jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/4/30 2001/16/0252

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.04.2003

Index

E1N;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
35/02 Zollgesetz;
59/04 EU - EWR;

Norm

11994N072 EU-Beitrittsvertrag Akte Art72;
BAO §207 Abs2;
BAO §80;
BAO §81;
BAO §9 Abs1;
EWR-Abk Prot3 Anl1 Art6;
ZollG 1988;
ZollRDG 1994 §120 Abs2;
ZollRDG 1994 §74 Abs2 idF 1998/I/013;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2000/16/0219 E 22. Mai 2003

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Waldner und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Stummer, über die Beschwerde des W in Wien, vertreten durch Mag. Thomas Spiegel, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Mahlerstraße 7/4/32, gegen den Bescheid des Berufungssenates IV der Region Linz bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 15. Dezember 2000, Zl. ZRV14/1-L4/2000, betreffend Zoll und Alkoholsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 908,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war seit 5. Mai 1993 alleiniger Geschäftsführer der H GesmbH (im Folgenden: Gesellschaft); ab 9. März 1998 deren Liquidator. Weiters war er Gesellschafter dieser Gesellschaft. Laut einem am 2. September 1999

eingeholten Firmenbuchauszug wies das Handelsgericht Wien mit Beschluss vom 9. März 1998 einen Konkursantrag mangels Vermögens der Gesellschaft ab; gemäß § 1 Amtslöschungsgesetz wurde die Gesellschaft aufgelöst.

Die Gesellschaft betrieb einen Handel mit Waren aller Art. Sie erwarb in den Jahren 1995 und 1996 vom Großhändler M. Likör mit einem Reingewicht von insgesamt 24.314,47 kg. Die 38 Rechnungen, die M. mit Datum 6. Februar 1995 bis zuletzt 28. Juni 1996 vorgelegt hatte, wiesen bis einschließlich der Rechnung vom 5. Jänner 1996, folgenden Rechnungskopf auf:

"Gastronomischer Betrieb

Getränke Gross- und Einzelhandel

Horst M., D-83410 Laufen"

Ab der Rechnung vom 23. Jänner 1996 enthielt der Kopf noch den Zusatz "Spirituosenerzeugung und Vertrieb" und außerdem wurde eine Festnetznummer und eine Mobiltelefonnummer angegeben. Nur die letzte Rechnung vom 28. Juni 1996 enthielt im Kopf den Zusatz:

"Lager Österreich: A 5110 Oberndorf, Brückenstraße 13". Als Firmensitz ist in allen Rechnungen D-83410 Laufen genannt. Alle Rechnungen enthielten den Hinweis, dass es sich gemäß § 4 Nr. 1b UStG um eine innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferung handle, ab der 2. Rechnung wird der Zusatz "Gilt nur für Lieferungen ins Ausland!" angeführt. Ab der Rechnung vom 31. Mai 1995 ist jeweils ein Hinweis auf eine Telefonnummer in Österreich und auf ein österreichisches Bankkonto enthalten.

Mit Schreiben vom 31. Mai 1999 hielt das Hauptzollamt Salzburg als Abgabenbehörde erster Instanz der Gesellschaft, zu Handen des Beschwerdeführers, vor, es seien die in den 38 Rechnungen bezeichneten Waren, die dem Alkohol-, Steuer- und Monopolgesetz 1995 (AlkStMG) unterlägen, aus Deutschland von der Firma M. zu gewerblichen Zwecken bezogen worden. Es bestehe der Verdacht, dass der Bezug ohne Einhaltung des Verfahrens nach § 49 AlkStMG und ohne Entrichtung der darauf lastenden Abgaben (Alkoholsteuer und nationaler Zoll) und ohne monopolbehördliche Einfuhrbewilligung für den im Jahr 1995 bezogenen Alkohol erfolgt sei.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer, die Bestellungen der Alkoholika seien meist telefonisch bei der Firma M. in A- 5110 Oberndorf erfolgt. Der Alkohol sei teils von M. zugestellt worden, teils aus dem Lager der von M. beauftragten Spedition G. in Wien abgeholt worden. Die Gesellschaft hätte die Lieferungen als innergemeinschaftlichen Erwerb in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen berücksichtigt; dazu wurden die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen von Jänner 1995 bis Juli 1996 vorgelegt.

