

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

28.02.2008

Geschäftszahl

2007/16/0193

Beachte**Serie (erledigt im gleichen Sinn):**

2007/16/0196 E 28. Februar 2008

2007/16/0181 E 28. Februar 2008

2007/16/0208 E 28. Februar 2008

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der B Gesellschaft m. b.H. in W, vertreten durch Dr. Mai Scherbantie und Dr. Hanno Lecher, Rechtsanwälte in 6850 Dornbirn, Marktstraße 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 2. Oktober 2007, Zl. ZRV/0128-Z3K/07, betreffend Ausfuhrerstattung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist Rechtsnachfolgerin der K.D. & Co.

Die K.D. & Co meldete am 18. Mai 1998 Glucose (Dextrose) zur Ausfuhr an und beantragte dafür eine Ausfuhrerstattung. Die Ausfuhranmeldung wurde am selben Tag vom Zollamt Wolfurt angenommen.

Das Zollamt Salzburg/Erstattungen gewährte mit Bescheid vom 4. August 1998 die beantragte Ausfuhrerstattung.

Mit dem angefochtenen Bescheid forderte die belangte Behörde im Instanzenzug die gewährte Ausfuhrerstattung im vollen Betrag zurück und schrieb eine Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 Buchstabe a der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vor. Eine Ausfuhrerstattung werde gemäß Art. 8 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission nur für Erzeugnisse gewährt, die den Bedingungen des Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages entsprächen. Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages sehe vor, dass die Abschöpfung der Zölle und die Beseitigung der mengenmäßigen Beschränkungen zwischen den Mitgliedstaaten für die aus den Mitgliedstaaten stammenden Waren sowie für diejenigen Waren aus dritten Ländern gälten, die sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befänden. Art. 10 Abs. 1 des EWG-Vertrages bestimme, dass als im freien Verkehr eines Mitgliedstaates befindlich diejenigen Waren aus dritten Ländern gälten, für die in dem betreffenden Mitgliedstaat die Einfuhrförmlichkeiten erfüllt sowie die vorgeschriebenen Zölle und Abgaben gleicher Wirkung erhoben und nicht ganz oder teilweise rückvergütet worden seien.

Im Beschwerdefall sei die Erstattung für Glucose (Dextrose) gewährt worden, welche in der Gemeinschaft aus Mais hergestellt worden sei. "Laut Niederschrift des Hauptzollamtes Salzburg vom 26. Februar 2002" sei bei der Produktion der in Rede stehenden, zur Ausfuhr angemeldeten Glucose Mais eingesetzt worden, der von G.S., Schattendorf, zugekauft worden sei. Laut Aktenlage habe G.S. den Mais aus Ungarn eingeführt und bei der Einfuhr zu Unrecht eine Befreiung nach Art. 39 der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates in Anspruch genommen. Eine durch das Hauptzollamt Wien (später) durchgeführte Betriebsprüfung habe zum Ergebnis

geführt, das G.S. keinen Nachweis oder glaubhaften Hinweis dafür habe erbringen können, dass auf den aus Ungarn eingeführten Mais eine Abgabenbefreiung nach Titel IX der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 anzuwenden gewesen sei.

Werde eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt, entstehe eine Einfuhrzollschuld gemäß Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b Zollkodex (ZK). Eine Nichtgemeinschaftsware (Art. 4 Nr. 8 ZK) erhalte den zollrechtlichen Status einer Gemeinschaftsware nach Art. 79 ZK durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr. Die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr umfasse die Anwendung der handelspolitischen Maßnahmen, die Erfüllung der übrigen für die Ware geltenden "Einfuhrmöglichkeiten" sowie die Erhebung der gesetzlich geschuldeten Abgaben. Wenn der bei der Produktion eingesetzte Mais nicht in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sei, entspreche auch die daraus hergestellte Glucose nicht den Bedingungen von Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages.

