



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der AA, vertreten durch die Rechtsanwalts-Partnerschaft Arnold, 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, vom 6. März 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz vom 30. Jänner 2003, Zahl: aa, betreffend Eingangsabgaben entschieden:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 19. Dezember 2002, Zahl: bb, wurde festgestellt, durch die Annahme der Zollanmeldung zu WE-Nr. cc vom 17. November 1999 seien für die Bf. gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (Zollkodex, ZK) in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz – ZollR-DG Abgaben in der Höhe von € 18.735,63 (Z1: 954,61, Z3: 9.100,65 und EU: 8.680,37) entstanden. Es wurde gemäß Art. 220 Abs. 1 ZK die nachträgliche buchmäßige Erfassung des zu niedrig erfassten Abgabebetrages in der Höhe von € 10.055,26 (Z1: 954,61, Z3: 9.100,65) vorgenommen. Als Folge der Nacherhebung erfolgte die Vorschreibung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG. Die Entscheidung wurde im Wesentlichen damit begründet, im Zuge einer Mission des Europäischen Amtes für Betrugsbekämpfung der Europäischen Kommission in den Vereinigten Arabischen Emiraten sei festgestellt worden, dass der am 17. November 1999 mit der Warenanmeldung zu WE-Nr. dd in den freien Verkehr übergeführte Stahldraht indischen Ursprungs ist. Der im Zuge der Einfuhrabfertigung vorgelegte Ursprungsnachweis mit dem

angegebenen Ursprungsland Vereinigte Arabische Emirate sei daher für die Inanspruchnahme des Präferenzzollsatzes nicht geeignet.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 17. Jänner 2003. Die Bf., vertreten durch die Rechtsanwalts-Partnerschaft Arnold, brachte im Wesentlichen vor, der Vertragspartner habe mitgeteilt, dass die importierte Ware in den Vereinigten Arabischen Emiraten hergestellt worden ist. Die innerstaatliche Bestimmung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG sei unwirksam, da diese der Regelung des Zollkodex entgegenstehe. Zwischen dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld und der Erlassung des angefochtenen Bescheides seien mehr als drei Jahre vergangen; der Zollkodex enthalte diesbezüglich eine abschließende Regelung, die durch innerstaatliche Rechtsnormen nicht zu Lasten des Zollschuldners abgeändert werden dürfe.

Mit Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde vom 30. Jänner 2003, Zahl: aa, wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, der nationale Gesetzgeber habe von dem ihm zustehenden Recht der gesetzlichen Regelung gemeinschaftskonform Gebrauch gemacht, indem dieser festgelegt habe, dass die Berechnung der Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG analog zur Säumniszinsberechnung und rein nach objektiven Kriterien zu erfolgen hat. Entscheidend sei, dass es infolge der verspäteten Vorschreibung zu einem Zinsverlust für die Zollbehörde gekommen ist. Die Mitteilung der Zollschuld sei innerhalb von drei Jahren erfolgt. Voraussetzung für die Anwendung der Zollpräferenzmaßnahmen sei die Vorlage eines ordnungsgemäßen Präferenznachweises. Die Feststellung, der Ursprungsnachweis sei zu Unrecht ausgestellt worden, habe die Nacherhebung nicht gehindert.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 6. März 2003. Die Bf. brachte vor, die Verwerfung des Verjährungseinwandes sei verfehlt. Maßgeblich für die Verjährungsbestimmungen sei der Zeitpunkt der Annahme der Anmeldung. Da die Anmeldung am 17. November 1999 angenommen worden sei, komme ihr das Rechtsinstitut der Verjährung zugute. Da der Zollkodex die Entstehung der Zollschuld und die Erhebung des Zollschuldbetrages einschließlich der Fristen und Modalitäten abschließend regle, sei für zusätzliche Bestimmungen wie die des § 108 ZollR-DG kein Platz.

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

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung erfolgte im verfahrensgegenständlichen Fall mit Bescheid des Hauptzollamtes Graz vom 19. Dezember 2002, Zahl: bb. Der Spruch des genannten Bescheides bestimmt, dass durch die Annahme der Warenanmeldung zu WE-Nr. cc vom 17. November 1999 die Eingangsabgabenschuld gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a) und Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von € 18.735,63 entstanden ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Jänner 2003, Zahl: aa, wurde die Berufung gegen diesen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung einer Berufung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (zum Beispiel VwGH 25.03.1999, 97/15/0031). Der Spruch einer Entscheidung ist die Willenserklärung der Behörde. Willenserklärungen sind von einem Rechtsfolgewillen, dem Bewusstsein eine rechtlich verbindliche Handlung zu setzen, getragen. Im Spruch des bekämpften Bescheides hat die belangte Behörde somit rechtlich verbindlich zum Ausdruck gebracht, dass durch die Annahme der Anmeldung zu WE-Nr. cc vom 17. November 1999 die Abgaben in der genannten Höhe entstanden sind.

