

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/21 2004/16/0196

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.09.2005

## Index

E3L E09301000;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
35/02 Zollgesetz;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art3;  
AVG §66 Abs2;  
BAO §289 Abs1;  
ZollRDG 1994 §85c Abs3c idF 2001/I/061;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde des Dr. B, Rechtsanwalt in D, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Zoll-Senat 4 (I), vom 12. August 2004, Zl. ZRV/111-Z4I/03, betreffend Eingangsabgaben, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, verbrachte am 5. Dezember 2000 über das Zollamt Lustenau aus einem Nichtmitgliedstaat der EU 10 Flaschen mit 0,375 Liter und 6 Flaschen mit 0,75 Liter französischen Rotwein in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft. Ihm wurden mit einer Mitteilung nach Artikel 221 ZK ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 4.289,91 und einem Abgabensatz von 20 % Eingangsabgaben von S 858,- (EUR 62,35) vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, die Erledigung des genannten Zollamtes sei in keiner Weise nachvollziehbar. Er wisse nicht, wie die Bemessungsgrundlage ermittelt worden sei, ob und inwiefern die im Ausland bezahlten Steuern in Abzug gebracht worden seien, aus welchem Grund die Zollschuld entstanden und ob überhaupt ein Zoll erhoben worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2001 wies das Hauptzollamt Feldkirch die Berufung als unbegründet ab.

Auf Grund der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde hob der Berufungssenat IV der Region Linz bei der FLD für Oberösterreich die angefochtene Berufungsvorentscheidung mit Bescheid vom 13. Dezember 2001 auf. In der Begründung heißt es, allein die unrichtige tarifarische Einreihung und damit verbunden die unterbliebene Zollfestsetzung behafteten den Erstbescheid (Mitteilung nach Artikel 221 ZK) mit Rechtswidrigkeit. Mit der Abweisung der Berufung gegen diesen Bescheid habe das Hauptzollamt Feldkirch den rechtswidrigen Bescheid bestätigt und deswegen auch ihre Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2001 mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Im zweiten Rechtsgang setzte das Hauptzollamt Feldkirch mit der Mitteilung vom 24. Jänner 2002 die Eingangsabgaben für 13 Flaschen Rotwein gemäß Artikel 201 ZK in der Höhe von EUR 75,44 (Zoll EUR 10,91 und Einfuhrumsatzsteuer EUR 64,53) fest.

Der Beschwerdeführer erhob dagegen mit dem Schriftsatz vom 31. Jänner 2002 Berufung und stellte mit der Eingabe vom 2. Oktober 2002 einen Devolutionsantrag.

Mit der Berufungsentscheidung vom 6. Mai 2003 gab die belangte Behörde der Beschwerde "wegen Verletzung der Entscheidungspflicht" des Hauptzollamtes Feldkirch Folge und wies die Berufung gegen die Mitteilung des Hauptzollamtes Feldkirch vom 24. Jänner 2002 als unzulässig zurück. Begründend führte die belangte Behörde aus, die angefochtene Mitteilung sei nicht mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt worden. Diese Mitteilung enthalte weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung und habe folglich keinen Bescheidcharakter.

Mit der Mitteilung vom 12. Mai 2003 schrieb das Hauptzollamt Feldkirch dem Beschwerdeführer für 13 Flaschen französischen Rotwein Eingangsabgaben in der Höhe von EUR 75,44 vor.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, es fehle die Rechtsgrundlage, neuerlich eine Mitteilung gemäß Artikel 221 ZK zu erlassen, die nachträgliche Geltendmachung eines Betrages von EUR 13,02 sei unzulässig und widerspreche Artikel 220 Abs. 2 Buchstabe b ZK, im Bruttobetrag für den Rotwein von sfr 58,-- pro Flasche sei die liechtensteinische Mehrwertsteuer von 7,6 % enthalten und es hätte daher lediglich der Nettopreis von sfr 44,90 als Bemessungsgrundlage der Eingangsabgaben herangezogen werden dürfen und das Hauptzollamt Feldkirch sei zur Erlassung der Mitteilung gemäß Artikel 221 ZK gar nicht zuständig, weil die Zuständigkeit an die sachlich in Betracht kommende Oberbehörde übergegangen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juni 2003 gab das Hauptzollamt Feldkirch der Berufung teilweise Folge, setzte den Zoll mit Null und die Einfuhrumsatzsteuer mit EUR 62,35 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat, in der er die Ansicht vertrat, der Bescheid vom 5. Dezember 2000 sei nach wie vor aufrecht und es gebe keine Rechtsgrundlage für die Erlassung eines neuen Bescheides. Weiters sei die Einfuhrumsatzsteuer nicht richtig berechnet. Sowohl Österreich als auch Liechtenstein seien Mitglieder des EWR und die liechtensteinische Mehrwertsteuer hätte von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden müssen.

