, dass Österreich im Hinblick auf Art. 72 der Beitrittsakte in Verbindung mit dem Protokoll Nr. 3 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum die Zölle für nicht denaturierten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 %vol. der HS-Position 2208 schrittweise zu beseitigen habe und mit 1. Jänner 1995 ein Zollsatz von S 1.400.-/100 kg und nicht S 3.500.-/100 kg anzuwenden gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 12. Juni 1996, Gz. 500/046293/95/20/WA, stellte das Hauptzollamt Linz unter Punkt I gemäß § 92 Abs.1 lit.b BAO fest, dass der den Sammelanmeldungen für die Kalendermonate März, April, Mai und Juni 1995 zugrundegelegte Zollsatz von S 3.500.-/100 kg der zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Rechtslage entspräche und die von der Bf. jeweils selbst berechneten Eingangsabgaben demgemäß dem Grunde und der Höhe nach richtig wären. Unter Punkt II des genannten Bescheides wurde der Antrag auf Erstattung der Differenz zwischen dem tatsächlich entrichteten Zoll und dem Zollbetrag, der sich aus der Anwendung des Zollsatzes von S 1.400.-/100 kg ergäbe, abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 17. Juli 1996 fristgerecht Berufung erhoben. Bekämpft wurde die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes betreffend die Anwendung des Zollsatzes und die Erlassung des Feststellungsbescheides nach § 92 Abs.1 lit.b BAO anstelle eines Bescheides nach § 201 BAO.

Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 6. März 1997, Gz. 3-1/ST25/1/1996/H, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach Art. 72 der Beitrittsakte die Republik Österreich bis zum 1. Jänner 1996 gegenüber den anderen Mitgliedstaaten die Zölle sowie die Lizenzregelungen beibehalten könne, die sie zum Zeitpunkt ihres Beitrittes auf Spirituosen und nicht denaturierten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 %vol. der HS-Position 2208 angewendet habe. Der Österreichische Gebrauchsolltarif nach dem Zolltarifgesetz 1988 habe zum 31.12.1994 für Liköre mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 Gewichtsprozent der Warennummer 2208 90 990 B5 einen allgemeinen Zollsatz von S 3.500.-/100 kg ausgewiesen. Ein EW-Zollsatz aufgrund des EWR-Abkommens sei für solche Waren nicht vorgesehen. Nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union habe der Österreichische Gebrauchsolltarif für Likör mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 GHT der Unterposition 2208 9065 11 nationale Bemerkungen enthalten, wobei die nationale Bemerkung 12 zum 1.3.1995 dahingehend gelautet habe, dass bei der Einfuhr des genannten Likörs mit einem Ursprung in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, ein Zoll in der Höhe von S 3.500.-/100 kg einzuhaben sei. Der angewendete Zollsatz entspräche daher der geltenden Rechtslage, sodass auch die Abweisung des Erstattungsantrages zu Recht erfolgt sei.

Gegen diese Entscheidung er hob die Bf. mit Eingabe vom 16. April 1997 fristgerecht Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof und führte im Wesentlichen dazu aus, dass der Inhalt der Entscheidung der belangten Behörde mit Rechtswidrigkeit behaftet sei, da Art. 72 der Beitrittsakte, dessen Bestimmungen als primäres Unionsrecht Anwendungsvorrang gegenüber innerstaatlichem Recht haben, auf die vor dem Beitritt geltenden Regelungen, also auf die Bestimmungen (insbesondere der im Protokoll 3 angeführten Sonderregelungen) des EWR-Abkommens hinweise und somit keinesfalls ein Zollsatz von S 3.500.-/100 kg anzuwenden gewesen wäre, sondern, wenn überhaupt, ein solcher von S 1.400.-/100 kg, der der schrittweisen Reduzierung der Zollsätze entsprechend dem Anwendungsdatum entspräche. Weiters regte die Bf. unter Hinweis auf Art. O EUV in Verbindung mit Art. L EUV und Art. 177 EGV an, dass der Verwaltungsgerichtshof dem Europäischen Gerichtshof die als strittig bezeichnete Frage der Auslegung des Art. 72 der Beitrittsakte zur Klärung vorlegen solle.

Mit Beschluss vom 21. Jänner 1998, Zl. 97/16/0162, hat der Verwaltungsgerichtshof diese Beschwerde gemäß § 120 Abs.1c ZollR-DG an den Berufungssenat der Region Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland abgetreten.

