

AKTUELLE RECHTSPRECHUNG DES BFG ZUM ZOLLRECHT



Univ.-Prof. Dr. Walter Summersberger

9.11.2016

ÜBERSICHT

- 1. Fall: VStG-Einfuhrbescheinigung als Vorfrage?
- 2. Fall: Tarifierungsvorschlag und Vertrauensschutz?
- 3. Fall: Pflichtverletzung und Entstehung der EUSt?

FALL 1:VSTG-EINFUHRBESCHEINIGUNG ALS VORFRAGE?

BFG 18.1.2016, RV/7200003/2014

■ Abgabenrecht: Einfuhr von Glucosaminsulfat

- Zurücknahme der Annahme der Zollanmeldung im Postverkehr**
- Begründung: EB des Bundesamtes für Sicherheit im Gesundheitswesen fehlt weil Arzneimittel**

■ Verwaltungsstrafverfahren: Freispruch

■ Einwand: Glucosaminsulfat seien keine Arzneiwaren

- Präparat wird in den Apotheken als Nahrungsergänzungsmittel verkauft**
- keine EB erforderlich**
- Bindungswirkung durch Verwaltungsstrafrecht?**

VORFRAGE?

BFG 18.1.2016, RV/7200003/2014

■ Vorfrage iSd BFG 29.4.2016, RV/7200137/2014?

- § 74 Abs. 2 ZollR-DG in der geltenden Fassung knüpft die Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist u.a. an das Vorliegen hinterzogener Eingangs- oder Ausgangsabgaben....Ob eine Abgabe als hinterzogen anzusehen ist, ist im Falle von vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehen vielmehr eine Vorfrage, für deren Beantwortung ein rechtskräftiger Schuldausspruch im Finanzstrafverfahren nicht erforderlich ist.**

VORFRAGE?

BFG 18.1.2016, RV/7200003/2014

- BFG verneint das Vorliegen einer Vorfrage:
 - Zollbehörde für die Beurteilung der Frage einer Einreihung von Waren zuständig
 - Keine Bindungswirkung an Freisprüche
 - z.B. VwGH 28.2.2008, 2005/16/0091; 2.9.2009, 2008/15/0045; 29.4.2010, 2007/15/0227; 25.5.2011, 2007/13/0152)
 - Kein Einfluss auf das Verfahren
 - Unbedeutend in welcher Eigenschaft das Präparat in der Folge gehandelt wird (Drogeriemarkt oder Apotheke)

GRÜNDE

- BFG: Glucosaminsulfat hat therapeutische Wirkung bei Kniegelenksarthrose > Arzneimittel iSd 3004
 - Therapeutische Wirkung bejaht:
 - Gutachten des Abgrenzungsbeirates beim Bundesministerium für Gesundheit zu „Gelenkfit extra Kapseln“
 - Wissenschaftliche Ausschuss für Humanarzneimittel (CHMP) der europäischen Arzneimittelagentur (EMA)
 - Entscheidung der Europäischen Kommission
 - Therapeutische Wirkung verneint:
 - Gutachten des Arzneimittelbeirates iSd § 2 Abs 1 AWEG

RECHTSATZ

- Ein Freispruch in einem Verwaltungsstrafverfahren durch Einstellung des Verfahrens kann keine Bindungswirkung für das Zollverfahren entfalten.

FALL 2: TARIFIERUNGSVORSCHLAG UND VERTRAUENS-SCHUTZ?

BFG 2.2.2016, RV/4200249/2012

- 10 Jahre alte Tarifauskunft (1998)
 - Zollfreiheit wegen Präferenz (3302104000)
- Gutachten der TUA 2009: andere Tarifposition (2106909260 und 3302101000)
- Veredelung von Konzentraten in Österreich
 - Bewilligungsvoraussetzungen einer aV lagen vor, wurde aber nicht beantragt (weil auf die Auskunft vertraut wurde)
 - 75% Einfuhren
 - 25% Ausfuhren in Drittstaaten
- VZTA wurde nicht beantragt, weil vertraut wurde und
- Präferenzrechtliche Nachweise für die neuen Tarifpositionen waren nicht vorhanden

KERNFRAGE IM VERFAHREN

- Liegt ein besonderer Fall iSd Art 239 ZK/Vertrauensschutz iSd Art 220 Abs 2 Buchst b ZK vor?
 - Kalenderjahr 2008
 - 12 Abfertigungen

Gemäß Art. 239 Abs. 1 ZK können Einfuhrabgaben "in anderen als den in den Artikeln 236, 237 und 238 genannten Fällen erstattet oder erlassen werden; diese Fälle

- werden nach dem Ausschussverfahren festgelegt;

- ergeben sich aus Umständen, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. Nach dem Ausschussverfahren wird festgelegt, in welchen Fällen diese Bestimmung angewandt werden kann und welche Verfahrensvorschriften dabei zu beachten sind. Die Erstattung oder der Erlass kann von besonderen Voraussetzungen abhängig gemacht werden."