Der Beschwerdeführer erhob mit Schriftsatz vom 29. April 2004 Säumnisbeschwerde.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. August 2004 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Die belangte Behörde führte aus, im Gegensatz zu den Einwendungen des Beschwerdeführers sei die Mitteilung vom 5. Dezember 2000 nicht mehr im Rechtsbestand, weil diese "mit (rechtskräftigem) Bescheid des Hauptzollamtes Feldkirch vom 23. Jänner 2002" aufgehoben worden sei. Insofern sich die belangte Behörde die Frage stelle, ob eine neuerliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer möglich sei oder ebenfalls im Wege einer nachträglichen buchmäßigen Erfassung nach Artikel 220 ZK zu erheben wäre, sei auszuführen, dass die Einfuhrumsatzsteuer schon im Zuge der Mitteilung vom 5. Dezember 2000 in der richtigen Höhe buchmäßig erfasst worden sei. Nur die an die buchmäßige Erfassung anknüpfende Mitteilung gemäß Artikel 221 Abs. 1 ZK sei Gegenstand des Verfahrens. Somit habe die Behörde zu Recht eine neuerliche Mitteilung des buchmäßig erfassten Betrages an Einfuhrumsatzsteuer vorgenommen. Die nachträgliche Geltendmachung des Betrages von EUR 13,02 sei zu Unrecht erfolgt. Das Vorliegen eines aktiven Irrtums habe das Hauptzollamt Feldkirch unzweifelhaft gehindert, Zoll nachzuerheben. Dazu sei aber auszuführen, dass die Behörde schon bei der erlassenen Mitteilung vom 5. Dezember 2000 verpflichtet gewesen wäre, Zoll buchmäßig zu erfassen. In die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Eingangsabgaben sei im Sinne des Art. 146 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) der

Bruttopreis heranzuziehen gewesen, weil kein Nachweis erbracht worden sei, dass die Waren im Ausfuhrland von der dort inländischen Abgabe befreit worden seien oder befreit werden oder dem Beschwerdeführer diese Befreiung zugute komme. Dies gelte auch für die im EWR-Raum (Liechtenstein) gekauften Waren.

Mit Beschluss vom 30. September 2004, Zl. 2004/16/0092-6, stellte der Verwaltungsgerichtshof das Säumnisbeschwerdeverfahren ein.

Gegen den Bescheid vom 12. August 2004 richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Nichteinbeziehung der liechtensteinischen Mehrwertsteuer in die Bemessungsgrundlage für die Verschreibung der Einfuhrumsatzsteuer und Nichtneuvorschreibung der Eingangsabgaben nach Aufhebung der Mitteilung vom 5. Dezember 2000, verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, nach Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2001 durch den Bescheid des Berufungssenates IV der Region Linz der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 13. Dezember 2001 bestehe keine Rechtsgrundlage mehr, das Verfahren wieder aufzunehmen und Abgaben wieder in derselben Sache vorzuschreiben.

Nach § 65c Abs. 3c Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der Fassung BGBl. I Nr. 61/2001 hat der Berufungssenat, sofern die Beschwerde nicht zurückzuweisen ist, in der Sache selbst zu entscheiden. Er hat sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung den Fall nach eigener Anschauung zu beurteilen und kann eine angefochtene Berufungsvorentscheidung nach jeder Richtung abändern oder aufheben oder die Beschwerde als unbegründet abweisen. Der Berufungssenat kann auch die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung unter Zurückweisung der Sache an die Behörde verfügen, welche die Berufungsvorentscheidung erlassen hatte, wenn er umfangreiche Ergänzungen der Sachverhaltsermittlung für erforderlich hält. Die Behörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.

Anders als nach der Rechtslage vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 61/2001 (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, Zl. 2000/16/0114) konnte der Berufungssenat nach Inkrafttreten der genannten ZollR-DG-Novelle unter den dort genannten Voraussetzungen auch die Sache an die Behörde, die die Berufungsvorentscheidung erlassen hat, zurückweisen. Damit führt eine solche Aufhebung dazu, dass eine neuerliche Entscheidung in dieser Sache möglich ist.

