

Verwaltungsgerichtshof

Zl. 2013/16/0056-5

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner sowie den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Berger, über die Beschwerde der H GmbH in L, vertreten durch die Schrömbges + Partner Partnergesellschaft, Rechtsanwälte Steuerberater in Hamburg, Deutschland, (Einvernehmensanwalt: Dr. Franz Berndorfer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Lüfteneggerstraße 12), gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 13. Februar 2013, Zl. ZRV/0001-Z3K/11, betreffend Zollanmeldung, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Die beschwerdeführende Gesellschaft mbH (Beschwerdeführerin), eine Spedition, reichte am 5. Mai 2010 als direkte Vertreterin der Empfängerin, der L Kft, Ungarn, im Wege des Informatikverfahrens (Art. 222 ZK-DVO) eine Anmeldung zur Überführung einer Ware in den zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr ein und beantragte durch Verwendung des Codes 4200 als Angabe zum Feld 37 des Einheitspapiers in der Anmeldung die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung. Zum Feld 8 (Empfänger) des Einheitspapiers war die ungarische UID Nr. der L Kft angegeben, zum Feld 14 (Anmelder/Vertreter) des Einheitspapiers waren die österreichische Sonder-UID Nr. der Beschwerdeführerin und der Code 4 (direkte Vertretung des Empfängers) angegeben.

(29. Jänner 2015)

Die Beschwerdeführerin erhielt darauf die Fehlermeldung mit Datum/Uhrzeit "05.05.2010 09:24:58" mit der "Ursache: F0807 Text: Die zulässige Kombination hinsichtlich der Angabe der UID-Nrn. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung wurden nicht eingehalten."

In der Folge änderte die Beschwerdeführerin die Angabe zum Feld 14 des Einheitspapiers auf den Code 5 (indirekte Vertretung des Empfängers) und reichte mit der Uhrzeit "09:31:34" die Anmeldung als indirekte Vertreterin der L Kft neuerlich ein. Die Anmeldung wurde angenommen und der Beschwerdeführerin dies mit der Uhrzeit "09:34:49" gemeldet. Die Ware wurde mit der Mitteilung mit der Uhrzeit "09:45:17" in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen.

Mit Schriftsatz vom 6. Mai 2010 erhob die sich als "Berufungswerberin" bezeichnende Beschwerdeführerin Berufung gegen "die Verweigerung der Annahme der Zollanmeldung iZm der Codierung der direkten Stellvertretung". Mit dem Text der Annahmeverweigerung, dass "die zulässigen Kombinationen hinsichtlich der UID-Nrn. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht eingehalten wurden", sei wohl die Kombination der Codierung iZm der Stellvertretung gemeint. Die Einführerin und Auftraggeberin L Kft habe die Beschwerdeführerin mittels Vollmacht zur direkten Stellvertretung ermächtigt. Obwohl die Zollanmeldung den Vorschriften des Art. 62 Abs. 1 ZK entsprochen habe, sei die Annahmeverweigerung erfolgt. Bei einer indirekten Stellvertretung sei die Beschwerdeführerin aber selbst Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer. Die Beschwerdeführerin fühle sich deshalb in ihrem Recht auf Gestaltungsmöglichkeiten gegen Zollnachforderungen verletzt und beantrage, das Zollamt "möge Zollanmeldungen des VC 4200 auch iZm der Codierung 4 'direkte Stellvertretung' gemäß Art. 63 ZK annehmen", die Waren überlassen und die Steuerbefreiung des Art. 6 Abs. 3 UStG gewähren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2010 wies das Zollamt Graz die Berufung als unbegründet ab. Ein Rechtsanspruch auf die Annahme von Zollanmeldungen zur Überführung in den freien Verkehr mit innergemeinschaftlicher Anschlusslieferung (Verfahrenscode 4200) setze eine

inländische UID-Nummer des vom Spediteur ("egal ob direkt oder indirekt") vertretenen ausländischen Lieferanten voraus. Die derzeit alternativ zur Verfügung gestellte Vereinfachung unter Verwendung der Sonder-UID bringe besondere Verpflichtungen für den Spediteur als Anmelder mit sich, weshalb die Anmeldung diesfalls zwingend "vom Pflichteninhaber, dem Spediteur, bzw für dessen Rechnung" abzugeben sei. Die Nichtannahme der in Rede stehenden Zollanmeldung sei daher rechtens erfolgt.

Mit Schriftsatz vom 18. Oktober 2010 erhob die Beschwerdeführerin dagegen eine Administrativbeschwerde mit dem Antrag, unter Aufhebung der Berufungsvorentscheidung die Verweigerung der Annahme der Zollanmeldung für rechtswidrig zu erklären.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde aus: "Die angefochtene Berufungsvorentscheidung wird aufgehoben."