Art. 866 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission regle zwar, dass eine Ware, für die eine Einfuhrzollschuld nach Art. 204 ZK entstanden sei, unbeschadet der Einhaltung der auf die Ware gegebenenfalls anwendbaren Vorschriften über Verbote und Beschränkungen, als Gemeinschaftsware gelte, ohne dass es hierfür einer Anmeldung zur Überführung in den freien Verkehr bedürfe, dies allerdings nur, sofern die Einfuhrabgaben entrichtet worden seien. Diese Bedingung sei im Beschwerdefall laut Aktenlage am Tag der Ausfuhr, dem 18. Mai 1998, welcher gemäß Art. 3 Abs. 4 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission maßgebend für die Feststellung der Art und Eigenschaft der ausgeführten Erzeugnisse sei, nicht erfüllt.

Da somit begründete Zweifel daran bestünden, dass es sich bei dem in Rede stehenden ausgeführten Erzeugnis um eine Gemeinschaftsware handle, und da der Erstattungsanspruch von Begünstigten nicht entsprechend habe nachgewiesen werden können, sei die Erstattung zu Unrecht gewährt worden und mit Bescheid zurückzufordern gewesen. Der Ausführer, der wegen Nichterfüllung von Art. 8 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission keinen Erstattungsanspruch habe, unterliege einer Sanktion nach Art. 11 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin u.a. im Recht verletzt, nicht ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzung zu einer Rückzahlung gewährter Ausfuhrerstattungen verpflichtet zu werden.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift eingebracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Mit Art. 54 der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission vom 15. April 1999 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABIEG Nr. L 102 vom 17. April 1999, S. 11, wurde die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 aufgehoben. Sie gilt nach dieser Bestimmung jedoch weiterhin u.a. für Ausfuhren, für welche die Ausfuhranmeldung vor dem Datum der Anwendbarkeit der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission (somit vor dem 1. Juli 1999 - Art. 55 der Verordnung (EG) Nr. 800/1999 der Kommission) angenommen worden ist.

Da die in Rede stehende Ausfuhranmeldung am 18. Mai 1998 angenommen worden ist, ist im Beschwerdefall sohin noch die Verordnung (EWG) Nr. 3665/87 der Kommission vom 27. November 1987 über gemeinsame Durchführungsvorschriften für Ausfuhrerstattungen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, ABIEG Nr. L 351 vom 14. Dezember 1987, S. 1, (im Folgenden: ErstattungsVO) anzuwenden.

Nach Art. 8 Abs. 1 der ErstattungsVO wurde eine Ausfuhrerstattung nur für Erzeugnisse gewährt, die den Bedingungen von Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages entsprach.

Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages (nunmehr Art. 23 Abs. 2 EG) stellt bei Waren aus dritten Ländern darauf ab, dass sie sich in den Mitgliedstaaten im freien Verkehr befinden. Nach Art. 10 des EWG-Vertrages (nunmehr Art. 24 EG) gelten als im freien Verkehr eines Mitgliedstaats befindlich 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.

Weder Art. 9 Abs. 2 noch Art. 10 des EWG-Vertrages (nunmehr Art. 23 Abs. 2 und Art. 24 EG) definieren, wann Waren aus einem Mitgliedstaat oder aus dritten Ländern stammen. Es muss deshalb auf die Definitionen des Zollkodex - ZK (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) zurückgegriffen werden (vgl. *Lux* in *Lenz/Borchardt*, EU- und EG-Vertrag⁴, Rn 3 zu Art. 24).

Nach Art. 4 Nr. 7 zweiter Anstrich ZK sind Gemeinschaftswaren die aus nicht zum Zollgebiet der Gemeinschaft gehörenden Ländern oder Gebieten eingeführten Waren, die in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt worden sind.

Art. 79 ZK lautet:

"Durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr erhält eine Nichtgemeinschaftsware 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."

