Urteil vom 26. September 2012, VII R 65/11

Zollkosten: Kostenschuldner der für die vorübergehende Verwahrung gestellter Postsendungen entstandenen Gebühren

BFH VII. Senat

AO § 5, VwKostG § 13, ZollVG § 5 Abs 2, ZK Art 50, ZK Art 55, ZK Art 91 Abs 2 Buchst f, ZK Art 92, EWGV 2913/92 Art 50, EWGV 2913/92 Art 55, EWGV 2913/92 Art 92, EWGV 2913/92 Art 91 Abs 2 Buchst f

vorgehend FG Hamburg, 29. September 2011, Az: 4 K 103/10

Leitsätze

1. Schuldner der Gebühren, die für die vorübergehende Verwahrung von Postsendungen entstanden sind, die vom Postdienstleistenden beim Zollamt gestellt, vom angegebenen Empfänger jedoch nicht angenommen und nicht zu einem Zollverfahren angemeldet worden sind, ist der Postdienstleistende.

2. Erfüllt auch der Empfänger der Postsendung die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme als Kostenschuldner, liegt die Auswahlentscheidung im pflichtgemäßen Ermessen der Zollbehörde.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) befördert Postsendungen. Gestellungspflichtige Sendungen aus Drittländern meldet sie in der Regel bei einer der vier sog. Auswechslungsstellen im Namen des Empfängers unter Inanspruchnahme der ihr gemäß § 5 Abs. 2 des Zollverwaltungsgesetzes (ZollVG) verliehenen Vollmacht zu einem Zollverfahren an. Ist dies nicht möglich, weil entweder die für eine Zollanmeldung erforderlichen Unterlagen nicht vorhanden sind oder der Empfänger sich als sog. Selbstverzoller hat registrieren lassen, wird die Postsendung zu der für den Empfänger zuständigen Zollstelle befördert, dort gestellt und der Empfänger über den Verbleib der Sendung benachrichtigt.

2 Für die Lagerung mehrerer auf diese Weise im Februar 2010 in die zollamtliche Verwahrung gelangter Postsendungen, die vom angegebenen Empfänger nicht abgeholt worden waren, erhob der Beklagte und Revisionskläger (das Hauptzollamt --HZA--) mit an die Klägerin gerichtetem Kostenbescheid vom 1. März 2010 Verwahrungsgebühren in Höhe von 104,50 €.

3 Auf die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hob das Finanzgericht (FG) den angefochtenen Kostenbescheid auf. Die Klägerin sei nicht Kostenschuldnerin, weil sie die Verwahrung der Sendungen nicht i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 des Verwaltungskostengesetzes (VwKostG) vom 23. Juni 1970 (BGBl I 1970, 821) veranlasst habe und es auch nicht zu ihren Pflichten gehöre, dafür zu sorgen, dass die Postsendungen einer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt werden. Im Übrigen sei auch der jeweilige Empfänger der Sendung Kostenschuldner. Hinsichtlich der Auswahl des heranzuziehenden Schuldners sei dem HZA daher ein Auswahlermessen eingeräumt, welches es jedoch nicht ausgeübt habe.

4 Das Urteil ist in der Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 2012, Beilage 4, S. 54 veröffentlicht.

5 Mit seiner Revision macht das HZA geltend, die Klägerin habe durch die Gestellung der Postsendung, die allein ihrem Pflichtenkreis zuzurechnen sei, die kostenpflichtige Amtshandlung i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG veranlasst, da ihr die Pflicht obliege, das gemäß Art. 91 Abs. 2 Buchst. f des Zollkodex (ZK) eröffnete externe Versandverfahren durch Gestellung der Postsendung bei der Bestimmungszollstelle zu beenden (Art. 92 ZK). Die gesetzliche Vollmacht der Klägerin zur Abgabe einer Zollanmeldung ändere daran nichts.

6 Die Klägerin schließt sich der Rechtsauffassung des FG an.

Entscheidungsgründe

II.

7 Die Revision des HZA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

8 1. Zu der in dem vorangegangenen Beschlussverfahren betreffend die Aussetzung der Vollziehung (AdV) erörterten, aber unentschieden gebliebenen Frage, ob mit der am 25. Mai 2010 erhobenen Klage die einmonatige Klagefrist (§ 47 Abs. 1 FGO) gewahrt wurde, enthält das angefochtene FG-Urteil keine Ausführungen.