Nach Schilderung des Verfahrensganges führte die belangte Behörde aus, mit der Nachricht "IM501" habe die Beschwerdeführerin die Fehlermeldung mit dem Code "F0807" erhalten. Dieser Fehlercode habe bedeutet, dass die zulässigen Kombinationen hinsichtlich der Angabe der UID-Nrn. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht eingehalten worden seien "bzw. eine indirekte Vertretung vorliegen müsse." Da die Anmeldung weder eine UID-Nummer eines Versenders enthalten habe noch - für den Fall, dass der Empfänger (auch) als Lieferer habe auftreten wollen - in dieser eine solche des Erwerbers angegeben gewesen sei und somit die Anmeldung nicht den einschlägigen Vorschriften entsprochen und daher nicht alle Angaben für das angegebene Zollverfahren enthalten habe, sei eine Abgabe der Zollanmeldung mit Mitteln der Datenverarbeitung nicht möglich gewesen. Deshalb sei die Fehlermeldung mit dem Fehlercode "F0807" ergangen. Bei einer Fehlermeldung handle es sich nicht um eine mit Rechtsbehelf bekämpfbare Entscheidung, sondern vielmehr um eine Information an den Anmelder, dass die Anmeldung noch nicht alle erforderlichen Angaben enthalte oder diese nicht den einschlägigen (allgemeinen) Vorschriften entspreche.

Eine Fehlermeldung sei eine Hilfestellung des Programms, eine den allgemeinen Vorschriften entsprechende Anmeldung abzugeben. Eine noch nicht den Vorschriften entsprechende Zollanmeldung könne noch zu keiner Entscheidung der Zollbehörde führen. Die Nichtannahme einer Zollanmeldung stelle dann eine "Entscheidung" dar, aber eine im Informatikverfahren noch nicht übermittelbare Zollanmeldung sei noch nicht abgegeben.

Da es sich bei der bekämpften Fehlermeldung um keine Entscheidung der Zollbehörde gehandelt habe, sei die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unzulässig gewesen. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte die Berufung als unzulässig zurückweisen müssen.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Feststellung, "dass die Ablehnung der Zollanmeldung rechtswidrig ist", in ihrem Recht auf Annahme der Zollanmeldung und in ihrem Wahlrecht hinsichtlich der Form der Stellvertretung verletzt erachtet.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall sind gemäß § 79 Abs. 11 VwGG idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 122/2013 die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen des VwGG weiter anzuwenden.

Gemäß Art. 59 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, (Zollkodex - ZK) sind alle Waren, die in ein Zollverfahren übergeführt werden sollen, zu dem betreffenden Verfahren anzumelden.

Art. 61 ZK Lautet:

"Artikel 61

Zollanmeldungen werden abgegeben:

- a) schriftlich oder
- b) mit Mitteln der Datenverarbeitung, wenn diese Möglichkeit in nach dem Ausschussverfahren erlassenen Vorschriften vorgesehen ist oder von den Zollbehörden bewilligt wird, oder
- c) mündlich oder

Gemäß Art. 4a Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) können die Zollbehörden unter den Voraussetzungen und nach den Modalitäten, die sie festsetzen, und unter Berücksichtigung der Grundsätze des Zollrechts vorsehen, dass schriftlich zu erledigende Förmlichkeiten auf der Grundlage von Informatikverfahren durchgeführt werden. Dabei bedeuten

- "Informatikverfahren": der Austausch mit den Zollbehörden von Standard-Nachrichten gemäß EDI und die Eingabe der zur Erledigung von Förmlichkeiten erforderlichen Informationenselemente in die Zollinformatiksysteme und
- EDI (Electronic Data Interchange): die elektronische Übermittlung strukturierter Angaben nach vereinbarten Nachrichtenregeln zwischen verschiedenen Datenverarbeitungssystemen.

Art. 222 ZK-DVO lautet:

"Artikel 222

(1) Wird die Zollanmeldung auf der Grundlage von Informatikverfahren abgegeben, so werden die in Anhang 37 vorgesehenen Angaben der schriftlichen Zollanmeldung dadurch ersetzt, dass der dazu bezeichneten Zollstelle die für schriftliche Zollanmeldungen vorgeschriebenen Angaben in Form von Codes oder in jeder anderen von den zuständigen Zollbehörden festgelegten Form zum Zweck der datentechnischen Verarbeitung übermittelt werden.