Beim Wort "Einfuhrmöglichkeiten" handelt es sich offensichtlich um einen im Amtsblatt noch nicht berichtigten Fehler der deutschsprachigen Ausgabe. Gemeint sind "Einfuhrförmlichkeiten" (vgl. im englischen Text der Bestimmung "completion of the other formalities" oder im französischen Text "l'accomplissement des autres formalites").

Art. 79 ZK nimmt auf der Ebene des abgeleiteten Gemeinschaftsrechts die Grundsätze von Art. 10 EWG-Vertrag (nunmehr Art. 24 EG) auf und kennt als zentralen hoheitlichen Akt, an den der Statuswechsel von der Nichtgemeinschaftsware zur Gemeinschaftsware geknüpft ist, die Überlassung der Waren an den Zollbeteiligten (vgl. *Vaulont* in *Bardenhewer-Rating/Grill/Jakob/Wölker*, Kommentar zum Vertrag über die Europäische Union und zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft⁶, Rn 10 zu Art. 24 EG). Die Entrichtung der geschuldeten Abgaben oder die Forderung einer entsprechenden Sicherheit stellen zwar das Ziel der Erhebung dar, nicht jedoch eine unabdingbare Voraussetzung für den Statuswechsel. Der Zollkodex räumt nach seiner Funktionsstruktur der Möglichkeit einer Nacherhebung von Einfuhrabgaben (Art. 220 ZK) eine erhebliche Bedeutung ein (vgl. *Vaulont*, a.a.O., Rn 17 zu Art. 24 EG). Daher kann mit der Überlassung der Waren in den zollrechtlich freien Verkehr die Voraussetzung für den Statuswechsel als erfüllt angesehen werden, unbeschadet des Umstandes, dass gegebenenfalls die entstandene Zollschould noch nicht in der tatsächlich geschuldeten Höhe buchmäßig erfasst und entrichtet wird.

Die belangte Behörde hat die Feststellung getroffen, dass es sich bei dem zur Herstellung des ausgeführten Erzeugnisses (Glucose) verwendeten Mais teilweise um solchen gehandelt hat, welchen G.S. aus Ungarn eingeführt habe, und dass G.S. dabei die Abgabenbefreiung nach Art. 39 der Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates - zu Unrecht - in Anspruch genommen habe. Damit ging die belangte Behörde aber davon aus, dass der in Rede stehende Mais in einem Zollverfahren in den zollrechtlich freien Verkehr überlassen worden sei, wenngleich die in Anspruch genommene Zollbefreiung nicht hätte in Anspruch genommen werden dürfen. Daraus schloss die belangte Behörde, dass für den in Rede stehenden Mais die Einfuhrzollschould nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b ZK entstanden sei und dieser Mais nach Art. 866 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission erst dann zur Gemeinschaftsware geworden wäre, wenn die Abgaben entrichtet worden wären.

Nach Art. 201 Abs. 1 ZK entsteht eine Einfuhrzollschould, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt wird.

Art. 204 Abs. 1 ZK lautet:

"(1) Eine Einfuhrzollschould entsteht, wenn in anderen als den in Art. 203 genannten Fällen

a) eine der Pflichten nicht erfüllt wird, die sich bei einer einfuhrabgabenpflichtigen Ware aus deren vorübergehender Verwahrung oder aus der Inanspruchnahme des Zollverfahrens, in das sie übergeführt worden ist, ergeben, oder

b) eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren oder für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken nicht erfüllt wird,

es sei denn, dass sich diese Verfehlungen nachweislich auf die ordnungsgemäße Abwicklung der vorübergehenden Verwahrung oder das betreffende Zollverfahrens nicht wirklich ausgewirkt haben."

