

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der S. vom 16. März 2000 (5/21997/538/JR/Ci) gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 3. März 2000, Zl. 100/33547/2000, betreffend Verwaltungsabgaben gemäß § 105 ZollR-DG entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 1. April 1999 wurde auf Antrag der S. (Beschwerdeführerin - Bf.) als Hauptverpflichtete mit Versandanmeldung T1, Nr. 270/000/913242/01/9, beim Zollamt Berg als Abgangsstelle ein externes gemeinschaftliches Versandverfahren für 1.100,00 Kilogramm getrocknete Feigen eröffnet. Als Bestimmungsstelle war "ZA Wien" angegeben. Die Frist für die (Wieder-) Gestellung wurde mit 8. März 1999 (gemeint offenbar: 8. April 1999) festgesetzt.

Da die Abgangsstelle innerhalb der vorgesehenen Frist das den Nachweis für die ordnungsgemäße Beendigung des Versandverfahrens bildende Exemplar 5 der oben genannten Versandanmeldung nicht erhielt, leitete es Ermittlungen ein, um den Verbleib der Sendung zu eruieren. Es forderte die Bf. mit Schreiben vom 19. Juli 1999 und 13. Dezember 1999 auf, die ordnungsgemäße Durchführung des Versandverfahrens nachzuweisen. Die Bf. teilte daraufhin mit, dass die ordnungsgemäße Wiedergestellung unterblieben ist und auch keine Alternativnachweise vorgelegt werden können, und ersuchte, die Abgabenvorschreibung vorzunehmen.

Das Zollamt Berg schrieb der Bf. mit Bescheid vom 12. Jänner 2000, Zl. 270/03852/99, Verwaltungsabgaben gem. § 105 ZollIR-DG in der Höhe von 40,33 Euro vor. Dies mit der Begründung, gem. § 105 ZollIR-DG seien zur Abgeltung des durch die Nachforschungen verursachten Verwaltungsaufwandes für den Versandschein 270/000/913242/01/9 Verwaltungsabgaben zu entrichten. Die Höhe ergebe sich aus § 105 in Verbindung mit § 101 Abs. 2 ZollIR-DG.

In der Folge teilte das Hauptzollamt Wien der Bf. mit Bescheid vom 1. Februar 2000, Zl. 100/31748/2000, eine gem. den Art. 203 Abs. 1 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollIR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von 117,58 Euro mit.

Gegen den angeführten Bescheid des Zollamtes Berg vom 12. Jänner 2000 erhob die Bf. fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung mit der Begründung, bei der erhobenen Verwaltungsabgabe handle es sich um eine Abgabe mit zollgleicher Wirkung. In keinem anderen Mitgliedstaat werde bei der Bearbeitung von nicht gestellten Versandscheinen eine Verwaltungsabgabe erhoben, da dies jeder Rechtsgrundlage entbehre. Sollte keine Aufhebung des Bescheides erfolgen, werde die Bf. die Angelegenheit der EU-Kommission vortragen und eine Grundsatzentscheidung verlangen.

Das Hauptzollamt Wien wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2000, Zl. 100/33547/2000, als unbegründet ab. Die Entscheidung wird nach Anführung der Rechtsgrundlagen im Wesentlichen damit begründet, dass anlässlich der Einfuhr von Waren nach näherer Anordnung der zolltarifarischen Bestimmungen Abgaben in Form von Zöllen zu erheben seien. Demgegenüber stünden die Verwaltungsabgaben, die ausschließlich nur dann zu erheben seien, wenn eine Gestellungspflicht verletzt worden sei und der Behörde dadurch ein Verwaltungsaufwand entstanden sei. Die zur Abgeltung des Verwaltungsaufwandes erhobenen Verwaltungsabgaben würden keineswegs die gleichen diskriminierenden und protektionistischen Wirkungen wie Zölle aufweisen und eindeutig Nebenansprüche gem. § 98 Abs. 1 Ziffer 1 lit. b ZollIR-DG darstellen.