Die Zurückweisung der Sache an die Behörde, die die Berufungsvorentscheidung erlassen hat, ist in der Berufungsentscheidung zu verfügen. Wird keine ausdrückliche Zurückweisung an diese Behörde verfügt, sondern der Bescheid der Unterinstanz behoben, ohne die Sache einer meritorischen Erledigung zuzuführen, dann handelt es sich um eine Zurückweisung der Sache an die Behörde, die die Berufungsvorentscheidung erlassen hat (vgl. dazu die zum AVG ergangene in Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens<sup>6</sup>, in Rz 31 zu § 66 Abs. 2 AVG angeführte Rechtsprechung).

Im Beschwerdefall wurde eine Zurückweisung im Bescheid des Berufungssenates vom 13. Dezember 2001 nicht ausdrücklich verfügt. In der Begründung dieses Bescheides wurde unter Darlegung der Rechtslage die Auffassung vertreten, die Behörde erster Instanz habe die Verschreibung eines Zollbetrages rechtswidrig unterlassen. Damit hat dieser Berufungssenat keine Sachentscheidung über die Beschwerde getroffen, sondern die von der Behörde erster Instanz unterlassene Verschreibung des Zollbetrages bemängelt. Es ist im Beschwerdefall somit davon auszugehen, dass der Berufungssenat mit seiner Entscheidung vom 13. Dezember 2001 die Sache an die Behörde, die die Berufungsvorentscheidung erlassen hat, zur neuerlichen Sachentscheidung zurückwies.

Die Frage der Rechtmäßigkeit dieser Entscheidung kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, weil sie unangefochten blieb. Mit dieser Entscheidung war jedoch die Behörde erster Instanz an die Rechtsansicht, von der der Berufungssenat ausgegangen ist, gebunden. Die belangte Behörde hätte daher im fortgesetzten Verfahren mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid dieser Rechtsansicht folgend auch einen Zollbetrag verschreiben müssen.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers lag keine entschiedene Sache vor und nach der Aufhebung der Berufungsvorentscheidung durch den Bescheid des Berufungssenates vom 13. Dezember 2001 konnte die

Abgabenbehörde erster Instanz die Eingangsabgaben neuerlich vorschreiben. Auch die Mitteilung vom 24. Jänner 2002 hinderte die neuerliche Vorschreibung nicht, weil nach der in der rechtskräftigen Berufungsentscheidung vom 6. Mai 2003 vertretenen Auffassung der belangten Behörde es sich in diesem Fall um keine in den Rechtsbestand getretene Mitteilung (Bescheid gemäß § 74 Abs. 1 ZollR-DG) gehandelt hat.

Durch die Missachtung der Bindungswirkung des Aufhebungsbescheides vom 13. Dezember 2001 und Nichtvorschreibung des Zolls durch den nunmehr angefochtenen Bescheid ist der Beschwerdeführer jedoch nicht beschwert, weil ihm letztlich ein geringerer Abgabebetrag als der auf Grund der Bindungswirkung gesetzlich geschuldete Abgabebetrag vorgeschrieben wurde. Der Beschwerdeführer zeigte somit mit diesem Beschwerdevorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer wäre ohne die im Kaufpreis des Weins enthaltene liechtensteinische Mehrwertsteuer anzusetzen gewesen. Er beruft sich dabei auf das Urteil des EuGH vom 25. Februar 1988, Rs 299/86, Drexl, Slg. 1988, 01213.

Nach diesem Urteil (Urteilstenor 1) ist Artikel 95 EWG-Vertrag (nunmehr Art. 90 EG) dahin auszulegen, dass, wenn eine Privatperson einen Gegenstand aus einem anderen Mitgliedstaat einführt, ohne dass insoweit eine Steuerentlastung bei der Ausfuhr oder eine Steuerbefreiung im Einfuhrmitgliedstaat gewährt worden ist, für die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Restbetrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten und zum Zeitpunkt der Einfuhr noch im Wert des Gegenstands enthaltenen Mehrwertsteuer in der Weise zu berücksichtigen ist, dass dieser Restbetrag nicht in die Besteuerungsgrundlage einbezogen wird und von der bei Einfuhr geschuldeten Mehrwertsteuer abgezogen wird.