Mit dem (nach den Angaben des Beschwerdeführers später ersatzlos aufgehobenen) Bescheid vom 8. Juli 1999 schrieb das Hauptzollamt Salzburg der Gesellschaft für die im Zeitraum vom 6. Februar 1995 bis 28. Juni 1996 gemäß § 49 Abs. 1 AlkStMG, § 174 Abs. 3 lit. a ZollG in Verbindung mit § 120 Abs. 2 ZollR-DG und § 217 BAO entstandene Steuerschuld, entstanden durch den Bezug von Likör der HS-Position 22.08 zu gewerblichen Zwecken von M., Deutschland, vor. Die Behörde ermittelte aufgrund von 1400,24 l Alkohol zu ATS 10.000,-- pro 100 Liter Alkoholsteuer in der Höhe von S 140.002,--. Für die 1995 entstandene Alkoholsteuer nahm die Behörde allerdings Verjährung an, sodass nur ATS 15.737,-- vorgeschrieben wurden. Ausgehend vom oben genannten Reingewicht der Getränke ermittelte die Behörde unter Heranziehung eines Zollsatzes von ATS 1.400,--/100 kg einen Zoll von ATS 340.403,--. Außerdem wurde ein Säumniszuschlag in Höhe von ATS 7.123,--, insgesamt daher ein Betrag von ATS 363.263,-- vorgeschrieben. Bezüglich der Berechnung wurde auf ein dem Bescheid angeschlossenes Berechnungsblatt verwiesen, aus dem sich insbesondere ergibt, dass Zoll nur für die im Jahr 1995 durchgeführten Lieferungen vorgeschrieben wurde, Alkoholsteuer hingegen auch für die Lieferungen des Jahres 1996.

Die Behörde ging davon aus, dass die Gesellschaft den Likör zu gewerblichen Zwecken aus Deutschland von M. erworben hätte. Sie verwies auf Art. 72 des Beitrittsvertrages, wonach Österreich bis 31. Dezember 1995 die Zölle beibehalten könne, die zum Zeitpunkt des Beitrittes auf Spirituosen und nicht denaturierten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 % Vol. der HS-Position 22.08 angewendet wurden. Die Zollschuld sei gemäß § 174 Abs. 3 lit. a ZollG entstanden.

Festgestellt wurde, die Gesellschaft hätte in den Jahren 1995 und 1996 die gegenständlichen Waren im innergemeinschaftlichen Verkehr zu gewerblichen Zwecken bezogen, in das Steuer- und Zollgebiet verbracht bzw. verbringen lassen und keinem Zollverfahren noch einem Verfahren nach § 49 AlkStMG zugeführt und die darauf

lastenden Abgaben nicht entrichtet.

In einem in der Folge eingeleiteten Finanzstrafverfahren gab M. als Verdächtiger einvernommen an, er hätte am Standort Laufen im Jahr 1994 mit dem Handel von alkoholischen Getränken begonnen. Das österreichische Auslieferungslager in Oberndorf bestünde erst seit 1996. Der Beschwerdeführer habe die Waren zunächst selbst in Laufen abgeholt, in der Folge sei die Ware über eine deutsche Spedition zum Lager der (österreichischen) Spedition G. in Mondsee und von dort von G. nach Wien verbracht worden. Von dem später errichteten Auslieferungslager Oberndorf seien keine Waren an die Gesellschaft geliefert worden.

Dem gegenüber gab der Beschwerdeführer bei seiner Einvernahme an, einmal hätte M. ihm die Ware direkt nach Wien gebracht, zweimal hätte er bei einer Messe in Salzburg Waren von M. übernommen. Im Übrigen sei vereinbart gewesen, dass M. für Lieferungen frei Haus Wien aufzukommen hätte.

Mit Haftungsbescheid vom 11. November 1999 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für die der Gesellschaft mit Bescheid vom 8. Juli 1999 vorgeschriebenen Abgaben herangezogen. Der Beschwerdeführer hafte als Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO; er hätte Sorge dafür tragen müssen, dass der Bezug des Alkohols und die Abgaben entsprechend dem AlkStMG beim zuständigen Hauptzollamt angezeigt und entrichtet würden.

In seiner dagegen erstatteten Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass sich das Unternehmen in Liquidation befinde und keine Löschung erfolgt sei. Die Gesellschaft habe alle Alkoholika in Österreich gekauft und daher diese weder importiert noch Dritte mit einer Verbringung in das österreichische Steuer- und Zollgebiet beauftragt. Einkäufe seien bei M. in A. 5110 Oberndorf erfolgt. Weiters sei bereits Verjährung eingetreten.

Nach abweisender Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an die belangte Behörde. M. hätte die Alkoholika ohne entsprechende Zollverfahren nach Österreich verbracht.

Über Auftrag der belangten Behörde führte das Hauptzollamt Salzburg eine weitere Beweisaufnahme durch, deren Ergebnis dem Beschwerdeführer vorgehalten wurde. In seiner Stellungnahme widersprach er diesen Beweisergebnissen und wiederholte seinen Standpunkt, dass er niemals Alkoholika ins österreichische Zollgebiet verbracht hätte.