Dagegen erhob die Bf. mit Eingabe vom 16. März 2000 Beschwerde. Dies mit folgender Begründung:

"Da die Verwaltungsabgabe die Kosten für den Importeur, sprich Eingangsabgaben, erhöht, handelt es sich hier um Abgaben zollgleicher Wirkung. Solche Abgaben widersprechen dem Zollkodex und dürfen nach EU-Recht nicht erhoben werden. Hierbei handelt es sich um keinen Einzelfall, daher empfehlen wir Ihnen, die Angelegenheit von der EU-Kommission prüfen und entscheiden zu lassen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. § 98 Abs. 1 Nummer 1 Buchstabe b ZollR-DG, in der Fassung BGBl. Nr. I 1998/13, sind an Nebenansprüchen im Verfahren der Zollbehörden Kosten, und zwar Verwaltungsabgaben nach Maßgabe der §§ 103 bis 105 zu erheben.

Die Nebenansprüche sind nach den für die Einfuhr- und Ausfuhrabgaben geltenden Bestimmungen zu erheben. Die Erhebung der Nebenansprüche obliegt jener Zollstelle, bei der das Verfahren anhängig ist (§ 98 Abs. 3 ZollR-DG).

Gem. § 105 ZollR-DG sind Verwaltungsabgaben in Höhe des Dreifachen der nach § 101 Abs. 2 zweiter Satz für Bedienstete der Verwendungsgruppe A und B bestimmten Personalkostensätze zur Abgeltung des Verwaltungsaufwandes und zum Ausgleich der dem Betroffenen aus der ordnungsgemäßen Durchführung des Verfahrens sonst erwachsenden Kosten zu entrichten, wenn eine Gestellungspflicht verletzt worden ist.

§ 105 ZollR-DG bezweckt somit einen Ausgleich für die dem Betroffenen bei ordnungsgemäßer Durchführung des Verfahrens (ordnungsgemäße Gestellung, Vorführung bei einem Zollamt, Abgabe einer Zollanmeldung) erwachsenden Kosten und stellt weiters einen Ausgleich für die der Verwaltung aus der Nichtgestellung entstehenden Kosten (zum Beispiel für die Durchführung eines Suchverfahrens bei einem nicht ordnungsgemäß beendeten Versandverfahren) dar. § 105 ZollR-DG findet demnach also bei sämtlichen Zollschuldvorschreibungen Anwendung, bei denen es sachverhaltsmäßig zu einer Verletzung der Gestellungspflicht gekommen ist und zwar ungeachtet dessen, nach welchem Tatbestand die Zollschuld entstanden ist und um welches Verfahren es sich handelt.

Wird, wie im Beschwerdefall, eine im externen gemeinschaftlichen Versandverfahren beförderte Ware nicht der Bestimmungsstelle gestellt, findet § 105 ZollR-DG Anwendung.

Gem. Art. 23 Abs. 1 EG (Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft) ist Grundlage der Gemeinschaft eine Zollunion, die sich auf den gesamten Warenaustausch erstreckt; sie umfasst das Verbot, zwischen den Mitgliedstaaten Ein- und Ausfuhrzölle und Abgaben gleicher Wirkung zu erheben, sowie die Einführung eines gemeinsamen Zolltarifs gegenüber dritten Ländern.

Art. 25 und Kapitel 2 dieses Titels gelten gem. Art. 23 Abs. 2 EG für die aus den Mitgliedstaaten stammenden Waren sowie für diejenigen Waren aus dritten Ländern, die sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden.

Als im freien Verkehr eines Mitgliedstaates befindlich gelten gem. Art. 24 EG diejenigen Waren aus dritten Ländern, für die in dem betreffenden Mitgliedstaat die Einfuhr-Förmlichkeiten

erfüllt sowie die vorgeschriebenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben und nicht ganz oder teilweise rückvergütet worden sind.