In den Entscheidungsgründen dieses Urteils führte der EuGH u. a. aus:

"8 In den ersten beiden Fragen, die gemeinsam zu beantworten sind, geht es darum, in welcher Höhe ein Mitgliedstaat Mehrwertsteuer bei der Einfuhr von einer Privatperson erheben kann, die einen gebrauchten Gegenstand aus einem anderen Mitgliedstaat einführt. Die dritte Frage betrifft ein anderes Problem, nämlich das der Sanktionen, die bei Verstößen gegen die Vorschriften über die Mehrwertsteuer verhängt werden und die im Falle von Einfuhren strenger sind als bei inländischen Geschäften. Zur ersten und zweiten Frage

9 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass aufgrund der Artikel 99 und 100 EWG-Vertrag durch Gemeinschaftsrichtlinien ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem eingeführt worden ist. Nach

Artikel 2 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. März 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) unterliegen der Mehrwertsteuer nicht nur die Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger im Inland gegen Entgelt erbringt, sondern auch die Einfuhr von Gegenständen, sei es durch einen Steuerpflichtigen oder durch eine Privatperson. Um die Neutralität des gemeinsamen Systems in Bezug auf den Ursprung der Gegenstände zu wahren, soll die Mehrwertsteuer bei der Einfuhr eingeführte und gleichartige einheimische Erzeugnisse hinsichtlich der steuerlichen Belastung beider Warengruppen gleichstellen.

10 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes darf die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr nicht zur Folge haben, dass ein eingeführtes Erzeugnis doppelt besteuert wird, weil ein solches Ergebnis gegen Artikel 95 EWG-Vertrag verstossen würde. Dieses Problem stellt sich namentlich dann, wenn eine Privatperson einen Gegenstand aus einem anderen Mitgliedstaat einführt, ohne in den Genuss einer Steuerbefreiung zu kommen; denn ein solcher Gegenstand ist schon mit der Mehrwertsteuer dieses Mitgliedstaats belastet, da es bei seiner Ausfuhr nicht zu einer Entlastung gekommen ist, wie sie dann erfolgt, wenn der Ausführer Steuerpflichtiger ist

11 Der Gerichtshof hat hieraus den Schluss gezogen, dass bei der Einfuhr von Gegenständen aus einem anderen Mitgliedstaat durch eine Privatperson, soweit der betreffende Gegenstand bei der Ausfuhr nicht steuerlich entlastet worden ist, Einfuhrmehrwertsteuer nur insoweit erhoben werden darf, als der Restbetrag der im Ausfuhrmitgliedstaat entrichteten Mehrwertsteuer, der in dem Wert der Ware zum Zeitpunkt ihrer Einfuhr noch enthalten ist, berücksichtigt wird.

12 In seinem Urteil vom 21. Mai 1985 in der Rechtssache 47/84 (Gaston Schul, Slg. 1985, 1491) hat der Gerichtshof entschieden, dass bei der Berechnung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr der Betrag der im Ausfuhrmitgliedstaat

entrichteten Mehrwertsteuer, der noch im Wert der Ware enthalten ist, in der Weise zu berücksichtigen ist, dass dieser Betrag nicht in die Besteuerungsgrundlage einbezogen wird und darüber hinaus von der bei der Einfuhr geschuldeten Steuer abgezogen wird."

Ein solcher dem Urteil des EuGH zugrundeliegender Sachverhalt ist im Beschwerdefall nicht gegeben, weil keine Einfuhr aus einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft erfolgte. Der Anwendungsbereich der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EWG, erstreckt sich nach Art. 3 dieser Richtlinie nicht auf Liechtenstein, das im Sinne dieser Richtlinie Drittland ist. Der vom Beschwerdeführer aus einem Drittland eingeführte Wein war daher nicht mit der Mehrwertsteuer eines Mitgliedstaates belastet. Die Einbeziehung der nichtgemeinschaftlichen Mehrwertsteuer in die Bemessungsgrundlage der Einfuhrumsatzsteuer kann sich somit weder auf den innergemeinschaftlichen Handel noch das reibungslose Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, wie es sich aus den Gemeinschaftsrichtlinien ergibt, auswirken.

Die belangte Behörde konnte daher in Anwendung des Artikels 146 ZK-DVO die im Ausfuhrland im Preis enthaltenen Abgaben (liechtensteinische Mehrwertsteuer) in die Bemessungsgrundlage miteinbeziehen, weil nicht nachgewiesen war, dass die eingeführten Waren von den Abgaben befreit worden sind oder werden und dem Beschwerdeführer diese Befreiung zugute kommt.

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 21. September 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2004160196.X00

**Im RIS seit**

17.11.2005

**Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)