Mit Berufungsentscheidung des Berufungssenates I der Region Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Jänner 2003, Gz. ZRV/24-W1/99, wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid in Bezug auf die Abweisung des Antrages auf Erstattung eines Zollbetrages von S 787.268.- (€ 57.213.-) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Begründend wurde ausgeführt, dass ein EW-Zollsatz nach dem EWR-Abkommen für Liköre mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 Gewichtsprozent der Warennummer 2208 90 990 B5 nicht bestanden habe und der Österreichische Gebrauchszolltarif am 31.12.1994 einen Zollsatz von S 3.500.-/100 kg ausgewiesen habe. Mit Wirksamkeit 1. Jänner 1995 sei die Einreihung des gegenständlichen Erzeugnisses in die Warennummer 2208906511 des Österreichischen Gebrauchszolltarifes erfolgt, wobei gemäß der nationalen Bemerkung 12, Stand 1. März 1995, für Waren mit Ursprung in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union ein Zollsatz in der Höhe von S 3.500.-/100 kg einzuhaben sei. Unter Hinweis auf das Protokoll 3 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum führte der Berufungssenat aus, dass die dort vorgesehenen Durchführungsbestimmungen nicht erlassen worden seien und die Möglichkeit der ersatz- oder wahlweisen Anwendung eines anderen Preisausgleichssystems für die Inanspruchnahme der EWR-Regelungen nicht vorgesehen sei. Es würden daher die entsprechenden Rechtsnormen für die Anwendung von Preisausgleichsmaßnahmen fehlen um dem Beschwerdebegehren entsprechen zu können. Somit könne gemäß § 201 BAO aber auch kein Abgabenbescheid erlassen werden, da die Selbstberechnung sich demnach als richtig und vollständig erwiesen habe. Da aus dem Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 12. Juni 1996, Gz. 500/046293/95/20/WA, und der dazu ergangenen Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich betreffend den Erstattungsantrag der Bf. weder aus dem Spruch, noch aus der Begründung der ergangenen Entscheidung für den Senat erkennbar gewesen sei, nach welcher Bestimmung die belangte Behörde bei der Erledigung des Antrages vorgegangen ist, wurde der Punkt II der angefochtenen Entscheidung infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Verwaltungsgerichtshof hob in seinem Erkenntnis vom 22. Mai 2003, Zl. 2000/16/0218-6, die Berufungsentscheidung des Berufungssenates I der Region Wien bei der

Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf.

Die nach dem letzten Satz des § 120 Abs.1c ZollR-DG als Rechtsbehelf zweiter Stufe im Sinne des § 85c ZollR-DG geltende Beschwerde vom 16. April 1997 ist seitdem wiederum unerledigt. Zu deren Erledigung ist seit Inkrafttreten des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (BGBl. Nr. 2002/97) der Unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. Mai 2003, Zl. 2000/16/0218-6, hinsichtlich des Punktes I des erstinstanzlichen Bescheides auf die getroffenen Erwägungen im Erkenntnis vom 30. April 2003, Zl. 2000/16/0252, verwiesen. Als Folge davon wäre die unter Punkt II des genannten Bescheides erfolgte Abweisung des Rückzahlungsantrages wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Gemäß § 120 Abs.1 ZollR-DG trat dieses Bundesgesetz gleichzeitig mit dem Vertrag über den Beitritt der Republik Österreich zur Europäischen Union in Kraft; Abs.2 zählt eine Reihe von gesetzlichen Bestimmungen auf, die gleichzeitig außer Kraft getreten sind, unter anderem das ZolltarifG 1988 und das ZollG 1988. Wörtlich wird in dieser Bestimmung ausgeführt:

"Diese Rechtsvorschriften bleiben aber auf alle jene Fälle anwendbar, in denen der Vertrag über den Beitritt der Republik Österreich zur Europäischen Union die Anwendung des vor dem Beitritt geltenden Rechtes erlaubt und in diesem Abschnitt nicht anderes bestimmt ist. In den Fällen des Art. 72 der Beitrittsakte ist der Zoll nach den Sätzen zu erheben, die für diese Waren am 1. Jänner 1995 anwendbar gewesen wären, wenn der Beitritt Österreichs zur Europäischen Union nicht erfolgt wäre."

Art. 72 der Beitrittsakte lautet:

"Die Republik Österreich kann bis zum 1. Januar 1996 gegenüber den anderen Mitgliedstaaten die Zölle sowie die Lizenzregelungen beibehalten, die sie zum Zeitpunkt ihres Beitritts auf Spirituosen und nicht denaturierten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 % vol. der HS-Position 2208 anwendete. Eine solche Lizenzregelung muss in nicht diskriminierender Weise angewandt werden."

Gemäß § 1 Abs.1 ZolltarifG 1988 waren die Einfuhrzölle nach den im Zolltarif festgelegten allgemeinen Zollsätzen zu berechnen, soweit nicht günstigere Vertragszollsätze völkerrechtlich vereinbart sind. § 7 Abs.1 leg. cit. verpflichtete den Bundesminister für Finanzen für die Herausgabe eines Gebrauchstarifes zu sorgen, der neben den allgemeinen Zollsätzen nach Zweckmäßigkeit auch völkerrechtlich vereinbarte Vertragszollsätze, sonstige Abgabensätze sowie Bestimmungen enthält, die im grenzüberschreitenden Warenverkehr maßgebend sind. Der Gebrauchszolltarif stellte insoweit eine unverbindliche Zusammenfassung von Rechtsvorschriften dar.