Gem. Art. 25 EG sind Ein- und Ausfuhrzölle oder Abgaben gleicher Wirkung zwischen den Mitgliedstaaten verboten. Dieses Verbot gilt auch für Finanzzölle.

Gem. Art. 79 Zollkodex (ZK) erhält eine Nichtgemeinschaftsware durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware.

Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr umfasst die Anwendung der handelspolitischen Maßnahmen, die Erfüllung der übrigen für die Ware geltenden Einfuhrmöglichkeiten sowie die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben.

Die Art. 23 und 25 EG verbieten – dem Wesen der Zollunion entsprechend – die Erhebung von Zöllen und Abgaben mit zollgleicher Wirkung im Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten. Zölle sind Abgaben, die im Rahmen eines Zolltarifs oder einer vergleichbaren Regelung aus anderen oder in andere Staaten verbrachte Waren spezifisch treffen und damit den Preis im Vergleich zu gleichartigen einheimischen Waren, für die keine solche Abgabe besteht, künstlich erhöhen mit der Folge, dass die im Inland erzeugten und gehandelten Waren einen besonderen Vorteil genießen.

Eine Abgabe zollgleicher Wirkung liegt in diesem Zusammenhang vor, wenn es sich um eine einseitige, vom Staat hoheitlich auferlegte Abgabe handelt, die den Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten betrifft und welche aus anderen Mitgliedstaaten eingehende oder in andere Mitgliedstaaten versendete Waren im Vergleich zu einheimischen verteuert. Für den Fall, dass die Abgabe unterschiedslos auf einheimische und aus anderen Mitgliedstaaten stammende Waren erhoben wird, liegt eine Abgabe mit zollgleicher Wirkung nur dann vor, wenn ihr Aufkommen ausschließlich inländischen Erzeugnissen zugute kommt und die sich daraus ergebenden Vorteile diese Belastung vollständig ausgleichen (Lux in Lenz, EGV-Kommentar, 2. Auflage, Art. 25, Rn. 6 und 10).

Diese Tatbestandsmerkmale treffen aber für die Verwaltungsabgaben gem. § 105 ZollR-DG nicht zu: Die Erhebung der Verwaltungsabgaben betrifft nämlich nicht allein den Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, da eine Vorschreibung in allen Fällen stattfindet, bei denen es sachverhaltsmäßig zu einer Verletzung der Gestellungspflicht gekommen ist, unabhängig von der Herkunft oder der Bestimmung der Waren, somit auch dann, wenn es sich etwa um inländische Waren handelt (im internen Versandverfahren), die betreffenden Waren in Österreich verbleiben oder in ein Drittland (zum Beispiel im gemeinsamen Versandverfahren) versendet werden.

Das Verbot der Zollerhebung bzw. der Erhebung zollgleicher Abgaben gilt nur für solche Waren, die sich im freien Verkehr befinden, das heißt Waren, die entweder in einem Mitgliedstaat erzeugt worden sind oder die zwar aus einem Drittland stammen, für die aber

die Einfuhr-Förmlichkeiten erfüllt und die erhobenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung nicht ganz oder teilweise rückvergütet worden sind. Dem Einführer steht es frei, Drittlandswaren in einem anderen Mitgliedstaat in den freien Verkehr überzuführen als demjenigen, in dem sie in das Zollgebiet der Gemeinschaft gelangt sind; solche Waren, die beispielsweise im Rahmen eines externen gemeinschaftlichen Versandverfahrens an den Bestimmungsort verbracht werden, genießen dabei noch nicht die Vorteile des freien innergemeinschaftlichen Warenverkehrs. Auf solche Waren ist daher auch das in den Art. 23 und 25 EG enthaltene Verbot von Zöllen und Abgaben mit zollgleicher Wirkung nicht anwendbar (Lux in Lenz, EGV-Kommentar, 2. Auflage, Art. 25, Rn. 8).