Die Erstattung oder der Erlass der Abgaben aus den in Abs. 1 genannten Gründen erfolgt auf Antrag (Art. 239 Abs. 2 ZK).

Art. 899 ZK-DVO bestimmt Folgendes:

"(1) Stellt die Entscheidungsbehörde, bei der eine Erstattung oder ein Erlass nach Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex beantragt worden ist, fest,

- dass die für diesen Antrag vorgebachten Gründe einen der in den Artikeln 900 bis 903 beschriebenen Tatbestände erfüllen und keine betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so erstattet oder erlässt sie die betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben;

- dass die für diesen Antrag vorgebrachten Gründe einen der in Artikel 904 beschriebenen Tatbestände erfüllen, so lehnt sie die Erstattung oder den Erlass der Einfuhr -oder Ausfuhrabgaben ab.

(2) In allen anderen Fällen, ausgenommen bei einer Befassung der Kommission gemäß Artikel 905, entscheidet die Entscheidungsbehörde von sich aus, die Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben zu erstatten oder zu erlassen, wenn es sich um besondere Fälle handelt, die sich aus Umständen ergeben, die nicht auf betrügerische Absicht oder offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten zurückzuführen sind. (...)"

Art. 905 Abs. 1 ZK-DVO lautet:

"Lässt die Begründung des Antrags auf Erstattung oder Erlass gemäß Artikel 239 Absatz 2 Zollkodex auf einen besonderen Fall schließen, der sich aus Umständen ergibt, bei denen weder eine betrügerische Absicht noch eine offensichtliche Fahrlässigkeit des Beteiligten vorliegt, so übermittelt der entscheidungsbefugte Mitgliedstaat der Kommission zur Entscheidung im Verfahren gemäß den Artikeln 906 bis 909,

- wenn diese Behörde der Auffassung ist, dass sich der besondere Fall aus Pflichtverletzungen der Kommission ergibt oder

- wenn der betreffende Fall im Zusammenhang steht mit Ergebnissen gemeinschaftlicher Ermittlungen im Rahmen der Verordnung (EG) Nr. 515/97 oder anderer gemeinschaftlicher Rechtsakte oder Abkommen, die die Gemeinschaft mit anderen Ländern oder Ländergruppen geschlossen hat und in denen die Möglichkeit der Durchführung derartiger gemeinschaftlicher Ermittlungen vorgesehen ist, oder

- wenn die Abgaben, die bei einem Beteiligten infolge desselben besonderen Umstandes, gegebenenfalls auch für mehrere Einfuhr- oder Ausfuhrvorgänge, nicht erhoben wurden, 500.000 EUR oder mehr betragen.

Der Begriff "Beteiligter" ist in gleicher Weise wie in Artikel 899 auszulegen."

Gemäß Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b) ZK erfolgt keine nachträgliche buchmäßige Erfassung, wenn der gesetzlich geschuldete Abgabebetrag aufgrund eines Irrtums der Zollbehörden nicht buchmäßig erfasst worden ist, sofern dieser Irrtum vom Zollschuldner vernünftigerweise nicht erkannt werden konnte und dieser gutgläubig gehandelt und alle geltenden Vorschriften über die Zollanmeldung eingehalten hat.

BESONDERER FALL? SCHUTZZWECK DER NORMEN

- **EuGH 29.4.2004, C-222/01, *British American Tobacco Manufacturing BV*; ...wenn sich der Wirtschaftsteilnehmer in einer Lage befindet, die gegenüber derjenigen anderer Wirtschaftsteilnehmer, die die gleiche Tätigkeit ausüben, außergewöhnlich ist, oder wenn es angesichts des Verhältnisses zwischen dem Wirtschaftsteilnehmer und der Verwaltung unbillig wäre, den Wirtschaftsteilnehmer einen Schaden tragen zu lassen.**

- **239 ZK: Zentrale Norm des Vertrauensschutzes im Zollrecht:**
 - EuG 5. 6. 2013, Rs. T 65/11, *Recombined Dairy System A/S*; EuGH 1. 10. 2009, Rs. C-552/08 P, *Agrar-Invest-Tatschl/Kommission*, Slg. 2009, I-9265, Rn. 52 und 53; 20. 11. 2008, Rs. C-375/07, *Heuschen Schrouff Oriental Foods Trading*, Slg. 2008, I-08691, Rn. 57; EuG 10. 5. 2001, verb. Rs. T 186/97, T 187/97, T 190/97 bis T 192/97, T 210/97, T 211/97, T 216/97, T 217/97, T 218/97, T 279/97, T 280/97, T 293/97 und T 147/99, *Kaufring AG u. a.*, Slg. 2001, II-01337, Rn. 219; EuGH 11. 11. 1999, Rs. C-48/98, *Söhl Söhlke*, Slg. 1999, I-07877, Rn. 54; EuG 19. 2. 1998, Rs. T 42/96, *Eyckeler Malt AG*, Slg. 1998, II-00401, Rn. 136; EuG 5. 6. 1996, Rs. T 75/95, *Günzler Aluminium*, Slg. 1996, II-00497, Rn. 55; EuGH 1. 4. 1993, Rs. C-250/91, *Société Hewlett Packard France*, Slg. 1993, I-01819, Rn. 46; siehe schon Fabian, *Erstattung, Erlass und Nacherhebung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben der Europäischen Gemeinschaft* (1994) 113; Christiansen, *ZfZ* 1980, 356.