Bei der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde wurde die Liefervereinbarung zwischen M. und der Gesellschaft vom 1. Mai 1995 vorgelegt. Darin wird die Firma des M., D- 83410 Laufen, als Lieferantin bezeichnet und dem Beschwerdeführer Gebietsschutz für Teile Österreichs zugesagt, wobei dies ausdrücklich als "Alleinimportrecht" bezeichnet wurde. Bezüglich der vereinbarten Preise wurde festgehalten, dass die Preise ab Lager Laufen gelten würden.

Mit dem angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde die Abgabenfestsetzung in Anwendung des § 85b Abs. 3 ZollR-DG dahingehend ab, dass der nationale Zoll mit ATS 851.003,--, die Alkoholsteuer mit ATS 140.002,-- sowie der Säumniszuschlag mit ATS 19.172,-- festgesetzt wurde. Die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 11. November 1999 wurde als unbegründet abgewiesen.

Bezüglich des Zolls stellte die belangte Behörde fest, die Gesellschaft hätte in der Zeit vom 6. Februar 1995 bis 28. Juni 1996 aus der Bundesrepublik Deutschland die genannte Menge Liköre bezogen. Unter Hinweis auf Art. 72 der Beitrittsakte wurde ausgeführt, dass jener österreichische Zollsatz anzuwenden war, der im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Beitrittsvertrages aufgrund des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum in Anwendung stand. Der österreichische Gebrauchszolltarif zum Stand 31. Dezember 1994 habe für Liköre mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 Gewichtsprozent der WNr. 2208 90 990 B 5 einen allgemeinen Zollsatz von S 3.500,-- pro 100 kg ausgewiesen. Ein EW-Zollsatz aufgrund des EWR-Abkommens sei für solche Waren nicht vorgesehen gewesen. Unter Hinweis auf das Protokoll 3 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum führte die belangte Behörde aus, dass die dort vorgesehenen Durchführungsbestimmungen nicht erlassen worden seien und die Möglichkeit der ersatz- oder wahlweisen Anwendung eines anderen Preisausgleichssystems für die Inanspruchnahme der EWR-Regelungen nicht vorgesehen sei. Es fehlten daher die entsprechenden Rechtsnormen für die Anwendung von Preisausgleichsmaßnahmen und um - wie im angefochtenen Bescheid vom 11. November 1999 - den Zollsatz von S 1.400 pro 100 kg zur Abgabenberechnung heranzuziehen. Da § 120 Abs. 2 ZollR-DG auf das ZollG 1988 verweise, sei im Falle rechtswidrig unterlassener Anmeldung die Bestimmung des § 174 Abs. 3 lit. a ZollG 1988 anzuwenden.

Bezüglich der Alkoholsteuer folgte die belangte Behörde der Abgabenbehörde erster Instanz; die Gesellschaft sei Empfängerin der gegenständlichen Alkoholika im Steuergebiet gewesen und somit als Bezieherin auch Steuerschuldnerin geworden. Die Anzeigepflicht und die Anmeldungspflicht nach § 49 Abs. 3 und 5 AlkStMG sei nicht erfüllt worden.

Bezüglich der Verjährung verwies die belangte Behörde unter Bejahung des Vorliegens eines entsprechenden strafbestimmenden Wertbetrages auf § 74 Abs. 2 ZollR-DG, wonach bei hinterzogenen Einfuhrabgaben die Frist zehn Jahre betrage. Aufgrund der Ermittlungsergebnisse nahm die belangte Behörde zumindest bedingten Vorsatz an. Auch bei der Alkoholsteuer betrage gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zehn Jahre. Im Gegensatz zur Annahme der Abgabenbehörde erster Instanz liege auch bei der Alkoholsteuer für das Jahr 1995 somit keine Verjährung vor. Bezüglich der Haftung des Beschwerdeführers wurde ausgeführt, die Hinterziehung der Abgaben sei Ergebnis einer schuldhaften Verletzung von in den einschlägigen Abgabengesetzen auferlegten Pflichten durch den Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft.

In seiner dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinen Rechten verletzt, nicht nach den §§ 9 und 80 ff BAO für Abgabenschulden der Gesellschaft zu haften, nicht für Abgabenschulden der Gesellschaft wegen Abgabenhinterziehung zu haften, nicht der zehnjährigen Verjährungsfrist zu unterliegen und nicht für höhere Abgabenschulden zu haften als die erstinstanzliche Behörde festgesetzt habe. Er beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde hatte in ihrer Gegenschrift die Rechtzeitigkeit der Beschwerdeerhebung bezweifelt. Dazu ist festzuhalten, dass der angefochtene Bescheid dem Beschwerdeführer am 22. Dezember 2000 durch Hinterlegung zugestellt wurde, der Beschwerdeführer hat mit Postaufgabe vom 30. Jänner 2001, sohin fristgerecht gemäß § 26 Abs. 3 erster Halbsatz VwGG, die Bewilligung der Verfahrenshilfe beantragt. Die Bewilligung der Verfahrenshilfe und die Bestellung des Beschwerdeführervertreters zum Verfahrenshelfer wurde diesem am 5. März 2001 zugestellt, die sechswöchige Beschwerdefrist (§ 26 Abs. 3 zweiter Halbsatz VwGG) endete am Ostermontag, dem 16. April 2001. Die Beschwerde wurde daher am 17. April 2001 rechtzeitig zur Post gegeben.