9 Das FG ist in jenem AdV-Verfahren mit Beschluss vom 29. September 2010 (4 V 104/10) zunächst von einer fristgerechten Klageerhebung ausgegangen, weil es das auf dem Einschreibe-Rückschein angegebene Datum 21. April 2010 der Zustellung der Einspruchsentscheidung anzweifelte und der Auffassung war, die Angaben des Zustellers auf dem Rückschein seien "teilweise unvollständig und teilweise unklar" (was nicht näher erläutert wurde), und es aufgrund summarischer Prüfung nicht meinte feststellen zu können, dass die zuzustellende Sendung einem empfangsbevollmächtigten Mitarbeiter der Klägerin übergeben worden war. Diesen zu klärenden Fragen ist das FG jedoch im Hauptsacheverfahren nicht weiter nachgegangen. Vielmehr hat es die Klage ohne weitere Begründung als zulässig angesehen, wozu es sich evtl. berechtigt glaubte, weil auch das HZA inzwischen erklärt hatte, es gehe nicht mehr von einer Zustellung der Einspruchsentscheidung am 21. April 2010 aus. Die Frage des Beginns der Klagefrist steht allerdings nicht zur Disposition der Beteiligten. Sachurteilsvoraussetzungen sind in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu prüfen. Ist daher --wie im Streitfall-- das Datum, mit dem die Klagefrist in Lauf gesetzt wurde, zweifelhaft, so sind diese Zweifel --soweit möglich-- zu klären.

10 Die Sache ist, auch wenn man die Klage mit dem FG für zulässig hielte, zur Klärung entscheidungserheblicher Tatsachenfragen an das FG zurückzuverweisen. Im zweiten Rechtsgang kann daher auch die Frage des angeblich zweifelhaften Datums der Zustellung der Einspruchsentscheidung geklärt werden.

11 2. Die bisher getroffenen tatsächlichen Feststellungen rechtfertigen die Aufhebung des angefochtenen Kostenbescheids nicht. Die Klägerin kann als Kostenschuldnerin der entstandenen Verwahrungsgebühren in Anspruch genommen werden (a). Ob außerdem der jeweils angegebene Empfänger der Postsendung als Kostenschuldner in Betracht kommt und das HZA deshalb eine Ermessensentscheidung über die Auswahl des in Anspruch zu nehmenden Schuldners zu treffen hat, lässt sich auf der Grundlage der Feststellungen des FG nicht beantworten (b).

12 a) Nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG ist zur Zahlung der Kosten verpflichtet, wer die Amtshandlung veranlasst oder zu wessen Gunsten sie vorgenommen wird. Gebührenrechtlicher Veranlasser ist, wer die kostenverursachende Amtshandlung willentlich herbeigeführt hat oder derjenige, in dessen Pflichtenkreis sie erfolgt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts vom 22. Oktober 1992 3 C 2.90, BVerwGE 91, 109, und vom 14. Juni 2005 1 C 15.04, BVerwGE 124, 1). Wie das FG unter Hinweis auf die in der Vorentscheidung zitierte Rechtsprechung der Instanzgerichte zutreffend ausgeführt hat, kann danach als Kostenschuldner herangezogen werden, wer einen ihm zurechenbaren Tatbestand verwirklicht, an den das Gesetz eine behördliche, kostenpflichtige Handlung knüpft, m.a.W. wer durch sein willentliches Handeln eine kostenpflichtige Amtshandlung in Gang setzt (Urteile des Oberverwaltungsgerichts --OVG-- für das Land Mecklenburg-Vorpommern vom 15. April 2009 1 L 92/08, nicht veröffentlicht; des Landes Sachsen-Anhalt vom 14. Mai 2009 2 L 78/08, Kommunale Steuerzeitschrift 2009, 137; des Thüringer OVG vom 26. November 2009 3 KO 749/07, Thüringer Verwaltungsblätter 2010, 130).

13 Das FG hat allerdings zu Unrecht geurteilt, die Klägerin erfülle diese Voraussetzungen nicht und sei deshalb nicht Schuldnerin der im Verlauf der vorübergehenden Verwahrung der Einfuhrsendungen entstandenen Verwahrungsgebühren.

