jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1993/2/25 88/16/0192

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.1993

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
35/02 Zollgesetz;
39/05 Zollbegünstigungen;
54/03 EFTA;
54/04 EG;
59/04 EU - EWR;

Norm

BAO §4 Abs1;
BAO §4 Abs3;
EG-Abk Art11;
EG-Abk Gemischter Ausschuß Beschluß 1/75;
EG-AbkDG §18 Abs3 litb idF 1980/599;
EG-AbkDG;
ZollG 1955 §177 Abs3 litb;
ZollG 1955 §3 Abs1;
ZollG 1955 §67 Abs1 litg;
ZollG 1955 §87;
ZollG 1955;
ZollG 1988 §177 Abs3 litb;
ZollG 1988 §3 Abs1;
ZollG 1988 §67 Abs1 litg;
ZollG 1988 §87;
ZollG 1988;
ZollrückvergütungsV Warenverkehr EWG EFTA 1975 §3 litb;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Fellner und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde der X-AG in G, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in G, gegen den in Ansehung des Bescheides der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 2. September 1988, GZ. RM St 2/1-8/88, in das Verfahren eingetretenen Bundesminister für Finanzen, betreffend Zollabrechnung wegen Inanspruchnahme einer unzulässigen Zollrückvergütung (Drawback-Verbot), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bezüglich des Sachverhaltes und des bisherigen Verfahrensablaufes wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die Begründung des Beschlusses des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1991, G 258/89, verwiesen, mit welchem der Antrag des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. September 1989, "auszusprechen, daß § 18 des EG-Abkommen-Durchführungsgesetzes, BGBl. Nr. 468/1972, idF der 2. EG-Abkommen-Durchführungsgesetz-Novelle, BGBl. Nr. 599/1980, verfassungswidrig war", zurückgewiesen worden war.

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist ausschließlich strittig, ob die von der Finanzlandesdirektion auf § 177 Abs. 3 lit. b ZollG iVm § 18 Abs. 3 lit. b und Abs. 4 des EG-Abkommen-Durchführungsgesetzes, BGBl. Nr. 468/1972, idF des BGBl. Nr. 599/1980 (EGAbkDG), gestützte Abgabenvorschreibung tatbestandsgemäß ist, oder - wie die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die Ausführungen von Meinl in Finanz-Journal Nr. 11/1986, S 182 ff ("Kann bei Inanspruchnahme einer nach den Integrationsabkommen EG-EFTA unzulässigen Zollrückvergütung (Drawback-Verbot) dem Begünstigten (Vormerknehmer) nach den nationalen Vorschriften rechtens Zoll vorgeschrieben werden?"), meint - nicht.

Der Gerichtshof hat erwogen:

Zunächst ist, worauf der an Stelle der Finanzlandesdirektion in das Verfahren eingetretene Bundesminister für Finanzen in der Gegenschrift zu Recht hinweist, festzustellen, daß die als innere Umschließungen dienenden und im Vormerkverkehr zur vorübergehenden Benutzung gemäß § 67 Abs. 1 lit. g iVm § 87 ZollG in das Zollgebiet eingebrachten Bierflaschen im Jahre 1980 ein- und wiederausgeführt worden waren. Auf diese Bierflaschen kann daher nicht § 18 des EG-Abkommen-Durchführungsgesetzes, BGBl. Nr. 468/1972, idF der 2. EG-Abkommen-Durchführungsgesetz-Novelle, BGBl. Nr. 599/1980, zur Anwendung kommen, weil diese Novelle nach ihrem Art. II erst am 1. Jänner 1981 in Kraft getreten ist. Richtigerweise wären in Hinsicht auf diese Bierflaschen die Bestimmungen der §§ 3 lit. b und 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 11. Dezember 1975 über die Änderung und Ergänzung der Bestimmungen betreffend das Verbot der Zollrückvergütung im Warenverkehr mit den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften oder der Europäischen Freihandelsassoziation, BGBl. Nr. 651/1975, zu zitieren gewesen. Im Hinblick auf die inhaltliche Übereinstimmung dieser Bestimmungen mit § 18 Abs. 3 lit. b und Abs. 4 EGAbkDG idF der 2. EG-Abkommen-Durchführungsgesetz-Novelle, BGBl. Nr. 599/1980, kann diese verfehlte Zitierung allerdings keine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides bewirken.

Die streitverfangene Abgabenvorschreibung fußt primär auf dem Zollschuldtatbestand des § 177 Abs. 3 lit. b ZollG.

Diese Bestimmung hat folgenden Wortlaut:

"Die bedingte Zollschuld wird unbedingt im Zeitpunkt der Erklärung von im Eingang vorgemerkten Waren zum Verbleib im Zollgebiet."