Nach Auffassung des Beschwerdeführers soll die belangte Behörde für ihre Entscheidung nicht zuständig gewesen sein, weil ein Berufungssenat der Region Linz nur für die Bereiche der Finanzlandesdirektionen für Oberösterreich, Steiermark und Kärnten zuständig sei. Allenfalls hätte der bei der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich für die Region Innsbruck zuständige Berufungssenat, der die Finanzlandesdirektion Salzburg umfasse, zu entscheiden gehabt.

Die Zuständigkeit der Berufungssenate ist in § 85d ZollR-DG, hier in Anbetracht des Zeitpunktes der Erlassung des angefochtenen Bescheides in der Fassung des BG BGBl. I Nr. 13/1998, geregelt. Dessen Absätze 1 und 5 lauten auszugsweise:

"§ 85d. (1) Zwecks Bildung der Berufungssenate wird das Anwendungsgebiet in drei Regionen unterteilt:

1. die Region Wien umfasst den Bereich der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland,

2. die Region Linz umfasst die Bereiche der Finanzlandesdirektionen für Oberösterreich, Steiermark und Kärnten,

3. die Region Innsbruck umfasst die Bereiche der Finanzlandesdirektionen für Salzburg, Tirol und Vorarlberg. Bei den Finanzlandesdirektionen für Wien, Niederösterreich und Burgenland in Wien, für Oberösterreich in Linz und für Tirol in Innsbruck ist für die zugehörige Region je eine Berufungskommission zu bilden.

5) Der Vorsitzende der Berufungskommission hat aus den Mitgliedern der Berufungskommission die für die Behandlung der Beschwerden jeweils erforderliche Anzahl von Berufungssenaten zu bilden, wobei die Berufungssenate der Region Wien für die Behandlung der Beschwerden aus der Region Linz, die Berufungssenate der Region Linz für die Behandlung der Beschwerden aus der Region Innsbruck und die Berufungssenate der Region Innsbruck für die Behandlung der Beschwerden aus der Region Wien örtlich zuständig sind. ...."

Somit sind die Berufungssenate der Region Linz für die Behandlung der Beschwerden aus der Region Innsbruck zuständig. Die Region Innsbruck umfasst unter anderem den Bereich der Finanzlandesdirektion für Salzburg, somit

auch das Hauptzollamt Salzburg. Ein Berufungssenat der Region Linz war daher für die Behandlung einer Beschwerde gegen eine Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg zuständig.

Gemäß § 120 Abs. 1 ZollR-DG trat dieses Bundesgesetz gleichzeitig mit dem Vertrag über den Beitritt der Republik Österreich zur Europäischen Union in Kraft; Abs. 2 zählt eine Reihe von gesetzlichen Bestimmungen auf, die gleichzeitig außer Kraft getreten sind, unter anderem das ZollG 1988. Wörtlich wird in dieser Bestimmung ausgeführt:

"Diese Rechtsvorschriften bleiben aber auf alle jene Fälle anwendbar, in denen der Vertrag über den Beitritt der Republik Österreich zur Europäischen Union die Anwendung des vor dem Beitritt geltenden Rechtes erlaubt und in diesem Abschnitt nicht anderes bestimmt ist. In den Fällen des Artikels 72 der Beitrittsakte ist der Zoll nach den Sätzen zu erheben, die für diese Waren am 1. Jänner 1995 anwendbar gewesen wären, wenn der Beitritt Österreichs zur Europäischen Union nicht erfolgt wäre."

Artikel 72 der Beitrittsakte lautet:

"Artikel 72

Die Republik Österreich kann bis zum 1. Januar 1996 gegenüber den anderen Mitgliedstaaten die Zölle sowie die Lizenzregelungen beibehalten, die sie zum Zeitpunkt ihres Beitritts auf Spirituosen und nicht denaturiertem Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80% Vol. der HS-Position 22 08 anwendete. Eine solche Lizenzregelung muss in nichtdiskriminierender Weise angewandt werden."

