

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Mag. Lenitz und die weiteren Mitglieder Herbert Schober und HR Dr. Zarzi über die Beschwerde der D., vertreten durch H., vom 1. Oktober 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 16. August 2001, GZ. 500/06452/2001/51, betreffend Abgabenerhöhung nach der am 10. September 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

I.

Mit Bescheid vom 15. März 2001, Zi. 500/60398/5/1999-31/LC, setzte das Hauptzollamt Linz der D. (Beschwerdeführerin - Bf.) gegenüber für die im Bescheid näher bezeichneten eingangsabgabepflichtigen Waren, die in das Zollverfahren der aktiven Veredelung überführt worden waren, wegen Nichterfüllung der sich aus der Inanspruchnahme dieses Zollverfahrens ergebenden Pflichten im Grunde des Artikels 204 Absatz 1 Buchstabe a und Absatz 3 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Absatz 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in der Höhe von S 1.261.832,00 (S 260.905,00 an Zoll und S 1.000.927,00 an Einfuhrumsatzsteuer) fest. Gleichzeitig wurde gemäß § 108 Absatz 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Betrag von S 201.486,00 festgesetzt. Außerdem schrieb das Hauptzollamt Linz mit dem erwähnten (Sammel-)bescheid gemäß Artikel 589 Absatz 1 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) Ausgleichszinsen in der Höhe von S 25.766,00 zur Entrichtung vor.

Mit Schreiben vom 10. April 2001 erhab die Bf. gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung.

Diese Berufung wurde mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 16. August 2001, Zl. 500/06452/2001/51, als unbegründet abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die mit Schreiben der Bf. vom 9. September 2001, ergänzt mit der Eingabe vom 1. Oktober 2001 eingebrachte Beschwerde.

Der Senat hat über die Beschwerde betreffend die Vorschreibung der Eingangsabgaben mit Berufungsentscheidung vom 11. November 2003, GZ. ZRV/0078-Z1W/2002, entschieden und in Abänderung des ursprünglichen Abgabenbescheides festgestellt, dass die Zollschuld für die Bf. gemäß Artikel 204 Absatz 1 Buchstabe b ZK zum Zeitpunkt der Überführung der Waren in das Verfahren der aktiven Veredelung in der Höhe von insgesamt S 2.007.003,00 (S 409.733,00 an Zoll und S 1.597.270,00 an Einfuhrumsatzsteuer) entstanden ist.

Die Entscheidung über die Beschwerde betreffend die Abgabenerhöhung hat der Senat mit Bescheid vom 14. November 2003, GZ. ZRV/0147-Z1W/2003, gemäß § 281 Absatz 1 BAO bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die Beschwerde gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II der Region Wien) vom 2. November 2000, Zl. ZRV/5-W2/00, ausgesetzt.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 25. März 2004, Zl. 2003/16/0479, über die letztgenannte Beschwerde entschieden.

II.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 98 Abs. 1 Ziffer 3 ZollR-DG sind an Nebenansprüchen im Verfahren der Zollbehörden Abgabenerhöhungen nach Maßgabe des § 108 ZollR-DG zu erheben.

§ 108 Absatz 1 ZollR-DG in der Fassung des BGBl. I. Nr. 13/1998 vom 9. Jänner 1998 lautet: Entsteht außer den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen (§ 80) angefallen wäre. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

Nach den Bestimmungen des § 80 Abs. 1 ZollR-DG sind im Falle der Nichtentrichtung des Abgabenbetrages Säumniszinsen zu erheben, wenn die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG ist als Jahreszinssatz ein um zwei Prozent über dem Kreditzinssatz nach § 78 Abs. 2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölfte Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Der Europäische Gerichtshof hat mit seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02, zu Recht erkannt:

Die Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften und die Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung Nr. 2913/92 sind dahin auszulegen, dass sie einer Regelung nicht entgegenstehen, die eine Zollabgabenerhöhung im Fall des Entstehens einer Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 des Zollkodex der Gemeinschaften oder im Fall der Nacherhebung gemäß Artikel 220 des Zollkodex vorsieht, deren Betrag den Säumniszinsen für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Artikel 220 des Zollkodex zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, entspricht, sofern der Zinssatz unter Bedingungen festgesetzt wird, die denjenigen entsprechen, die im nationalen Recht für Verstöße gleicher Art und Schwere gelten, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss. Das nationale Gericht hat zu beurteilen, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Erhöhung diesen Grundsätzen entspricht.

Der Europäische Gerichtshof hat die Zulässigkeit der Vorschreibung einer Abgabenerhöhung demnach an eine Reihe von Bedingungen geknüpft, deren Vorliegen von den nationalen Gerichten zu prüfen ist. Als maßgebliche Kriterien hat der EUGH u.a. gefordert, dass die Sanktionen jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein müssen.

Dass die Vorschriften des § 108 ZollR-DG diesem Gebot grundsätzlich gerecht werden hat der VwGH im oben zitierten Erkenntnis bereits bestätigt, indem er die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach der bezogenen Gesetzesstelle unter Heranziehung des Zinssatzes für Säumniszinsen ausdrücklich für zulässig erklärt hat.

Damit steht fest, dass die Rechtsansicht der Bf., auf die sie sich in der Beschwerde ausschließlich stützt, nämlich dass die Bestimmungen des § 108 ZollR-DG nicht mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang stehen, verfehlt ist.