In dem für den Beschwerdefall maßgebenden Zeitraum lautete die ebenfalls zur Abgabenvorschreibung herangezogene Bestimmung des § 18 Abs. 3 lit. b EGAbkDG idF der 2. EG-Abkommen-Durchführungsgesetz-Novelle, BGBl. Nr. 599/1980, bzw. die - wie oben aufgezeigt - mit Ausnahme des Wortes "EUR. 1" inhaltsgleiche Bestimmung des § 3 lit. b der Verordnung, BGBl. Nr. 651/1975, wie folgt:

"In den in Abs. 1 genannten Fällen ist unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Abs. 2 eine Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1 nur dann auszustellen, wenn sichergestellt ist, daß Vormaterialien, die in einem Vormerkverkehr zur Veredelung oder Ausbesserung, und die inneren Umschließungen, die in einem Vormerkverkehr zur vorübergehenden Benutzung eingeführt worden sind, trotz ihrer Wiederausfuhr hinsichtlich des Zolles so behandelt werden, als ob sie im Inland verblieben wären."

Schließlich hatte § 18 Abs. 4 EGAbkDG in der obzitierten Fassung bzw. die mit Ausnahme des Wortes "EUR. 2" inhaltsgleiche Bestimmung des § 4 der Verordnung, BGBl. Nr. 651/1975, folgenden Wortlaut:

"Wird eine Ursprungserklärung EUR. 2 verwendet, so darf eine im Sinne des Abs. 2 unzulässige Zollrückvergütung nicht mehr beansprucht werden; ein durch eine Zollrückvergütung Begünstigter hat in den im Abs. 3 genannten Fällen zu beantragen, die Zollrückvergütung durch Erhebung des Zollbetrages in der Höhe des durch sie erlangten Zollvorteiles unwirksam zu machen. Der Begünstigte hat dem Zollamt die für die Zollvorschreibung erforderlichen Angaben zu machen."

Der an Stelle der Finanzlandesdirektion in das Verfahren eingetretene Bundesminister für Finanzen räumt dazu in seiner zur vorliegenden Beschwerde erstatteten Gegenschrift ein, daß bei der Formulierung des vorstehend wiedergegebenen Textes der Absätze 3 und 4 des § 18 EGAbkDG mehrere Fehler unterlaufen seien. So liege ein offensichtlich sinnstörender Fehler des Gesetzestextes darin, daß in Abs. 3 der Passus "Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1" und in Abs. 4 der Passus "Ursprungserklärung EUR. 2" eingesetzt worden sei, was zu dem Fehlschluß verleite, daß bei Verwendung einer Warenverkehrsbescheinigung EUR. 1 als Ursprungsnachweis etwas - u.U. völlig - anderes gelte als bei Verwendung einer Ursprungserklärung EUR. 2 für denselben Zweck. Ein von Meinl a. a.O. aufgezeigter Fehler bestehe - so führte der Bundesminister für Finanzen im Zusammenhang weiters aus - darin, daß in Abs. 3 die Verbindung in die Form eines Konditionalsatzes gesetzt worden sei, was dazu führe, daß das, was in Wirklichkeit die Rechtsfolge der Ausstellung des Ursprungsnachweises sei, so erscheine, als wäre es die Voraussetzung für die Ausstellung desselben. Ein weiterer sinnstörender und die Auslegung erschwerender Fehler bestehe darin, daß es im Abs. 4 laute, der Begünstigte habe "zu beantragen", daß die Zollrückvergütung unwirksam gemacht werde. Ein Antrag, der bei einem antragsbedürftigen Verwaltungsakt die zwingende Voraussetzung dafür sei, daß ein solcher Verwaltungsakt überhaupt ergehen könne, sei und könne aber nur dort sinnvoll sein, wo es im Beblieben der Partei stehe, einen Antrag zu stellen oder auch nicht. Habe die Partei, so wie in Abs. 3 festgelegt, den "Antrag" jedoch zu stellen, dann handle es sich nach richtigem schon vom Begriff her um keinen "Antrag", sondern in Wirklichkeit um eine Anzeigepflicht. Zusammenfassend sei festzustellen, daß es sich bei den Unklarheiten, um die der Streit im vorliegenden Fall gehe, nur um ungeschickte Formulierungen bei der technischen Ausarbeitung des § 18 Abs. 3 bis 5 EGAbkDG handle. Trotz dieser Unzulänglichkeiten in der Formulierung, die bei einer Wortinterpretation zu einem überspitzten unvernünftigen Ergebnis führe, nämlich dazu, daß das EG-Abkommen-Durchführungsgesetz inhaltsleer und solcherart die Republik Österreich gar nicht in der Lage sei, ihre im Freihandelsabkommen mit der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft vom 22. Juli 1972, BGBl. Nr. 466/1972, übernommenen Verpflichtungen zu erfüllen, sei es aber bei Ausschöpfung aller Interpretationsmethoden so, daß man trotz des ungeschickten Wortlautes zu einem vernünftigen und mit der klar erkennbaren Absicht des Gesetzgebers übereinstimmenden und die Abgabepflicht bejahenden Auslegungsergebnis komme.