Unbestrittenermaßen wurde hier Ware der HS-Position 22.08 aus Deutschland, also einem anderen Mitgliedstaat, im Jahr 1995 importiert, sodass nach wie vor die Bestimmungen des ZollG 1988 Anwendung finden. Da eine Anmeldung nicht erfolgte, entstand die Zollschuld gemäß § 174 Abs. 3 ZollG kraft Gesetzes; nach lit. a der zuletzt genannten Bestimmung entstand die Zollschuld für den, der über eine einfuhrzollpflichtige zollhängige Ware erstmals vorschriftswidrig so verfügt, als wäre sie im freien Verkehr, oder der eine solche Ware an sich bringt, obwohl ihm die Zollhängigkeit bekannt oder nur infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt war. Die Zollschuld entstand in dem Zeitpunkt, in dem der Tatbestand, an den die Entstehung der Zollschuld geknüpft ist, verwirklicht worden war.

Der Beschwerdeführer zeigt richtig auf, dass die belangte Behörde präzise Feststellungen dahingehend, von wem und auf welche Weise die unbestrittenermaßen in Deutschland erzeugte Ware nach Österreich verbracht wurde, unterlassen hat. Sie hat sich vielmehr mit der Feststellung begnügt, der Beschwerdeführer hätte die gegenständliche Ware aus Deutschland "bezogen". Dies reicht nicht aus, um die Erfüllung des ersten Tatbestandes des § 174 Abs. 3 lit. a ZollG anzunehmen; wohl aber hat die Gesellschaft im Sinne des zweiten Tatbestandes die Ware "an sich gebracht". Die Erfüllung des subjektiven Tatbestanderfordernisses wird an dieser Stelle zunächst vorausgesetzt und im Zusammenhang mit der Verjährung näher behandelt.

Während sich die Abgabenbehörde erster Instanz noch mit einer Zuordnung unter der HS-Position 2208 begnügt hat, wies die belangte Behörde die gegenständliche Ware der Warennummer 2208 90 990 B 5 (Liköre mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 Gewichtsprozent) zu. Dieser Zuordnung ist der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten, er hat aber moniert, die Behörde sei nicht ermächtigt gewesen, die von der Erstbehörde festgelegten Zollsätze zu Lasten des Beschwerdeführers anzuheben. Dieses Vorbringen im Zusammenhang mit dem entsprechenden Beschwerdepunkt verpflichtet den Verwaltungsgerichtshof jedoch zu einer Überprüfung, ob die belangten Behörde aufgrund dieser Zuordnung zu Recht (verbösernd) einen Zollsatz von S 3.500,-- pro 100 kg angenommenen hat.

Die belangte Behörde hat den allgemeinen Zollsatz von S 3.500,-- pro 100 kg herangezogen, weil nach ihrer Auffassung ein EW-Zollsatz für den gegenständlichen Likör mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von mehr als 5 Gewichtsprozent nicht bestanden habe und der österreichische Gebrauchszolltarif zum Stand 31. Dezember 1994 für solche Waren einen Zollsatz von S 3.500,-- pro 100 kg ausgewiesen habe. Preisausgleichsmaßnahmen im Sinne des Art. 3 des Protokolls 3 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum seien nicht beschlossen worden, weshalb der von der Abgabenbehörde erster Instanz herangezogene Zollsatz von S 1.400,-- pro 100 kg nicht zur Anwendung komme.

Richtig ist, dass der Gebrauchszolltarif, Stand 1. August 1994, für den gegenständlichen Likör (HZ 990, EZ B 5) in der Spalte "Freihandelsabkommen" keinen EW-Zollsatz nennt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Zolltarifgesetz 1988 waren die Einfuhrzölle nach den im Zolltarif festgelegten allgemeinen Zollsätzen

zu berechnen, soweit nicht günstigere Vertragszollsätze völkerrechtlich vereinbart sind. § 7 Abs. 1 leg. cit. verpflichtete den Bundesminister für Finanzen, für die Herausgabe eines Gebrauchstarifs zu sorgen, der neben den allgemeinen Zollsätzen nach Zweckmäßigkeit auch völkerrechtlich vereinbarte Vertragszollsätze, sonstige Abgabensätze sowie Bestimmungen enthält, die im grenzüberschreitenden Warenverkehr maßgebend sind. Der Gebrauchszolltarif stellte insoweit eine unverbindliche Zusammenfassung von Rechtsvorschriften dar.

Art. 8 Abs. 3 lit. b legt die Gültigkeit des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen, BGBl. Nr. 909/1993) für die Waren fest, die im Protokoll 3 aufgeführt sind, vorbehaltlich der dort getroffenen Sonderregelungen. Artikel 1 des Protokolls 3 verweist wieder auf die in der Tabelle I und II angeführten Waren; in der Tabelle I ist Likör mit einem Gehalt an zugesetztem Zucker von 5 GHT oder mehr genannt. Kapitel II des Protokolls 3 ist mit "Preisausgleichsregelungen" überschrieben, Kapitel III mit "Sonstige Bestimmungen". Preisausgleichsregelungen bestehen nach den Darlegungen der belangten Behörde für die gegenständliche Ware nicht. Der im Kapitel III enthaltene Art. 13 verweist auf länderspezifische Regelungen; die Art. 4 bis 6 der Anlage 1 zu diesem Protokoll enthält besondere Regelungen für Finnland, Island, Norwegen und Österreich. Der Österreich betreffende