In der Begründung der angefochtenen Entscheidung ist zwar angeführt, dass für die Einfuhrabfertigung zu WE-Nr. dd vom 20. Dezember 1999 – und somit für einen anderen als im Spruch genannten Abfertigungsvorgang – die Abgabenschuld entstanden sei, jedoch wird in den weiteren Begründungserwägungen auf einen Bescheid (Zahl: ee) Bezug genommen, der nicht den verfahrensgegenständlichen Fall betrifft; die nachträgliche buchmäßige Erfassung erfolgte mit Bescheid zu Zahl: bb. Den Begründungsausführungen zur Berufungsvorentscheidung lässt sich somit nicht zweifelsfrei entnehmen, welchen Einfuhrabfertigungsfall bzw. welche nachträgliche buchmäßige Erfassung die angefochtene Entscheidung erfassen sollte. Die Ausführungen in der Begründung sind sogar widersprüchlich, da der Bescheid mit der Zahl: ee die Einfuhranmeldung zu WE-Nr. cc betraf. Darüber hinaus lässt sich auch der Begründung des Bescheides vom 19. Dezember 2002 nicht entnehmen, für welche Warenanmeldung die Abgaben entstanden sind. Die angeführte Anmeldeungsnummer (WE-Nr. dd) korrespondiert nicht mit dem angegebenen Annahmedatum (17. November 1999). Wenn – unbeschadet der vorstehenden Erwägungen – dennoch davon ausgegangen wird, dass in der Begründung der angefochtenen Entscheidung der Einfuhrabfertigungsfall zu WE-Nr. dd angesprochen sein sollte, stehen die Begründungserwägungen im Widerspruch zum Spruchinhalt.

Bei der Beurteilung des Inhalts eines Bescheides ist davon auszugehen, dass Spruch und Begründung eines Bescheides eine Einheit bilden. Die dem Spruch beigegebene Begründung kann aber nur dann als Auslegungsbehelf herangezogen werden, wenn der Spruch eines Bescheides für sich allein beurteilt, Zweifel an seinem Inhalt offen lässt. Ist aber der Spruch des Bescheides eindeutig, dann kommt der Begründung eine den Inhalt des Bescheides modifizierende Wirkung nicht zu. Selbst ein Widerspruch der Begründung zum Spruch ist unerheblich, wenn nach dem Wortlaut des Spruches eines Bescheides über dessen Inhalt kein Zweifel walten kann. Ihre Grenze findet eine über den formalen Spruchinhalt hinausgehende Gesamtbetrachtung dabei dann, wenn der formale Spruchinhalt durch Ausführungen im

Begründungsteil nicht ergänzt oder komplettiert wird, sondern mit diesem in Widerspruch gerät (VwGH 16.12.1999, 97/16/0075). Im Spruch der bekämpften Entscheidung wurde in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise verfügt, dass durch die Annahme der Warenanmeldung zu WE-Nr. cc vom 17. November 1999 die Zollschuld in der Höhe von € 18.735,63 entstanden ist. Der Inhalt der Bescheidbegründung kommt somit hinsichtlich des vom Bescheid erfassten Abfertigungsfalles keine Bedeutung zu.

Selbst dann, wenn für die Interpretation des Spruches die Heranziehung der Begründung zulässig gewesen wäre, hätte die Entscheidung zu keinem anderen Ergebnis geführt. Wird die Ansicht vertreten, durch die Ausführungen in der Bescheidbegründung ist eindeutig der Einfuhrabfertigungsfall zu WE-Nr. dd angesprochen, so steht die Begründung im Widerspruch zum Spruch. Die Heranziehung der Begründung als Auslegungsbehelf scheidet somit aus. Kommt man zum Ergebnis, die Begründung deutet auf den Einfuhrabfertigungsfall zu WE-Nr. cc hin, so ergänzen sich Spruch und Begründung der angefochtenen Entscheidung und es steht fest, dass der im Spruch genannte Einfuhrabfertigungsfall Gegenstand der Entscheidung war.

Für die mit Warenanmeldung zu WE-Nr. cc in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführte Ware ist die Zollschuld gemäß Art. 201 Abs. 2 ZK durch die Annahme der Zollanmeldung am 17. November 1999 entstanden. Die Zollschuld gemäß Art. 201 ZK entsteht jeweils kraft Gesetzes in der nach den materiell rechtlichen Vorschriften richtigen Höhe. Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabebetrag mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Betrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des nachzuerhebenden Restbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (Art. 220 Abs. 1 ZK). Gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK ist der Abgabebetrag dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist. In Österreich geschieht die Mitteilung durch die Erlassung eines Bescheides. Die Mitteilung an den Zollschuldner darf gemäß Art. 221 Abs. 3 ZK nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Art. 243 ZK eingelegt wird, und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs. Vor Erlassung des Nachforderungsbescheides war kein Rechtsbehelfsverfahren anhängig, die Frist von drei Jahren wurde nicht gehemmt. Die Zollschuld ist durch Annahme der Zollanmeldung am 17. November 1999 entstanden. Die Mitteilung der Zollschuld am 19. Dezember 2002, und somit nach Ablauf der Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens, durfte nicht mehr erfolgen. Gemäß § 72 Abs. 1 ZollR-DG hat die buchmäßige

Erfassung von Abgabenbeträgen, die nach Art. 221 Abs. 3 ZK nicht mehr an den Zollschuldner mitgeteilt werden dürfen, zu unterbleiben.

Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob die materiell rechtlichen Voraussetzungen für die nachträgliche buchmäßige Erfassung vorlagen und ob die Bestimmungen des Zollkodex der Regelung des § 108 ZollR-DG entgegen stehen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 20. Jänner 2006