Art. 8 Abs.3 lit.b legt die Gültigkeit des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen, BGBl. Nr. 909/1993) für Waren fest, die im Protokoll 3 aufgeführt sind, vorbehaltlich der dort getroffenen Sonderregelungen. Art. 1 des Protokolls 3 verweist wieder auf die in der Tabelle I und II angeführten Waren; in der Tabelle I ist Likör mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von 5 GHT oder mehr genannt. Art. 13 verweist auf in der Anlage 1 enthaltene länderspezifische Regelungen. Der Österreich betreffende Art. 6 der Anlage 1 des Protokolls 3 lautet auszugsweise:

“ Artikel 6 Abs.1: Im Falle Österreichs gilt Art. 16 des Abkommens für Waren der HS-Position 22.08 spätestens ab 1. Januar 1996. Das von Österreich für diese Waren angewandte Lizenzverfahren wird jedoch ab 1. Januar 1993 liberalisiert; ab diesem Zeitpunkt werden Lizenzen automatisch gewährt.

Österreich beseitigt in der Zeit von 1. Januar 1993 bis 1. Januar 1996 die an der Grenze für Spirituosen und unvergällten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 %vol. der HS-Position 22.08 erhobenen Zölle schrittweise wie folgt:

- a. am 1. Januar 1993 wird der am 1. Januar tatsächlich angewandte Zollsatz um 15 vH gesenkt,
- b. eine weitere Senkung um 15 vH erfolgt am 1. Januar 1994,
- c. eine weitere Senkung um 30 vH erfolgt am 1. Januar 1995 und
- d. eine letzte Senkung um 40 vH erfolgt am 1. Januar 1996.

Die gesenkten Zollsätze werden unter Abrundung auf die erste Dezimalstelle durch Streichen der zweiten Dezimalstelle angewendet.

Unbeschadet der vorstehenden Bestimmungen beseitigt Österreich unter Berücksichtigung der Zollzugeständnisse, die der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft im Rahmen der Handelsvereinbarung für bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse mit Ursprung in der Gemeinschaft gewährt worden sind, ab 1. Januar 1993 die Einfuhrzölle für folgende Waren:

22.08 ex 30 Irish Whiskey

40 Rum und Taffia

ex 90 Irish Cream-Likör und Ouzo.

Artikel 6 Abs.2: Für andere Zölle und Abgaben auf Spirituosen der HS-Position 22.08 beachtet Österreich Art. 14 des Abkommens."

Der im zweiten Unterabsatz des Abs.1 dieses Artikels genannte Begriff "Spirituosen", den auch Art. 72 des EU-Beitrittsvertrages verwendet, findet sich zwar nicht in den Warenbezeichnungen der HS-Position 22.08; es handelt sich dabei offenkundig um den Oberbegriff für alle andere Waren, die nicht Ethylalkohol, unvergällt, mit einem Alkoholgehalt in Volumenteilen von weniger als 80 %vol., sind. Jedenfalls besteht kein Zweifel, auch den gegenständlichen Likör dem Begriff "Spirituosen" unterzuordnen. Daraus folgt aber, dass die im zuletzt zitierten Artikel angeordnete schrittweise Zollbeseitigung auch für den gegenständlichen Likör Anwendung findet. Unter Berücksichtigung der seit dem Jänner 1995 geltenden Senkung um insgesamt 60 % (von S 3.500.-) beträgt der Zollsatz daher S 1.400.- /100 kg.

Es ist richtig, dass der Gebrauchszolltarif zum Stand 1. August 1994 gerade diese Absenkung nicht ausweist, während andere, dem zuletzt zitierten Artikel 6 entsprechende Senkungen und auch die im letzten Unterabsatz des Abs.1 genannte Befreiung für die dort aufgezählten drei Produkte sehr wohl ausgewiesen sind. Darauf kommt es aber im Hinblick auf die Unverbindlichkeit des Zolltarifes nicht an; darüber hinaus ist das EWR-Abkommen unmittelbar anwendbar.

Die unter Punkt I des erstinstanzlichen Bescheides getroffene Feststellung ist somit unzutreffend, da der Zollsatz richtigerweise bei S 1.400.-/100 kg liegt. Dies hat auch Auswirkungen auf Punkt II des genannten Bescheides:

Die Klärung der Rechtsfrage betreffend die Tarifierung der gegenständlichen Ware hat zur Folge, dass die Voraussetzungen des § 201 BAO vorliegen, weshalb auch Punkt II des

Bescheides mit Rechtswidrigkeit behaftet ist. In Entsprechung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Mai 2003, Zl. 2000/16/0218, wird das Hauptzollamt Linz sohin seinen Bescheid vom 12. Juni 1996, 500/046293/95/20/WA, durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben haben. Anschließend ist ein Abgabenbescheid nach § 201 BAO zu erlassen. Das dabei entstehende Guthaben ist nach den Bestimmungen des § 215 BAO zu verwenden, allenfalls gemäß dem Rückzahlungsantrag der Bf. vom 21.12.1995 formlos gemäß § 239 BAO rückzuzahlen.

Klagenfurt, 24. September 2003