Dieser Ansicht vermag sich der Verwaltungsgerichtshof aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Der Begriff "Zoll" geht auf das griechische Wort "telos" (Ziel, Ende, endgültige Zahlung) und das lateinische Wort "teloneum" (Abgabe) zurück. Die Bedeutung des Begriffes "Zoll" hat sich im Laufe der Zeit gewandelt. Während man im Mittelalter darunter hauptsächlich Abgaben verstand, die beim Passieren von Waren über eine Straße, Brücke oder ein Stadttor verlangt wurden (Passierzoll), wird der Begriff heute im allgemeinen verwendet für Abgaben, die wegen des Verbringens von Waren in ein anderes Wirtschafts-(Zoll)gebiet erhoben werden (Wirtschaftszoll). Die Erhebung des Wirtschaftszolls knüpft also grundsätzlich nicht an das Verbringen der Ware über die Zollgrenze, sondern an ihr Eingehen in den Wirtschaftskreislauf an (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Jänner 1990, Zl. 89/16/0157).

Im Beschwerdefall wurden die streitverfangenen Bierflaschen zu einem Teil im Vormerkverkehr zur vorübergehenden Benutzung und zum anderen Teil im Vormerkverkehr zur Veredlung auf Vormerkrechnung vorübergehend in das Zollgebiet eingeführt und in der Folge - gefüllt mit inländischem Bier - zur Gänze wieder ausgeführt. Sie sind unbestrittenermaßen nicht in den Wirtschaftskreislauf des Zollgebietes eingegangen.

Es ist davon auszugehen, daß es dem Gesetzgeber freistand, ob und in welcher Weise er das Problem der sogenannten "No-draw-back-rule" innerstaatlich zollschuldrechtlich normierte. Diese Regel wurde eingeführt durch den am 2. Dezember 1975 verabschiedeten und gemäß § 2 Abs. 1 lit. c BGBlG im BGBl. Nr. 659/1975 verlautbarten Beschluß Nr. 1/75 eines zwischenstaatlichen Organs, nämlich des Gemischten Ausschusses EWG-Österreich. Durch diesen Beschluß wurde der Art. 23 des Protokolls Nr. 3, welches die materiellen und formellen Ursprungsregeln und Zollverfahrensbestimmungen festlegt und das Kernstück des zwischen der Republik Österreich und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft abgeschlossenen und im Range eines Gesetzes stehenden Freihandelsabkommens vom 22.

Juli 1972, BGBl. Nr. 466/1972, bildet (vgl. Art. 11 des Abkommens), vollständig geändert. Diese Regel beinhaltet ein grundsätzliches Verbot von Zollrückvergütungen für in auszuführenden Ursprungserzeugnissen verarbeitete Vormaterialien, die u.a. vorher in einem bestimmten Vormerkverkehr eingeführt worden sind.

Zunächst ist in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, daß gemäß § 4 Abs. 1 BAO der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Diese Bestimmung umschreibt selbst keinen Zollschuldtatbestand, sondern verweist in ihrem Abs. 3 auf den Tatbestand der jeweils in Betracht kommenden Abgabenvorschrift. Abgabenvorschrift iSd § 4 BAO ist jede Rechtsnorm, also auch eine Rechtsverordnung. Unter dem Tatbestand, an dessen Verwirklichung § 4 BAO das Entstehen der Abgabenschuld knüpft, ist die Gesamtheit der in den materiellen Rechtsnormen (Zollgesetz, EG-Abkommen-Durchführungsgesetz) enthaltenen abstrakten Voraussetzungen zu verstehen, bei deren konkretem Vorliegen (Tatbestandsverwirklichung) bestimmte Rechtsfolgen (Abgabenschuld und Abgabenanspruch) eintreten sollen. Die Abgabenschuld und der ihr entsprechende Abgabenanspruch entstehen somit, wenn der in der Wirklichkeit vorliegende Sachverhalt die Merkmale des in der Norm enthaltenen Tatbestandes erfüllt.

