6 Finanzen
Finances
Finanze

11

Auszug aus dem Urteil der Abteilung I
i. S. X. AG gegen Eidgenössische Steuerverwaltung
A-1760/2006 und A-1770/2006 vom 3. September 2008

Zollabgaben. Beginn der Jahresfrist zur Einreichung eines Gesuchs um Erlass der Zollabgaben bei Rückzug des gegen die Abgabenfestsetzung eingelegten ordentlichen Rechtsmittels.

Art. 127 Abs. 2 ZG von 1925. Art. 84 Abs. 2 MWSTG.

Die in Art. 127 Abs. 2 ZG von 1925 bzw. Art. 84 Abs. 2 MWSTG statuierte Jahresfrist zur Einreichung eines Gesuchs um ganzen oder teilweisen Erlass der Zollabgaben wird mit der formell rechtskräftigen Abgabenfestsetzung ausgelöst und beginnt am folgenden Tag zu laufen. Wird das gegen die Abgabenfestsetzung eingereichte ordentliche Rechtsmittel zurückgezogen, tritt die formelle Rechtskraft mit Ablauf der Rechtsmittelfrist nach Abschreibung des Verfahrens ein. Die formelle Rechtskraft wird diesfalls nicht auf das Datum des vorinstanzlichen Entscheides zurückdatiert (E. 2.2 und E. 3.2).

Droits de douane. Début du délai d'un an prévu pour le dépôt de la demande de remise de droits de douane, en cas de retrait d'un moyen de droit ordinaire interjeté contre la fixation de ces droits.

Art. 127 al. 2 LD de 1925. Art. 84 al. 2 LTVA.

Le délai d'un an prévu à l'art. 127 al. 2 LD de 1925 et à l'art. 84 al. 2 LTVA pour déposer une demande de remise totale ou partielle des droits de douane est déclenché par l'entrée en force formelle de la fixation de ces droits, et court à partir du jour suivant. En cas de retrait du moyen de droit ordinaire interjeté contre la fixation des droits de douane, l'entrée en force formelle intervient à l'issue du délai de recours prévu contre la radiation de la procédure. L'entrée en force formelle ne re-

monte pas, dans ce cas, à la date de la décision de l'instance inférieure (consid. 2.2 et consid. 3.2).

Tributi doganali. Inizio della decorrenza del termine di un anno per la presentazione di una domanda di condono dei tributi doganali in caso di ritiro del rimedio giuridico ordinario interposto contro la loro determinazione.

Art. 127 cpv. 2 LD del 1925. Art. 84 cpv. 2 LIVA.

Il termine di un anno previsto all'art. 127 cpv. 2 LD del 1925 ed all'art. 84 cpv. 2 LIVA per la presentazione di una domanda di condono totale o parziale dei tributi doganali scatta con la crescita in giudicato formale dell'atto con cui essi sono stati determinati e inizia a decorrere il giorno seguente. In caso di ritiro del rimedio giuridico ordinario interposto contro un simile atto, quest'ultimo cresce formalmente in giudicato allo scadere del termine di ricorso previsto contro la decisione di stralcio della procedura. La crescita in giudicato formale in tal caso non risale alla data della decisione dell'autorità inferiore (consid. 2.2 e consid. 3.2).

Die Zollverwaltung forderte mit Verfügung vom 11. November 2003 von der Speditionsfirma X. AG als Solidarschuldnerin Einfuhrabgaben (Zoll und Mehrwertsteuer) nach. Die Nachbezugsverfügung war Folge von Kontingentsüberschreitungen.

Dagegen erhob die X. AG Beschwerde bei der Oberzolldirektion (OZD). Bis zum Vorliegen des Urteils des Bundesgerichts (BGer) in einem ähnlich gelagerten Fall wurde das Verfahren sistiert. Das BGer bestätigte mit Urteil 2A.82/2005 vom 23. August 2005 die Solidarhaftung von Speditionsunternehmen bei Kontingentsüberschreitungen durch Importeure von landwirtschaftlichen Erzeugnissen, deren Firmen inzwischen aufgelöst oder im Handelsregister gelöscht worden sind. Aufgrund dieser Rechtsprechung zog die X. AG ihre Beschwerde zurück.

Der Abschreibungsbeschluss der OZD erging am 2. November 2005.

Am 13. April 2006 stellte die X. AG bei der OZD ein Gesuch um ganzen oder teilweisen Erlass der aus den Kontingentsüberschreitungen entstandenen Einfuhrabgaben.

Die OZD trat mit Entscheid vom 13. Oktober 2006 darauf mit der Begründung, dieses sei verspätet erfolgt, nicht ein.

Mit Eingabe vom 30. Oktober 2006 erhob die X. AG dagegen Beschwerde bei der Eidgenössischen Zollrekurskommission.