(2) Eine Zollanmeldung, die gemäß EDI erstellt wird, gilt als im Zeitpunkt des Empfangs der EDI-Nachricht durch die Zollbehörden abgegeben. Die Annahme einer Zollanmeldung gemäß EDI wird dem Anmelder mittels einer Antwortnachricht mitgeteilt, die mindestens die Identitätsbezeichnung der erhaltenen Nachricht und/oder die Registriernummer der Zollbehörden sowie den Annahmezeitpunkt enthält.

(3)

(4) Wird eine Zollanmeldung gemäß EDI abgegeben, so wird die Überlassung der Waren dem Anmelder mittels einer Nachricht bekannt gegeben, welche mindestens die Identitätsbezeichnung der Zollanmeldung sowie den Überlassungszeitpunkt enthält.

(5)"

Gemäß Art. 64 Abs. 1 ZK kann die Zollanmeldung vorbehaltlich Art. 5 leg. cit. von jeder Person abgegeben werden, die in der Lage ist, eine Ware bei der zuständigen Zollstelle zu stellen oder stellen zu lassen und alle Unterlagen vorzulegen, deren Vorlage nach den Bestimmungen vorgesehen ist, die das für diese Ware beantragte Zollverfahren regeln. Art. 64 Abs. 2 ZK enthält Einschränkungen zu Abs. 1.

Gemäß Art. 5 Abs. 1 ZK kann sich jedermann unter bestimmten Voraussetzungen gegenüber den Zollbehörden bei der Vornahme der das Zollrecht betreffenden Verfahrenshandlungen vertreten lassen.

Art. 5 Abs. 2 ZK lautet:

"(2) Die Vertretung kann sein
- direkt, wenn der Vertreter in Namen und für Rechnung eines anderen handelt;
- indirekt, wenn der Vertreter in eigenem Namen, aber für Rechnung eines anderen handelt.

Die Mitgliedstaaten können das Recht, Zollanmeldungen in ihrem Gebiet
- in direkter Vertretung oder
- in indirekter Vertretung
abzugeben, in der Weise beschränken, dass der Vertreter ein Zollagent sein muß, der dort rechtmäßig seinen Beruf ausübt."

Gemäß Art. 5 Abs. 4 ZK muss der Vertreter erklären, für die vertretene Person zu handeln; er muss ferner angeben, ob es sich um eine direkte oder indirekte Vertretung handelt, und Vertretungsmacht besitzen.

Gemäß Art. 243 Abs. 1 ZK kann jede Person einen Rechtsbehelf gegen Entscheidungen der Zollbehörden auf dem Gebiet des Zollrechts einlegen, die sie unmittelbar und persönlich betreffen. Gemäß Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK kann ein Rechtsbehelf auf einer ersten Stufe bei der von den Mitgliedstaaten dafür bestimmten Zollbehörde eingelegt werden, gemäß Art. 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK ein Rechtsbehelf auf einer zweiten Stufe bei einer unabhängigen Instanz. Die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens werden gemäß Art. 245 ZK von den Mitgliedstaaten erlassen.

"Entscheidung" ist gemäß Art. 4 Nr. 5 ZK eine hoheitliche Maßnahme auf dem Gebiet des Zollrechts zur Regelung eines Einzelfalls mit Rechtswirkung für eine oder mehrere bestimmte oder bestimmbare Personen.

Gemäß § 85a Abs. 1 Z 1 des Zollrechts-Durchführungsgesetzes (ZollR-DG) in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung der 3. ZollR-DG - Novelle, BGBl. I Nr. 13/1998, steht als Rechtsbehelf der ersten Stufe (Art. 243 Abs. 2 Buchstabe a ZK) die Berufung zu gegen Entscheidungen von Zollbehörden.

Über Berufungen haben die Zollbehörden gemäß § 85b Abs. 2 ZollR-DG in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung des 1. Euro-Finanzbegleitgesetzes BGBl. I Nr. 126/1998, mit Berufungsvorentscheidung zu entscheiden.

§ 85b Abs. 3 ZollR-DG in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung des Abgabenrechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, lautet:

"(3) Die Berufungsbehörde hat, sofern die Berufung nicht zurückzuweisen ist, in der Sache selbst zu entscheiden. Im übrigen gelten, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, für die Einbringung der Berufung, das Berufungsverfahren und die Berufungsvorentscheidung die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß."