Artikel 6 lautet auszugsweise (die im Abs. 3 aufgezählten Waren unterliegen nicht der HS 22.08):

"Artikel 6

(1) Im Falle Österreichs gilt Artikel 16 des Abkommens für Waren der HS-Position 22.08 spätestens ab 1. Januar 1996. Das von Österreich für diese Waren angewandte Lizenzverfahren wird jedoch ab 1. Januar 1993 liberalisiert; ab diesem Zeitpunkt werden Lizenzen automatisch gewährt.

Österreich beseitigt in der Zeit vom 1. Januar 1993 bis 1. Januar 1996 die an der Grenze für Spirituosen und unvergällten Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 % vol der HS-Position 22.08 erhobenen Zölle schrittweise wie folgt:

a) Am 1. Januar 1993 wird der am 1. Januar 1991 tatsächlich angewandte Zollsatz um 15 vH gesenkt,

b)

eine weitere Senkung um 15 vH erfolgt am 1. Januar 1994,

c)

eine weitere Senkung um 30 vH erfolgt am 1. Januar 1995 und

d)

eine letzte Senkung um 40 vH erfolgt am 1. Januar 1996.

Die gesenkten Zollsätze werden unter Abrundung auf die erste Dezimalstelle durch Streichen der zweiten Dezimalstelle angewendet.

Unbeschadet der vorstehenden Bestimmungen beseitigt Österreich unter Berücksichtigung der Zollzugeständnisse, die der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft im Rahmen der Handelsvereinbarung für bestimmte landwirtschaftliche Erzeugnisse mit Ursprung in der Gemeinschaft gewährt worden sind, ab 1. Januar 1993 die Einfuhrzölle für folgende Waren: 22.08

ex 30 Irish Whiskey

40 Rum und Taffia

ex 90 Irish Cream-Likör und Ouzo

(2) Für andere Zölle und Abgaben auf Spirituosen der HS-Position 22.08 beachtet Österreich Artikel 14 des Abkommens."

Der im zweiten Unterabsatz des Abs. 1 dieses Artikels genannte Begriff "Spirituosen", den auch Art. 72 des EU-Beitrittsvertrages verwendet, findet sich zwar nicht in den Warenbezeichnungen der HS-Position 22.08; es handelt sich dabei offenkundig um den Oberbegriff für alle anderen Waren, die nicht Ethylalkohol, unvergällt, mit einem Alkoholgehalt in Volumenteilen von weniger als 80 % Vol., sind. Jedenfalls besteht kein Zweifel, auch den gegenständlichen Likör dem Begriff "Spirituosen" unterzuordnen. Daraus folgt aber, dass die im zuletzt zitierten Artikel

angeordnete schrittweise Zollbeseitigung auch für den gegenständlichen Likör Anwendung findet. Unter Berücksichtigung der seit 1. Jänner 1995 geltenden Senkung um insgesamt 60 % (von S 3.500,--) beträgt der Zollsatz daher S 1.400,-- pro 100 kg.

Es ist richtig, dass der Gebrauchszolltarif zum Stand 1. August 1994 gerade diese Absenkung nicht ausweist, während andere, dem zuletzt zitierten Artikel 6 entsprechende Senkungen und auch die im letzten Unterabsatz des Abs. 2 genannte Befreiung für die dort aufgezählten drei Produkte sehr wohl ausgewiesen sind. Darauf kommt es aber im Hinblick auf die Unverbindlichkeit des Gebrauchszolltarifes nicht an; darüber hinaus ist das EWR-Abkommen unmittelbar anwendbar (hg. Erkenntnis vom 24. November 1994, Zl. 94/16/0182, VwSlg. Nr. 6943/F).

Im vorliegenden Fall bedeutet dies, dass ein Zollsatz von S 1.400,-- pro 100 kg hätte Anwendung finden müssen. Dadurch, dass die belangte Behörde die zitierte Bestimmung des EWR-Abkommens nicht beachtete, belastete sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

Gemäß § 1 Abs. 1 Alkoholsteuergesetz (in der seit 1. Jänner 2001, also im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides geltenden Fassung BGBl. I Nr. 142/2000; vorher: Alkohol-Steuer und Monopolgesetz 1995) unterliegen Alkohol und alkoholhaltige Erzeugnisse, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, der Verbrauchssteuer-Alkoholsteuer. Die Einbringung aus Mitgliedstaaten regelt § 49 Alkoholsteuergesetz, dessen Abs. 1 und 5 lauten:

"§ 49. (1) Wird ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher

1.

das Erzeugnis im Steuergebiet in Empfang nimmt oder

2.

das außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Erzeugnis

in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt. Steuerschuldner ist der Bezieher. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

...