Das Bundesverwaltungsgericht (BVGer), welches das Verfahren übernommen hat, heisst die Beschwerde in diesem Punkt gut. Das BGer ist auf die von der OZD gegen diesen Entscheid eingereichte Beschwerde nicht eingetreten (Urteil des BGer 2C_760/2008 vom 27. Oktober 2008).

Aus den Erwägungen:

2.

2.1.1 Bedarf eine Frist nicht der Mitteilung an die Parteien, so beginnt sie an dem auf ihre Auslösung folgenden Tag zu laufen (Art. 20 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021]). Eine gesetzliche Frist kann nicht erstreckt werden (Art. 22 VwVG). Allenfalls kann sie auf Gesuch hin wiederhergestellt werden, wenn die gesuchstellende Person oder ihr Vertreter unverschuldet davon abgehalten worden ist, binnen Frist zu handeln (Art. 24 Abs. 1 VwVG; vgl. Entscheid der Eidgenössischen Zollrekurskommission 2002-115 vom 10. Juni 2003 E. 2b und c; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 339 ff.).

2.1.2 Eine Verfügung (bzw. ein Beschwerdeentscheid) wird formell rechtskräftig, wenn sie endgültig ist; wenn die Frist für die Einlegung eines ordentlichen Rechtsmittels unbenutzt abgelaufen ist; wenn die Parteien rechtsgültig darauf verzichtet haben, ein solches einzulegen; oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen haben. Mit der formellen Rechtskraft wird der Entscheid vollstreckbar (Art. 39 VwVG; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 387, 714 ff.; PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. II, 2. Aufl., Bern 2002, S. 160).

Die materielle Rechtskraft einer Verfügung bedeutet, dass die Verfügung unabänderlich ist, also auch von Seiten der Verwaltungsbehörden nicht mehr widerrufen werden kann. Die materielle Rechtskraft setzt voraus, dass die Verfügung in formelle Rechtskraft erwachsen ist. Im Übrigen sind jedoch formelle und materielle Rechtskraft streng auseinanderzuhalten. Die materielle Rechtskraft beschlägt die Frage der Bindung der Behörden an eine Verfügung, d.h. die Frage der Widerrufbarkeit einer Verfügung; bei der formellen Rechtskraft hingegen geht es um die Anfechtbarkeit der Verfügung seitens der Betroffenen. Die Verwaltungsbehörden können Verfügungen, selbst wenn sie in formelle Rechtskraft erwachsen sind, unter bestimmten Voraussetzungen ändern. In diesem Sinne werden die Verfü-

gungen in der Regel nicht materiell rechtskräftig (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, Rz. 993 f.).

2.2 Im Gegensatz zu Verfügungen werden Rechtsmittelentscheide, auch wenn sie von einer Verwaltungsbehörde erlassen wurden, materiell rechtskräftig. Dem Abschreibungsbeschluss infolge Gegenstandslosigkeit indessen kommt keine materielle Rechtskraft zu. Beim Beschwerderückzug durch die beschwerdeführende Person « lebt » der angefochtene Verwaltungsakt (bzw. die Verfügung) « wieder auf » und wird dieser rechtskräftig (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 683, 715). Ob und inwieweit Abschreibungsbeschlüsse – vom Entscheid im Kostenpunkt abgesehen – als (negative) Verfügungen zu gelten haben, ist nicht völlig geklärt. Jedenfalls ist der Abschreibungsbeschluss mit den ordentlichen Rechtsmitteln anfechtbar (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., Rz. 484 mit weiteren Hinweisen). Die formelle Rechtskraft des « wiederaufgelebten » Verwaltungsakts tritt also mit Ablauf der Rechtsmittelfrist nach Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens ein (vgl. ebenso betreffend das kantonal-bernische Verwaltungsverfahren THOMAS MERKLI/ARTHUR AESCHLIMANN/RUTH HERZOG, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, Bern 1997, N. 5 zu Art. 114, S. 800 f.). Die gesetzliche Frist für die Einreichung eines Zollnachlassgesuches beträgt ein Jahr seit der Abgabenfestsetzung (Art. 127 Abs. 2 des Zollgesetzes vom 1. Oktober 1925 [aZG, AS 42 287 und BS 6 465]; Art. 84 Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999 [MWSTG, SR 641.20]). Das BVGer hat sich im Urteil A-1699/2006 vom 13. September 2007 bereits mit der Frage nach dem Beginn des Fristenlaufs befasst und sie (...) folgendermassen beantwortet:

Der Zollnachlass bilde den Verzicht auf einen bestehenden Zollanspruch, was begriffsnotwendig voraussetze, dass eine Zollabfertigung in Rechtskraft erwachsen sei (...). Die in Art. 127 Abs. 2 aZG bzw. Art. 84 Abs. 2 MWSTG statuierte Jahresfrist werde mit der formell rechtskräftigen Abgabenfestsetzung ausgelöst und beginne am folgenden Tag zu laufen. Werde ein Verwaltungsakt mit ordentlichem Rechtsmittel angefochten, erfolge die Abgabenfestsetzung erst mit rechtskräftigem Entscheid der nachgeordneten Instanzen. Falls im Verlauf des Verfahrens das gegen eine Verfügung (bzw. einen Beschwerdeentscheid) eingelegte Rechtsmittel zurückgezogen werde, und das Verfahren demzufolge von der Beschwerdeinstanz abzuschreiben sei, « lebe » der angefochtene Verwaltungsakt « wieder auf », bzw. werde dieser rechtskräftig. Dessen formelle Rechtskraft trete mit Ablauf der Rechtsmittelfrist nach Abschreibung des Rechtsmittelverfahrens ein. Entgegen der Auffassung der OZD wirke bei einem Rückzug der Beschwerde die Rechtskraft folglich nicht auf das Datum des vorinstanz-

lichen Entscheides zurück (Urteil des BVGer A-1699/2006 vom 13. September 2007 E. 1.3).

3.
3.1 (...)

3.2
3.2.1 Das BVGer hält gestützt auf die allgemeinen Grundlagen betreffend Beginn des Fristenlaufes sowie Eintritt der Rechtskraft einer Verfügung und der daran geknüpften Rechtsfolgen (vgl. E. 2.1) an der erläuterten Rechtsprechung (vgl. E. 2.2) fest, wonach zur Berechnung der in Art. 127 Abs. 2 aZG bzw. Art. 84 Abs. 2 MWSTG statuierten Jahresfrist auf die formelle Rechtskraft abzustellen ist.

Die Vorinstanz macht an einer wörtlichen Auslegung des Begriffes « Abgabenfestsetzung » fest, dass damit immer ein materieller Entscheid bzw. eine inhaltliche Prüfung der Abgabenerhebung an sich verbunden sein müsse. Der Vorinstanz ist insofern zuzustimmen, als sie offenbar davon ausgeht, dass im Falle des Rückzuges einer Beschwerde gegen die Veranlagungsverfügung die ursprüngliche Verfügung « wiederauflebt » (vgl. E. 2.1.2.). Nicht zu folgen ist ihr aber darin, dass dabei die Rechtskraft auf das Datum der Veranlagungsverfügung zurückwirke. Die von der Vorinstanz getroffene Unterscheidung zwischen erfolgter materieller Überprüfung und ausbleibender Prüfung zur Ermittlung des Datums der Rechtskraft der Abgabenfestsetzung findet in Rechtsprechung und Lehre keinen Halt. Sie steht zudem im Widerspruch zum Institut der formellen Rechtskraft (vgl. E. 2.1.2) und auch zu ihren eigenen Ausführungen, hält sie doch (...) selbst fest, die « Frist für eine Erlassgesuch [betrage] auch nach neuem Recht ein Jahr seit der Rechtskraft der Zollforderung ». Nicht auszuschliessen ist, dass die Vorinstanz hier allenfalls Fragen der formellen und materiellen Rechtskraft mit der materiellen Überprüfung einer Verfügung verwechselt (vgl. E. 2.1.2). Die von der Vorinstanz im Weiteren abgegebene Empfehlung, dass gleichzeitig mit der Beschwerdeerhebung immer auch vorsorglich ein Gesuch um Nachlass gestellt werden könne bzw. müsse, führt – weiter gedacht – zu Unstimmigkeiten. Sie steht nämlich im Widerspruch zu dem in der Rechtsprechung gefestigten Grundsatz, der im Übrigen auch von der Vorinstanz geteilt wird, wonach ein Erlassgesuch begriffsnotwendig voraussetzt, dass das Veranlagungsverfahren abgeschlossen und der Zollanspruch in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. E. 2.2). Verfahrensökonomisch wenig sinnvoll ist ferner der Vorschlag der Vorinstanz, wie Beschwerdeführende die Rechtzeitigkeit einer Gesuchseinreichung wahren sollten, für den Fall, dass sie eine vorsorgliche Eingabe unterlassen hätten (Aufrechterhaltung der Beschwerde trotz mangelnder Erfolgsaus-

sicht). Damit sähe sich eine solche beschwerdeführende Person gezwungen, ein mitunter kostspieliges Verfahren durchzuziehen, trotz der – aufgrund der seit der Beschwerdeerhebung ergangenen Rechtsprechung – sich abzeichnenden Aussichtslosigkeit. Dies würde den Beschwerdeführenden im Ergebnis die Wahlfreiheit des Rückzuges nehmen und nicht nur sie, sondern auch die Justiz mit unnötigen Verfahren (zeitlich und finanziell) belasten. Aus all diesen Gründen hält das BVGer die Auffassung der Vorinstanz betreffend Beginn des Fristenlaufes gemäss Art. 127 Abs. 2 aZG bzw. Art. 84 Abs. 2 MWSTG im Falle der Abschreibung der gegen die Nachbezugsverfügung erhobenen Beschwerde für unzutreffend.