Die Verwaltungsabgaben sind vielmehr als Teil einer inländischen Abgabenregelung anzusehen, die systematisch inländische, ins Inland bzw. in andere Mitgliedstaaten oder Drittstaaten verbrachte Waren nach den gleichen Kriterien erfasst, sodass eine zollgleiche Wirkung nicht eintreten kann und Art. 25 EG auch aus diesem Grund nicht anwendbar ist.

Für den Handel mit Drittländern enthält der EG-Vertrag keine ausdrückliche Regelung, die dem Verbot der Abgaben zollgleicher Wirkung im Handel zwischen den Mitgliedstaaten entspricht. Die Einführung des Gemeinsamen Zolltarifs hat jedoch zur Folge, dass die Mitgliedstaaten vom Inkrafttreten dieses Zolltarifs an bei Direkteinfuhren aus dritten Ländern nicht einseitig neue Abgaben einführen oder seit diesem Zeitpunkt bestehende Abgaben erhöhen dürfen (EuGH 13.12.1973, Rs C-37/73 und Rs C-38/73).

Die Verwaltungsabgaben gem. § 105 ZollIR-DG werden jedoch nur in besonderen Fällen, in denen es sachverhaltsmäßig zu einer Verletzung der Gestellungspflicht gekommen ist und somit Zollvorschriften nicht eingehalten werden, erhoben. Die Abgabe kann deshalb nicht als Zoll oder Abgabe mit zollgleicher Wirkung angesehen werden, die generell auf die aus Drittländern eingeführten Erzeugnisse erhoben wird und dadurch die einheitliche Anwendung des Gemeinsamen Zolltarifs beeinträchtigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sind die Mitgliedstaaten, wenn eine Gemeinschaftsregelung keine besondere Sanktion für den Fall eines Verstoßes gegen ihre Vorschriften enthält oder sie insoweit auf die nationalen Vorschriften verweist, nach Art. 10 EG verpflichtet, alle geeigneten Maßnahmen zu treffen, um die Geltung und die Wirksamkeit des Gemeinschaftsrechts zu gewährleisten. Dabei müssen die Mitgliedstaaten, denen bei der Wahl der Sanktionen ein Ermessen verbleibt, darauf achten, dass die Verstöße gegen die Gemeinschaftsregelung unter materiell-rechtlichen und verfahrensrechtlichen Bedingungen geahndet werden, die denjenigen entsprechen, die für nach Art und Schwere gleichartige Verstöße gegen nationales Recht gelten, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss.

Hinsichtlich der zollrechtlichen Zu widerhandlungen sind die Mitgliedstaaten mangels einer

gemeinschaftlichen Harmonisierung der Rechtsvorschriften auf diesem Gebiet befugt, die Sanktionen zu wählen, die ihnen geeignet erscheinen. Sie sind jedoch verpflichtet, bei der Ausübung dieser Befugnis das Gemeinschaftsrecht und seine allgemeinen Grundsätze, also auch den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, zu beachten. (EuGH 16.10.2003, Rs C-91/02; EuGH 7.12.2000, Rs C-213/99).

§ 105 ZollR-DG, in der Fassung BGBl. Nr. I 1998/13, bestimmt die Höhe der Verwaltungsabgaben mit dem Dreifachen der nach § 101 Abs. 2 zweiter Satz ZollR-DG für Bedienstete der Verwendungsgruppe A und B bestimmten Personalkostensätze.

Gem. § 101 Abs. 2 ZollR-DG ist die Höhe der Personalkosten vom Bundesminister für Finanzen durch Verordnung mit einem Durchschnittssatz für eine Stunde festzusetzen. Der Durchschnittssatz entspricht für Bedienstete der Verwendungsgruppen A und B (Entlohnungsgruppen a und b) dem auf eine Stunde entfallenden Teil des einem verheirateten Beamten der allgemeinen Verwaltung gebührenden Bruttogehaltes, einschließlich allfälliger Teuerungszulagen, der Gehaltsstufe 2 der Dienstklasse V zuzüglich der Sonderzahlungen, der Verwaltungsdienstzulage und der Wohnungsbeihilfe sowie der einem Alleinverdiener mit zwei Kindern gebührenden Haushaltzulage und Familienbeihilfe;...Für Amtshandlungen außerhalb des Amtsplatzes kann zur Abdeckung des erhöhten Aufwandes ein erhöhter Personalkostensatz bestimmt werden, der jedoch das Doppelte der vorstehend genannten Sätze nicht überschreiten darf. Die Sätze sind auf volle Schillingbeträge abzurunden. Für die Vorschreibung der Personalkosten ist jede angefangene Stunde als volle Stunde zu rechnen.