(5) Der Steuerschuldner hat für das Erzeugnis, für das die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich bei dem Zollamt, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung dessen beim Hauptzollamt Innsbruck, eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach Abs. 3 nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Hat in diesen Fällen der Steuerschuldner keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist das als erstes befasste Zollamt zuständig."

Mit der Feststellung, die Gesellschaft habe das deutsche Erzeugnis vom deutschen Lieferanten M. bezogen, ist der Steuertatbestand des § 49 Abs. 1 AlkoholsteuerG erfüllt. Dabei ist ohne Belang, ob die Gesellschaft die Ware erst im Steuergebiet in Empfang nahm oder in das Steuergebiet verbrachte bzw. verbringen ließ; entscheidend ist allein, dass die Gesellschaft Bezieher des Erzeugnisses aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates war und dass das Erzeugnis zu gewerblichen Zwecken bezogen wurde.

Die Tatsachenrüge des Beschwerdeführers, wonach die Gesellschaft Bezieher von Inlandsware gewesen sei, die von M. nach Österreich verbracht worden sei, überzeugt nicht: Aus allen Rechnungen geht hervor, dass Verkäufer des Kaufgeschäftes M. mit dem Sitz in Laufen, Deutschland, gewesen ist. Lediglich die letzte Rechnung vom 28. Juni 1996 enthält im Adressenkopf unterhalb der deutschen Adresse auch einen Hinweis auf ein Lager in Österreich;

auch diese Rechnung wie alle anderen Rechnungen mit Ausnahme der ersten Rechnung vom 6. Februar 1995 enthält aber seinen ausdrücklichen Vermerk "Gilt nur für Lieferungen ins Ausland!";

alle Rechnungen enthalten weiters die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Empfängers, also der Gesellschaft, was in logischer Abfolge dazu führte, dass die Gesellschaft in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen von Jänner 1995 bis Juni 1996 stets innergemeinschaftliche Erwerbe anführte. Dazu kommt schließlich, dass in der vorgelegten

Liefervereinbarung vom 1. Mai 1995 M. mit seiner deutschen Adresse als Lieferant angeführt wurde und der Gesellschaft ein Alleinimportrecht eingeräumt wurde.

Somit kann der behördlichen Feststellung, dass die Gesellschaft die Ware (unmittelbar) vom deutschen Lieferanten bezogen hat, im Rahmen der vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmenden Schlüssigkeitsprüfung (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Oktober 1995, Zl. 85/02/0053) nicht entgegengetreten werden.Der Steuertatbestand des § 49 Abs. 1 AlkoholsteuerG ist daher erfüllt, die Gesellschaft als Steuerschuldnerin ist ihren aus dem Abs. 5 dieser Bestimmung resultierenden Verpflichtungen nicht nachgekommen, weshalb die Vorschreibung grundsätzlich zu Recht erfolgte.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO (in der Fassung BGBl. Nr. 68/1994) beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchssteuern drei Jahre; bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. In Anwendung des § 208 Abs. 1 lit. a BAO begann die Verjährung teils mit Ablauf des Jahres 1995, teils mit Ablauf des Jahres 1996; die Verjährung wurde frühestens durch den Vorhalt vom 31. Mai 1999 unterbrochen, sodass hinsichtlich der für 1996 vorgeschriebenen Alkoholsteuer keinesfalls Verjährung angenommen werden kann. Bezüglich der für 1995 vorgeschriebenen Alkoholsteuer kommt es darauf an, ob die Abgabe hinterzogen wurde.

Die Verjährungsfrist beim Zoll ist seit dem EU-Beitritt in § 74 Abs. 2 ZollR-DG geregelt; der oben zitierte § 120 Abs. 2 letzter Unterabsatz ZollR-DG erlaubt hinsichtlich der gegenständlichen Zollschuld zwar die Anwendung des ZollG 1988, nicht aber die Anwendung des § 207 Abs. 2 BAO in der vor dem EU-Beitritt geltenden Fassung.

Die 3. Zollrechtsdurchführungsgesetz-Novelle BGBl. Nr. 13/1998, BGBl. I Nr. 13/1998, enthielt bezüglich des § 74 Abs. 2 leg. cit. keine Übergangsbestimmung; der zweite Satz dieser Bestimmung lautete:

"Bei hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben beträgt diese Frist zehn Jahre, bei Einfuhr- und Ausfuhrabgaben jedoch nur dann, wenn die Zollbehörden den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag infolge eines ausschließlich vor einem Gericht oder einem Spruchsenat zu verfolgenden Finanzvergehens nicht oder nicht genau ermitteln konnten."