Die Verordnung (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen, ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, S. 1, (Zollbefreiungsverordnung - ZBefrVO) regelt in ihrem Titel IX die Befreiung der von Landwirten der Gemeinschaft auf Grundstücken in einem Drittland erwirtschafteten Erzeugnisse. Der unter diesem Titel IX angeführte Art. 39 ZBefrVO lautet:

"(1) Von den Eingangsabgaben befreit sind vorbehaltlich der Artikel 40 und 41 Erzeugnisse des Acker- und Gartenbaus, der Vieh- und Bienenzucht und der Forstwirtschaft, die auf Grundstücken in einem Drittland in unmittelbarer Nähe des Zollgebiets der Gemeinschaft von Landwirten erwirtschaftet werden, die ihren Betriebssitz im Zollgebiet der Gemeinschaft in unmittelbarer Nähe des betreffenden Drittlandes haben.

(2) Für Erzeugnisse der Viehzucht gilt Absatz 1 nur, wenn die Erzeugnisse von Tieren mit Ursprung der Gemeinschaft oder von in der Gemeinschaft in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführten Tieren stammen."

Die Befreiung gilt nach Art. 40 ZBefrVO nur für Waren, die keiner weiteren Behandlung als der nach der Ernteerzeugung oder Gewinnung üblichen Behandlung unterzogen worden sind. Die Befreiung wird nach Art. 41 ZBefrVO lediglich für Erzeugnisse gewährt, die vom Landwirt oder in dessen Auftrag in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht werden.

Die Bestimmungen des Titels IX der ZBefrVO (Art. 39 ff) sehen sohin keine Abgabenfreiheit "auf Grund der besonderen Verwendung der Ware" vor. Werden daher Waren in den zollrechtlich freien Verkehr übergeführt, für welche eine Eingangsabgabenbefreiung nach Art. 39 ZBefrVO in Anspruch genommen wird, ohne dass die

Voraussetzungen für diese Eingangsabgabenbefreiung vorliegen, entsteht eine Zollschuld durch die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr solcher Waren nicht nach Art. 204 ZK, sondern nach Art. 201 ZK.

Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b erster Fall ZK betrifft das Entstehen einer Zollschuld, wenn eine Voraussetzung für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt ist. Dafür besteht im Beschwerdefall kein Hinweis, geht doch im Beschwerdefall nicht hervor, welche Voraussetzung für die Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr für den in Rede stehenden Mais gefehlt hätte.

Soweit die belangte Behörde Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b zweiter Fall ZK im Auge hatte, wobei eine Voraussetzung für die Gewährung eines ermäßigten Einfuhrabgabensatzes oder einer Einfuhrabgabenfreiheit angesprochen wird, übersah sie, dass Art. 204 Abs. 1 Buchstabe b Zollkodex nur Fälle regelt, in denen eine solche Abgabenbegünstigung auf Grund der Verwendung der Ware zu besonderen Zwecken gewährt wird, wovon bei Art. 39 ZBefrVO nicht gesprochen werden kann.

Entstand eine Zollschuld für den in Rede stehenden Mais aber nach Art. 201 ZK und nicht nach Art. 204 ZK, kam schon deshalb eine Anwendung des von der belangten Behörde herangezogenen Art. 866 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, S. 1, (Zollkodex-Durchführungsverordnung - ZK-DVO) nicht in Betracht, denn diese Bestimmung regelt den Statuswechsel einer Ware für den Fall der Entrichtung einer nach den Art. 202 bis 205 ZK entstandenen Zollschuld.

Da die belangte Behörde dies verkannt hat, hat sie zu Unrecht aus dem angeblichen Fehlen der Voraussetzungen für die von G.S. in Anspruch genommene Eingangsabgabenbefreiung den Schluss gezogen, die von G.S. eingeführten Waren hätten sich nach der Einfuhr nicht im zollrechtlich freien Verkehr befunden, wären somit nicht Gemeinschaftswaren und hätten nicht der Bestimmung des Art. 9 Abs. 2 des EWG-Vertrages (nunmehr Art. 23 Abs. 2 EG) entsprochen.

Dabei erübrigt es sich, auf die Ausführungen in der Beschwerde und im angefochtenen Bescheid betreffend Verjährung des von der belangten Behörde im Instanzenzug geltend gemachten Anspruches näher einzugehen.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 4 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 28. Februar 2008