14 Diejenigen auf dem Postweg in die Union versandten Nichtgemeinschaftswaren, die dem Empfänger nicht ohne Zollanmeldung unmittelbar zugesandt und auch nicht von der Klägerin aufgrund ihrer gesetzlichen Vertretungsmacht (§ 5 Abs. 2 ZollVG) im Namen des Empfängers zu einem Zollverfahren angemeldet werden können, werden gemäß Art. 91 Abs. 2 Buchst. f ZK im externen Versandverfahren von den sog. Auswechslungsstellen zu der für den Empfänger zuständigen Zollstelle befördert. Als Inhaber dieses Versandverfahrens hat die Klägerin nach Art. 92 Abs. 1 ZK die in diesem Verfahren befindlichen Waren der Bestimmungszollstelle zu gestellen. Sobald dies geschehen ist, haben die gestellten Waren --worauf das HZA

zutreffend hinweist-- nach Art. 55 i.V.m. Art. 50 ZK die Rechtsstellung von Waren in vorübergehender Verwahrung bis zum Erhalt einer zollrechtlichen Bestimmung. Damit wird durch die (seitens der Klägerin zweifellos willentliche) Gestellung der Waren deren anschließende vorübergehende Verwahrung "in Gang gesetzt" und damit --sofern die Ware nicht ihrem Besitzer (der Klägerin) in Verwahrung gegeben wird-- eine kostenverursachende Amtshandlung herbeigeführt, deren Veranlasser i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG somit die Klägerin ist.

15 Anders als das FG meint, besteht auch ein rechtlicher Zusammenhang zwischen dem Realakt der Gestellung und der vorübergehenden Verwahrung, da mit der Gestellung der im Versandverfahren beförderten Nichtgemeinschaftswaren deren Rechtsstellung als Waren in vorübergehender Verwahrung unmittelbar begründet wird, ohne dass dies eines gesonderten Antrags des Gestellenden bedarf. Es fällt zwar --wie das FG ausführt-- nicht in den Pflichtenkreis der Klägerin, die Waren durch eine Zollanmeldung einer zollrechtlichen Bestimmung zuzuführen, zumal sie in Fällen der vorliegenden Art an der Abgabe einer Zollanmeldung in fremdem Namen gehindert ist. Die Gestellung der Nichtgemeinschaftswaren, durch welche die vorübergehende Verwahrung "in Gang gesetzt" wird, gehört aber nach Art. 92 Abs. 1 ZK durchaus zu ihrem Pflichtenkreis.

16 Daher kann auch nicht der vom FG vertretenen Ansicht gefolgt werden, die Klägerin gestelle die Waren als Vertreter des jeweiligen Empfängers gemäß ihrer nach § 5 Abs. 2 ZollVG bestehenden gesetzlichen Vertretungsmacht. Insoweit geht das FG zwar zutreffend davon aus, als Kostenschuldner i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG komme nicht nur der unmittelbar Veranlassende, sondern auch derjenige in Betracht, in dessen Auftrag eine kostenpflichtige Amtshandlung veranlasst wird. Die Gestellung der Nichtgemeinschaftswaren ist jedoch nicht Sache des Empfängers der Postsendung, sondern eine der Klägerin (und nur ihr) als Inhaber des jeweiligen externen Versandverfahrens obliegende Pflicht. Auch wenn solche externen Versandverfahren zur Bestimmungszollstelle am Ort des Empfängers der Postsendung (in der Regel auch) in dessen Interesse liegen, so werden sie doch durch die Klägerin in erster Linie zur Erfüllung ihrer Verpflichtung eröffnet, aus dem Ausland übernommene Postsendungen zu befördern. Dass sich diese Beförderungspflicht --wie die Klägerin betont-- aus dem Weltpostvertrag ergibt, führt bei ihr zu keinen anderen Rechtsfolgen als bei anderen Kurierdiensten oder Transporteuren, deren Verpflichtung zur Beförderung und Lieferung der Einfuhrsendung auf privatrechtlichen Vereinbarungen beruht. Befinden sich Nichtgemeinschaftswaren in einem externen Versandverfahren, obliegt die Pflicht, sie der Bestimmungszollstelle zu gestellen, stets dem Inhaber des Verfahrens (Hauptverpflichteter) als eigene und nicht als Vertreter des Warenempfängers zu erfüllende Pflicht, auch wenn die Warenbeförderung in dessen Interesse liegt.

17 Art. 900 Abs. 1 Buchst. g der Zollkodex-Duchführungsverordnung, auf den sich die Klägerin zur Stützung ihrer Auffassung, sie sei nicht Kostenschuldner, beruft, betrifft einen Einzelfall des Erlasses bzw. der Erstattung von Einfuhrabgaben. Zur Beantwortung der Frage, wer Schuldner von Verwaltungskosten ist, kann aus dieser Vorschrift nichts hergeleitet werden.