Der VwGH hat in dem erwähnten Erkenntnis auch festgestellt, dass der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz dann nicht eingehalten ist, wenn eine Abgabenerhöhung stattfindet, obwohl die Verantwortlichkeit für die verspätete Erhebung der Zollschuld ausschließlich der Zollverwaltung anzulasten ist.

Im Hinblick auf diese Rechtssprechung des VwGH und unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass Bestimmungen des einzelstaatlichen Rechts, die dem Gemeinschaftsrecht widersprechen, durch dessen Durchgriffsrecht verdrängt werden, ist zu prüfen, ob im beschwerdegegenständlichen Verfahren der Zollbehörde eine entsprechende Verzögerung vorzuwerfen ist.

Gemäß Artikel 218 Absatz 3 ZK hat die buchmäßige Erfassung einer unter anderen als den in Artikel 218 Absatz 1 ZK vorgesehenen Voraussetzungen entstandenen Zollschuld innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden in der Lage sind, a) den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen und b) den Zollschuldner zu bestimmen.

Im vorliegenden Fall begann nach Ansicht des Senates die vorgenannte zweitägige Frist am Tag nach der Erstellung des Prüfungsberichtes des Hauptzollamtes Linz vom 13. März 2001 zu laufen. Die am 15. März 2001 erfolgte buchmäßige Erfassung des Abgabenbetrages geschah somit fristgerecht.

Die Verantwortlichkeit für die verspätete Erhebung der Zollschuld ist somit keinesfalls ausschließlich der Zollverwaltung zuzurechnen, zumal diese alle in diesem Zusammenhang zu beachtenden gesetzlichen Fristen gewahrt hat. Es ist vielmehr der Bf. vorzuwerfen, dass sie trotz Kenntnis über die ihr zur Last gelegten Unregelmäßigkeiten (aus den vom Unternehmen selbst geführten Aufzeichnungen ergab sich auch für die Bf. leicht erkennbar, dass die Menge der zur Herstellung der Veredelungserzeugnisse in das Verfahren der aktiven Veredelung überführten Waren entgegen den diesbezüglichen Bestimmungen der Bewilligung deutlich mehr als ein Viertel der tatsächlich eingesetzten Gemeinschaftswaren betragen hat) nichts unternommen hat, um die Zollverwaltung zeitnah über die zollschuldbegründende Missachtung der Bewilligung zu informieren und damit von sich aus einen Beitrag zu einer umgehenden Festsetzung der dadurch entstandenen Abgabenschuld zu leisten.

Wie bereits oben ausgeführt, ging das Hauptzollamt Linz im vorliegenden Abgabenverfahren von der Entstehung einer Zollschuld kraft Gesetzes in der Höhe von S 1.261.832,00 (S 260.905,00 an Zoll und S 1.000.927,00 an Einfuhrumsatzsteuer) aus. Dieser Betrag bildete auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabenerhöhung. Angesichts der Tatsache, dass der unabhängige Finanzsenat mit der oben erwähnten in Rechtskraft erwachsenen Entscheidung vom 11. November 2003 die Höhe der Abgaben zu Lasten der Bf. abgeändert hat (auf insgesamt S 409.733,00 an Zoll und S 1.597.270,00 an Einfuhrumsatzsteuer),

ist nun zu prüfen, ob diese Verböserung auch bei der Berechnung der Abgabenerhöhung zu berücksichtigen ist (und damit allenfalls auch zu einer Verböserung im Bezug auf die Festsetzung der Abgabenerhöhung führt).

In diesem Zusammenhang ist zunächst darauf hinzuweisen, dass der Senat in der vorgenannten Entscheidung gemäß § 72a ZollR-DG von der Nacherhebung der Einfuhrumsatzsteuer Abstand genommen hat. Hatte die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer zu unterbleiben, dann war insoweit auch keine Abgabenerhöhung zu entrichten (siehe VwGH Zl. 2001/16/0299 vom 20. 12. 2001). Der entsprechende Betrag ist daher auch nicht in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abgabenerhöhung miteinzubeziehen.

Hinsichtlich des sich aus der erwähnten Berufungsentscheidung ergebenden Mehrbetrages an Zoll in der Höhe von S 148.828,00 (€ 10.815,75) wird festgestellt:

Die Bf. hat diese Abgaben doppelt entrichtet (zunächst im Rahmen einer vom Hauptzollamt Linz akzeptierten Selbstberichtigung gemäß § 59 Absatz 7 ZollR-DG und danach ein zweites Mal nach Ergehen der oben genannten Berufungsentscheidung). Angesichts dieser Tatsache erachtet der Senat eine weitere finanzielle Belastung der Bf. in Form einer von diesem Mehrbetrag errechneten Abgabenerhöhung als unverhältnismäßig im Sinne des oben angeführten Urteils des EuGH. Die erwähnte Verböserung führt somit nicht zu einer Neuberechnung der vom Hauptzollamt Linz festgesetzten Abgabenerhöhung.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass das Hauptzollamt Linz die im März bzw. April 1998 auf Grund von Verfehlungen der Bf. gemäß Artikel 204 ZK entstandene Zollschuld erst im März 2001 buchmäßig erfasst hat, ohne dass der Zollbehörde die ausschließliche Verantwortlichkeit für die verspätete Abgabenerhebung der Zollschuld anzulasten ist.

Damit lagen die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG vor und der Beschwerde war der Erfolg zu versagen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 13. September 2004