In diesem Zusammenhang ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Juli 1999, Zl. 96/16/0073, zu verweisen, in welchem wörtlich ausgeführt wurde:

"Es waren daher nach dieser Rechtslage ab 1. Jänner 1995 für die nach dem Beitritt entstandenen Eingangsabgaben die Verjährungsbestimmungen des § 74 Abs. 2 ZollR-DG, für vor dem Beitritt entstandenen Eingangsabgaben aber die vor dem 1. Jänner 1995 in Kraft gestandenen Verjährungsbestimmungen anzuwenden. Dafür sprach auch die nach 'altem' Recht unbekannte Unterscheidung in Eingangs- und Ausgangsabgaben einerseits und andererseits in Einfuhr- und Ausfuhrabgaben im § 74 Abs. 2 ZollR-DG. Das ZollG 1988 kannte nur die Begriffe Eingangs- bzw. Ausgangsabgaben und nicht die Begriffe Einfuhr- und Ausfuhrabgaben und es wäre nicht verständlich, warum die ins ZollR-DG übernommene Terminologie des Zollkodex auch im Anwendungsbereich des ZollG 1988 und damit unterschiedliche Verjährungsfristen für den Zoll und die sonstigen Eingangs- bzw. Ausgangsabgaben gelten sollten."

Für die gegenständliche Zollvorschreibung, die auf Art. 72 EU-Beitrittsvertrag beruht, ist abermals auf die Anwendbarkeit des ZollG 1988 im Sinne der schon mehrfach zitierten Übergangsbestimmung zu verweisen. Da das ZollG 1988 nur den Begriff Eingangs-, nicht aber den Begriff Einfuhrabgaben kannte, hängt die Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist somit ausschließlich davon ab, ob die Eingabe hinterzogen wurde (siehe in diesem Sinne auch das hg. Erkenntnis vom 18. Juni 2002, Zl. 99/16/0522).

Damit erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit dem Tatbestandsmerkmal des § 74 Abs. 2 zweiter Satz ZollR-DG, dass die Zollbehörde den gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag nicht oder nicht genau ermitteln konnte; dieses seinerzeit auch im Art. 221 Abs. 3 ZK enthaltene Tatbestandsmerkmal wurde durch die VO (EG) Nr. 2700/2000 entfernt und ist daher in der geltenden Fassung des § 74 Abs. 2 (BGBl. I Nr. 61/2001) nicht mehr enthalten. Richtig wurde im angefochtenen Bescheid darauf hingewiesen, dass zur Ahndung der Hinterziehung jedenfalls der Spruchsenat zuständig gewesen wäre.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass Anzeigepflichten nicht erfüllt wurden und dass eine Abgabenverkürzung bewirkt wurde. Nach § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Nach den getroffenen Feststellungen kann am Vorliegen eines bedingten Vorsatzes kein Zweifel bestehen. Der Gesellschaft wurde das Alleinimportrecht für ein aus einem anderen Mitgliedstaat stammendes Erzeugnis eingeräumt. Aus jeder der vorgelegten Rechnungen hat sich klar ergeben, dass ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegt, was zu entsprechenden Erklärungen der Gesellschaft anlässlich der Umsatzsteuervoranmeldungen führte. Trotzdem bietet das Beweisverfahren nicht den geringsten Hinweis, dass die Gesellschaft auch nur ansatzweise ihrer Gestellungspflicht bzw. ihrer aus § 49 Abs. 5 AlkoholsteuerG resultierenden Meldepflicht entsprochen hätte. Vielmehr hat sich der Beschwerdeführer als Organ der Gesellschaft damit abgefunden, dass die Ware ohne die erforderlichen Erklärungen und Meldungen importiert werde.

Aus der somit zu bejahenden Hinterziehung der Eingangsabgaben folgt, dass einerseits der Zollschuldentstehungstatbestand des § 174 Abs. 3 lit. a zweiter Fall ZollG 1988 eingetreten ist und andererseits für beide Abgaben die zehnjährige Verjährungsfrist gilt.

Der Beschwerdeführer hat seine Heranziehung zur Haftung für die Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft zwar ausdrücklich als Beschwerdepunkt geltend gemacht, die Beschwerde enthält aber keine weiteren Ausführungen dazu. Allerdings ergibt sich nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus der Tatsache der Nichteröffnung des Konkurses mangels kostendeckenden Vermögens zweifelsfrei, dass nicht entrichtete Abgaben bei einer davon betroffenen GmbH nicht mehr einbringlich sind (siehe beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 2000, Zl. 95/14/0090).

Dadurch, dass die belangte Behörde einen Zollsatz von S 3.500,-- pro 100 kg heranzog, belastete sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes, sodass er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war. Eine Neuberechnung wirkt sich auch beim Säumniszuschlag aus.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 30. April 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2001160252.X00

Im RIS seit

24.06.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at