18 b) Veranlasser i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG und damit Schuldner der Verwahrungsgebühren kann neben der Klägerin aber auch der angegebene Empfänger der jeweiligen Postsendung sein. Ist dies der Fall, haften die Klägerin und der Empfänger gemäß § 13 Abs. 2 VwKostG für die entstandenen Verwahrungsgebühren als Gesamtschuldner. Dann liegt die Frage, welcher von ihnen auf Zahlung in Anspruch genommen wird, im pflichtgemäßen Ermessen des HZA, für das die allgemeinen Grundsätze des § 5 der Abgabenordnung gelten (vgl. Senatsurteile vom 2. Dezember 2003 VII R 17/03, BFHE 204, 380, ZfZ 2004, 162, und vom 20. Juli 2004 VII R 20/02, BFHE 207, 565, ZfZ 2005, 86, jeweils m.w.N.).

19 Hiervon ist das FG im Streitfall (hilfsweise) für den Fall ausgegangen, dass die Klägerin als Kostenschuldnerin anzusehen ist, und hat geurteilt, das HZA habe von seinem Auswahlermessen keinen Gebrauch gemacht. Der erkennende Senat teilt zwar die Auffassung des FG, das HZA habe vorliegend keine Ermessensentscheidung getroffen (was auch das HZA bisher nicht in Abrede gestellt hat). Dass die Voraussetzung für eine seitens des HZA zu treffende Auswahlentscheidung --nämlich das Vorhandensein eines weiteren Kostenschuldners neben der Klägerin-- im Streitfall gegeben ist, lässt sich aufgrund der vom FG getroffenen Feststellungen jedoch nicht bejahen.

20 Hinsichtlich der Postsendungen, für die mit dem vorliegend angefochtenen Kostenbescheid Verwahrungsgebühren erhoben werden, ist bisher lediglich festgestellt worden, dass sie vom angegebenen Empfänger nicht abgeholt worden sind. Dieser Umstand allein ist nicht ausreichend, die Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG als erfüllt anzusehen, denn es ist im Einzelfall denkbar und kann jedenfalls nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um eine nicht bestellte Sendung handelt. In einem solchen Fall ist die Annahme, der angegebene Empfänger habe die Verwahrung der Postsendung veranlasst bzw. sie sei zu seinen Gunsten vorgenommen worden, nicht

gerechtfertigt. Ist somit dem HZA nur bekannt, dass die verwahrte Sendung nicht abgeholt wurde, gibt es aus Sicht des HZA neben der Klägerin keinen weiteren in Anspruch zu nehmenden Kostenschuldner für die Verwahrungsgebühren und ist somit keine Auswahlentscheidung zu treffen.

21 Etwas anderes gilt in Fällen, in denen das HZA Kenntnis hat, dass es sich bei der verwahrten Sendung um eine dem angegebenen Empfänger zuzurechnende Postsendung handelt, deren Versendung er veranlasst hat, die er aber (aus anderen denkbaren Gründen) nicht zu einem Zollverfahren anmeldet, sondern deren Annahme er ablehnt. In einem solchen Fall ließe sich das Vorliegen der Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG bejahen. Anders als in Abs. 46 Unterabs. 3 der Dienstvorschrift "Zollkosten" (Vorschriftensammlung Bundesfinanzverwaltung SV 22 01) geregelt, dürfte es somit nicht in jedem Fall einer verweigerten Annahme gerechtfertigt sein, allein die Klägerin als Kostenschuldnerin anzusehen.

22 Eine gebührenrechtliche Veranlassung der vorübergehenden Verwahrung durch den angegebenen Empfänger ist darüber hinaus im Fall eines sog. Selbstverzollers zu bejahen, da dessen Entscheidung, die Zollanmeldung sämtlicher an ihn adressierter Einfuhrsendungen nicht der Klägerin zu überlassen, zum externen Versandverfahren durch die Klägerin zur Zollstelle seines Wohnorts und zur dortigen Gestellung der Postsendung führt. Außerdem ist davon auszugehen, dass die Verwahrung der Postsendung i.S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG zu seinen Gunsten vorgenommen wird, denn sie gibt ihm Zeit und Gelegenheit, über die (ihm durch die Registrierung als Selbstverzoller vorbehaltene) Anmeldung der Ware zu einem Zollverfahren zu entscheiden.

23 Im Streitfall werden von dem angefochtenen Kostenbescheid Verwahrungsgebühren für mehrere nicht abgeholte Postsendungen erfasst. In welchem dieser Fälle auch der angegebene Empfänger die Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 1 VwKostG erfüllt, lässt sich anhand der vom FG getroffenen Feststellungen nicht beantworten. Entsprechende Feststellungen sind im zweiten Rechtsgang nachzuholen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de