RECHTSATZ

- „Ein zehn Jahre alter unverbindlicher Tarifierungsvorschlag vermag einen Irrtum der Zollbehörde im Sinne von Art. 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK nicht begründen“
 - BFG verlangt die Richtigkeit der Tarifierung der Waren von „Zeit zu Zeit“ zu überprüfen!

UZK?

- „UZK: Art 124 Abs 1 lit k UZK?
 - „.....wenn vorbehaltlich des Absatzes 6 die Zollschild nach Artikel 79 entstanden ist und den Zollbehörden nachgewiesen wird, dass die Waren nicht verwendet oder verbraucht, sondern sie aus dem Zollgebiet der Union verbracht worden sind“
 - Erlöschen der Zollschild nach der ab 1.5.2016 geltenden Rechtslage?

FALL 3: EUST UND PFLICHTVERLETZUNG

BFG 28.9.2016, RV/5200013/2015

- Pflichtverletzung im externen Versandverfahren durch einen zugelassenen Empfänger:
 - Es wurde keine Ankunftsanzeige erstattet,
 - Ware wurde nach der Pflichtverletzung über die vorübergehende Verwahrung in ein weiteres Versandverfahren überführt und
 - über den Flughafen Frankfurt in das Drittland verbracht
 - Nachweise lagen vor.

- Strittig war, ob nur die Zollabgabe oder auch die EUSt entstanden ist unter der Annahme, dass die Zollabgabe nach Art 204 ZK entstanden ist wegen der Nichtabgabe der Ankunftsanzeige.

EUST UND PFLICHTVERLETZUNG -LITERATURMEINUNGEN

- Kritik an der ausnahmslosen Verbindung zwischen Zoll- und EUSt-Entstehung iZm Art 204 ZK
 - *Mairinger* in Achatz/Summersberger/Tumpel, Umsatzsteuer und Zoll (2013) 103 (121)
 - *Summersberger* in FS Tanzer (2014) 279 (299); taxlex 2015, 45; Foreign Trade 3/2016, 16 (18)
 - *Bieber*, BB 2013, 541
 - Für Deutschland: *Schrömbges* in mehreren Beiträgen, wie zB ZfZ 2010, 313.

EUGH – X BV

- EuGH 15.5.2014, C-480/12, *X BV*
 - Rz 52: Im vorliegenden Fall wird das vorlegende Gericht [..] zu prüfen haben, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Ware dem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren noch oder nicht mehr unterliegt, was gegebenenfalls zum Entstehen einer Zollschuld gemäß den Art. 203 oder 204 des Zollkodex führt
 - Variante 1: Zollschuld nicht entstanden > Ware unterliegt dem Verfahren > EUSt entsteht nicht
 - Variante 2: Zollschuld entstanden > Ware unterliegt dem Verfahren nicht mehr > EUSt ist entstanden

EUGH – EUROGATE UA

- EuGH 2.6.2016, C-226/14; C-228/14, *Eurogate ua*
 - „... keinen Mehrwertsteuerschuldner gibt, da für Waren, die als Nichtgemeinschaftswaren wieder ausgeführt werden, keine Mehrwertsteuer geschuldet wird, **sofern sie** noch den in Art. 61 der Richtlinie vorgesehenen Zollverfahren unterliegen, und zwar auch dann, wenn eine Zollschild ausschließlich auf der Grundlage von Art. 204 der Verordnung Nr. 2913/92 in der durch die Verordnung Nr. 648/2005 geänderten Fassung entstanden ist.“

RECHTSATZ

- Für Waren, für die eine Zollschuld wegen einer Pflichtverletzung nach Art. 204 ZK entstanden ist, die als Nichtgemeinschaftswaren wieder ausgeführt werden und die im Zeitpunkt ihrer Ausfuhr noch dem externen gemeinschaftlichen Versandverfahren unterlagen, ihnen danach aber wegen der Ausfuhr nicht mehr unterlagen, entsteht keine Einfuhrumsatzsteuerschuld, weil sie nicht in den Wirtschaftskreislauf der Europäischen Union eingetreten sind.

UNIONSZOLLKODEX

- Anwendung des Art 124 Abs 1 lit k UZK?
 - Keine erheblichen Auswirkungen
 - Kein Täuschungsversuch
 - Bereinigung aller Formalitäten