Gegen Berufungsvorentscheidungen war gemäß § 85c Abs. 1 ZollR-DG in der Fassung des AbgRmRefG als Rechtsbehelf der zweiten Stufe (Artikel 243 Abs. 2 Buchstabe b ZK) die Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat zulässig. Gemäß

§ 85c Abs. 8 ZollR-DG in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 76 galten für das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates sowie dessen Entscheidungen die diesbezüglichen Regelungen der BAO, soweit die im ZollR-DG enthaltenen Regelungen nicht entgegenstehen, sinngemäß.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Stammfassung, BGBl. Nr. 194/1961, hatte die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig war. Eine solche Zurückweisung bildet einen verfahrensrechtlichen Bescheid, der seinerseits mit Berufung bekämpft werden konnte, wobei die Bezeichnung eines solchen Bescheides als "Berufungsvorentscheidung" nicht schadet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. September 2011, 2009/13/0156).

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Stammfassung hatten die Abgabenbehörden zweiter Instanz im Berufungsverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind.

Die Erlassung von Bescheiden über die Zurückweisung einer Berufung oblag sowohl der Abgabenbehörde erster Instanz als auch jener zweiter Instanz (vgl. *Ritz*, BAO, § 273, Tz 26).

Die Beschwerdeführerin sieht im Beschwerdefall in dem durch die in Rede stehende Fehlermeldung ersichtlichen Unterlassen der Annahme der Anmeldung eine Entscheidung iSd Art. 4 Nr. 5 ZK über die Nichtannahme der Zollanmeldung.

Ob die in Rede stehende Fehlermeldung mit dem Fehlercode "F0807" eine Entscheidung iSd Art. 4 Nr. 5 ZK darstellt oder nicht, kann im Beschwerdefall dahin gestellt bleiben.

Trifft die Ansicht der belangten Behörde zu, dass die in Rede stehende Fehlermeldung keine Entscheidung iSd Art. 4 Nr. 5 ZK ist, dann hätte das Zollamt

die dagegen erhobene Berufung - wie die belangte Behörde insoweit zutreffend ausführt - zurückweisen müssen.

Trifft hingegen die Ansicht der Beschwerdeführerin zu, dass durch die in Rede stehende Fehlermeldung eine Entscheidung iSd Art. 4 Nr. 5 ZK über die Nichtannahme der Zollanmeldung getroffen wurde, so wäre diese Entscheidung an den Anmelder ergangen. So wie auch die Entscheidung über die Annahme der Anmeldung an den Anmelder zu ergehen hat (vgl. Art. 222 Abs. 2 ZK-DVO) wäre der Anmelder auch von der Nichtannahme seiner Zollanmeldung unmittelbar betroffen. Der direkte Vertreter - und als solcher trat die Beschwerdeführerin bei dieser Zollanmeldung auf - ist nicht legitimiert, gegen eine solche den von ihm Vertretenen unmittelbar treffende Entscheidung einen Rechtsbehelf in eigenem Namen einzulegen, auch wenn er namens des vertretenen Anmelders eine Anmeldung abgibt und Entscheidungen der Zollbehörde namens des Vertretenen annimmt. Art. 5 ZK verleiht dem Vertretenen das Recht, sich vertreten zu lassen.

Auch im Falle der Entscheidung über die Nichtannahme der Anmeldung hätte das Zollamt die eindeutig im eigenen Namen der Beschwerdeführerin erhobene Berufung zurückweisen müssen.

Bei Unterlassen einer solchen Zurückweisung der Berufung durch das Zollamt wäre die belangte Behörde im Beschwerdeverfahren verpflichtet gewesen, gemäß § 85c Abs. 8 ZollR-DG iVm § 279 Abs. 1 und § 273 Abs. 1 lit. a BAO die Berufung selbst zurückzuweisen. Dies hätte - da im Anwendungsbereich der §§ 85a ff ZollR-DG die Beschwerde gegen eine Berufungsvorentscheidung im Gegensatz zur Rechtslage der BAO bei Einbringung eines Vorlageantrages nicht bewirkte, dass die Berufung wiederum als unerledigt galt - durch Änderung der bekämpften Berufungsvorentscheidung zu erfolgen gehabt (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 20. November 2014, 2013/16/0045 und 0046).

Dadurch, dass die belangte Behörde aber die bekämpfte Berufungsentscheidung lediglich aufgehoben (eine solche Formalentscheidung stellt

keine meritorische Entscheidung in der Sache dar, welche das Hindernis der res iudicata bewirken könnte - vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2014, 2011/13/0005) und die Pflicht zur Zurückweisung der Berufung damit wieder dem Zollamt überbunden hat, wurde die Beschwerdeführerin allerdings in den im Rahmen des Beschwerdepunktes (§ 28 Abs. 1 Z 4 VwGG) gelten gemachten Rechten nicht verletzt.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der im Beschwerdefall noch anwendbaren VwGH-Aufwändersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

W i e n , am 29. Jänner 2015