Gem. § 21 Abs. 1 Nr. 1 Zollrechts-Durchführungsverordnung, BGBl. Nr. II 1998/6, wird die Höhe der Personalkosten für andere als die im Abs. 2 genannten kostenpflichtigen Amtshandlungen für Bedienstete der Verwendungsgruppen A und B (Entlohnungsgruppen a und b) oder gleichwertiger Verwendungsgruppen für jede angefangene Stunde mit S 185,00 festgesetzt.

Aufgrund der angeführten Rechtsgrundlagen betrug im maßgeblichen Zeitpunkt der Verletzung der Gestellungspflicht im April 1999 die Höhe der nach § 105 ZollR-DG zu entrichtenden Verwaltungsabgaben 555,00 S (40,33 Euro).

Da die Vorschreibung der Verwaltungsabgaben – wie bereits dargelegt - in allen Fällen stattfindet, bei denen es zu einer Verletzung der Gestellungspflicht gekommen ist, unabhängig von der Herkunft oder der Bestimmung der Waren, widerspricht sie nicht dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und ist aus Gründen der Gleichbehandlung gerechtfertigt, wenn sich der Beteiligte die ihm bei ordnungsgemäßer Durchführung des Verfahrens erwachsenden Kosten erspart.

Im Übrigen ist im Verfahren der Zollbehörden die Erhebung von Nebenansprüchen aufgrund besonderer gesetzlicher Normen vorgesehen. So unterliegt zum Beispiel

- die zollamtliche Prüfung (Art. 4 Nr. 14 ZK) von Anmeldungen oder Waren, wenn sie auf Antrag außerhalb der Öffnungszeiten der Zollstelle außerhalb des Amtsplatzes vorgenommen wird,
- die ständige Überwachung einer Betriebsstätte nach § 28 Z 3 ZollR-DG oder
- die Überwachung einer Vernichtung oder Zerstörung im Sinn des Art. 182 ZK, den so genannten Kommissionsgebühren (§ 99 Abs. 1 Z 1 bis 3 ZollR-DG), welche gem. § 101 Abs. 1 ZollR-DG die Personalkosten und die Reisekosten umfassen.

Gem. § 3 Abs. 1 BAO sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art.

Der Verwaltungsgerichtshof definiert Nebenansprüche als Geldleistungen, die zwar nicht unter § 1 BAO fallen, die aber kraft einer besonderen gesetzlichen Norm in einem Abgabenverfahren (in der Regel neben den Abgaben, aber auch ohne Rücksicht auf eine Abgabepflicht) zu entrichten sind (VwGH 26.2.1993, 91/17/0119). Da die Erhebung von Nebenansprüchen somit ganz allgemein im nationalen Abgabenrecht vorgesehen ist, liegt in der Vorschreibung von Nebenansprüchen auch im Verfahren der Zollbehörden keine Verletzung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Im Besonderen zu berücksichtigen ist auch, dass Gestellungspflichtverletzungen gerade im Versandverfahren im Hinblick auf die Durchführung von Suchverfahren zu einem erheblichen Verwaltungsaufwand führen, der die Entrichtung von Verwaltungsabgaben zu dessen Abgeltung und zum Ausgleich der "Kostenersparnis" auf Seiten des Beteiligten rechtfertigt.

Da aus den dargestellten Gründen keine Zweifel an der richtigen Anwendung oder Auslegung der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen vorliegen, konnte auch ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof unterbleiben.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. Jänner 2005