Das Zollschuldrecht knüpft bewußt an formal bestimmte äußere Tatbestände an, um eine möglichst einfache Handhabung des Gesetzes zu gewährleisten. Eine ausdehnende Auslegung des Gesetzes, wie sie dem in das Verfahren eingetretenen Bundesminister für Finanzen vorschwebt, die sich vom Wortlaut insoweit entfernt, als sie über das Fehlen von Elementen des im Gesetz umschriebenen Tatbestandes, an den das Unbedingtwerden der zunächst bedingt entstandenen Zollschuld geknüpft ist, hinwegsieht, würde diesem Prinzip und dem damit verbundenen Postulat der Rechtssicherheit nicht gerecht werden.

Grundsätzlich müssen zollschuldrechtliche Vorschriften, die den Einzelnen belasten, in sicherer Weise eindeutig und damit genügend konkretisiert den Maßstab vermitteln, der bei der juristischen Subsumtionsarbeit angewendet werden soll.

Auf den bestimmt umschriebenen Zollschuldtatbestand des § 177 Abs. 3 lit. b ZollG kann, worauf die Beschwerdeführerin zu Recht hinweist, die Abgabenvorschreibung nicht gestützt werden, weil die streitverfangenen Bierflaschen unbestrittenermaßen innerhalb der Rückbringungsfrist zur Gänze wieder ausgeführt wurden und solcherart die bedingt entstandene Zollschuld gemäß § 177 Abs. 5 erster Halbsatz ZollG erloschen ist.

Die Beschwerdeführerin hat keine "Erklärung" zum Verbleib der Bierflaschen im Zollgebiet abgegeben und damit schon aus diesem Grunde die in § 177 Abs. 3 lit. b ZollG normierte Tatbestandsvoraussetzung zum Unbedingtwerden der zunächst bedingt entstandenen Zollschuld nicht erfüllt. Eine Regelung des Inhaltes, daß in der Person der Beschwerdeführerin als seinerzeitige Vormerknehmerin wegen der Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen EUR. 1 durch das Zollamt Graz die bedingte Zollschuld unbedingt geworden sei, ist, wie Meinl (a.a.O.) zutreffend dargelegt hat, weder der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 18 Abs. 3 lit. b EGAbkDG noch der Bestimmung des § 3 lit. b der Verordnung vom 11. Dezember 1975, BGBl. Nr. 651/1975, zu entnehmen. Wesentlicher Regelungsinhalt dieser Vorschriften ist, daß Warenverkehrsbescheinigungen (EUR. 1) von den Zollämtern nur dann ausgestellt werden dürfen, wenn ein eigener Zollschuldtatbestand garantiert (arg.: "... wenn sichergestellt ist, ..."), daß in einem bestimmten Vormerkverkehr eingeführte Vormaterialien trotz ihrer Wiederausfuhr hinsichtlich des Zolles so behandelt werden, als ob sie im Inland verblieben wären. Diese beiden Bestimmungen enthalten aber keinen Zollschuldtatbestand etwa derart, daß durch die Ausstellung von Warenverkehrsbescheinigungen EUR. 1 durch die Zollämter die für den Vormerknehmer bedingt entstandene Zollschuld unbedingt würde. Bei dem oben wiedergegebenen Wortlaut ist es nicht möglich, wie dies der Finanzlandesdirektion vorschwebt, die Vormerkware fiktiv wie eine im Zollgebiet verbliebene Ware zu behandeln.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt somit im Ergebnis die Auffassung von Meinl. Die Richtigkeit dieser Rechtsansicht erhellt auch daraus, daß der Gesetzgeber selbst die zollschuldrechtlichen Durchführungsbestimmungen für das Verbot der Zollrückvergütung in ihrem oben wiedergegebenen Wortlaut für unzureichend gehalten und sie daher mit § 10 des Integrations-Durchführungsgesetzes 1988, BGBl. Nr. 623/1987, entsprechend korrigiert hat (vgl. 298 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XVII. GP und Meinl, Der Vormerkverkehr, Schriftenreihe der Exportakademie der Bundeskammer, Wien 1992, S 36).

Da nach den mit der Aktenlage übereinstimmenden Feststellungen der Finanzlandesdirektion bei der Ausfuhr der Bierflaschen Ursprungserklärungen EUR. 2 nicht verwendet worden sind, hat die Bestimmung des § 18 Abs. 4

EGAbkDG bzw. jene des § 4 der Verordnung vom 11. Dezember 1975, BGBl. Nr. 651/1975, bei der rechtlichen Beurteilung außer Betracht zu bleiben.

Da die Finanzlandesdirektion solcherart eine unzutreffende Vorstellung vom normativen Gehalt des § 177 Abs. 3 lit. b ZollG zu erkennen gab, belastete sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes. Dieser war gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben, ohne daß auf das weitere Beschwerdevorbringen einzugehen war.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auch auf deren Art. III Abs. 2.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1988160192.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at