

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der AAA, vertreten durch V, Adresse, gegen den Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 28. August 2008, Zahl xx, betreffend Abgabenerhöhung nach der am 28. Jänner 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 24. September 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Klagenfurt Villach vom 28. August 2008 wurde der Beschwerdeführerin als Folge der Entstehung einer Eingangsabgabenschuld nach Art. 204 ZK eine Abgabenerhöhung in der Höhe 1.975,33 Euro vorgeschrieben. In der Begründung wurde ausgeführt, die Abgabenerhöhung sei unabhängig davon vorzuschreiben, ob der Partei ein Verschulden an der Nacherhebung treffe. Entscheidend sei allein, ob es infolge der verspäteten Vorschreibung zu einem Zinsverlust für die Zollbehörde gekommen sei. Für den Zeitraum zwischen dem Zeitpunkt der Zollschuldentstehung und dem der buchmäßigen Erfassung der Zollschuld sei daher eine Abgabenerhöhung vorzuschreiben gewesen.

Die dagegen erhobene und nun gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 24. September 2008 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2008 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen richtete sich die nun als Vorlageantrag zu wertende Beschwerde vom 2. Dezember 2008. Darin beantragte die Beschwerdeführerin, vertreten durch V, Rechtsanwalt, die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung. Die Beschwerde wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 12. Jänner 2011, ZRV/0012-Z3K/09, als unbegründet abgewiesen.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. September 2014, 2011/16/0043, wurde die Berufungsentscheidung betreffend die Abgabenerhöhung wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. In seinen Entscheidungsgründen verwies der Verwaltungsgerichtshof auf sein Erkenntnis vom 27. September 2012, 2012/16/0090. Mit diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes festgestellt:

*"Mit der Finanzstrafgesetznovelle 2010, BGBI. I Nr. 104/2010 wurde dem Finanzstrafgesetz folgender § 30a samt Überschrift eingefügt:*

*Strafaufhebung in besonderen Fällen (Verkürzungszuschlag)*

*§ 30a. (1) Die Abgabenbehörden sind berechtigt, eine Abgabenerhöhung von 10% der im Zuge einer abgabenrechtlichen Überprüfungsmaßnahme festgestellten Nachforderungen, soweit hinsichtlich der diese begründenden Unrichtigkeiten der Verdacht eines Finanzvergehens besteht, festzusetzen, sofern dieser Betrag für ein Jahr (einen Veranlagungszeitraum) insgesamt 10.000 Euro, in Summe jedoch 33.000 Euro nicht übersteigt, sich der Abgabe- oder Abfuhrpflichtige spätestens 14 Tage nach Festsetzung der Abgabennachforderung mit dem Verkürzungszuschlag einverstanden erklärt oder diesen beantragt und er auf die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung wirksam verzichtet. Werden die Abgabenerhöhung und die dieser zugrunde liegenden Abgabennachforderungen innerhalb eines Monats nach deren Festsetzung tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung zur Gänze entrichtet, so tritt die Straffreiheit hinsichtlich der im Zusammenhang mit diesen Abgabennachforderungen begangenen Finanzvergehen ein. Ein Zahlungsaufschub darf nicht gewährt werden.*

*(2) Werden mehrere Überprüfungsmaßnahmen gleichzeitig ...*

*(3) Tritt wegen Nichteinhaltung der Erfordernisse des Abs. 1 Straffreiheit nicht ein, so entfällt ab diesem Zeitpunkt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allenfalls bis dahin entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.*

*(4) Im Falle einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Abgabenerhöhung unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

*(5) Unbeschadet des § 108 Abs. 2 ZollR-DG ist die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig.*

*(6) Die Festsetzung einer Abgabenerhöhung ist weiters ausgeschlossen, wenn hinsichtlich der betroffenen Abgaben bereits ein Finanzstrafverfahren anhängig ist, ...*

*(7) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung stellt keine Verfolgungshandlung dar. Die strafrechtliche Verfolgung einer weiteren ...*

*(8) Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 BAO.*

§ 265 Abs. 1p FinStrG lautet:

(1p) Die Änderungen im Finanzstrafgesetz in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 104/2010, treten mit 1. Jänner 2011 in Kraft. Dabei gilt: Die §§ 38, 39, 40 und 44 in der vor Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 geltenden Fassung sind auf vor Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 begangene Finanzvergehen weiterhin anzuwenden. Die Änderungen der Zuständigkeitsgrenzen der §§ 53 und 58 sind auf Verfahren, die bei Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 104/2010 bei den Staatsanwälten, Gerichten und Spruchsenaten bereits anhängig sind, nicht anzuwenden. Auf zum 1. Jänner 2011 anhängige Rechtsmittel gegen Bescheide über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens ist § 83 Abs. 2 in der Fassung dieses Bundesgesetzes nicht anzuwenden.

§ 30a FinStrG ist somit am 1. Jänner 2011 in Kraft getreten. Die Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG ist eine Verfahrensbestimmung, die somit ab Inkrafttreten anwendbar ist. Dass die Abgaben, hinsichtlich welcher die Abgabenerhöhung vorgesehen ist, erst nach Inkrafttreten entstanden sein sollten, ist weder der Bestimmung des § 30a FinStrG noch der Inkrafttretenbestimmung (mangels entsprechender Übergangsbestimmungen) zu entnehmen.

§ 30a Abs. 5 FinStrG spricht deutlich und keinen Zweifel offen lassend davon, dass die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig ist. Davon ausgenommen wird ausdrücklich die Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 2 ZollR-DG. § 30a Abs. 5 FinStrG spricht von "einer Abgabenerhöhung" und nicht von "der Abgabenerhöhung". Damit ist nicht lediglich die Festsetzung "der" Abgabenerhöhung nach § 30a Abs. 1 leg.cit., sondern die Festsetzung jeglicher Abgabenerhöhung (eben unbeschadet der nach § 108 Abs. 2 ZollR-DG) im Zusammenhang mit Zöllen und von den Zollämtern zu erhebenden Abgaben unzulässig. Somit ist mit der Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG als lex posterior der Bestimmung des § 108 Abs. 1 ZollR-DG materiell derogiert. Angesichts der ausdrücklichen Erwähnung des § 108 ZollR-DG in § 30a Abs. 5 FinStrG kann auch nicht davon gesprochen werden, dass § 108 Abs. 1 ZollR-DG die speziellere Regelung gegenüber der Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG wäre.

Wäre lediglich der Ausschluss der strafbefreienden Wirkung einer Abgabenerhöhung oder die Anwendung des § 30a auf die von den Zollämtern zu erhebenden Abgaben beabsichtigt gewesen, so hätte dem durch eine Regelung wie etwa "§ 30a ist im Zusammenhang mit Zöllen und von den Zollämtern zu erhebenden Abgaben nicht anzuwenden" oder "§ 30a ist in Angelegenheiten des Zollrechts nicht anzuwenden" entsprochen werden können."

Da auch im verfahrensgegenständlichen Fall der Unabhängige Finanzsenat bei seiner Berufungsentscheidung vom 12. Jänner 2011 § 30a Abs. 5 FinStrG in der Fassung BGBl. Nr. 104/2010 anzuwenden gehabt hätte, erweise sich laut Verwaltungsgerichtshof die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG als rechtswidrig.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 17. November 2014 wurden die Parteien für die mündliche Verhandlung am 28. Jänner 2015 vorgeladen. Mit Schreiben vom 28. November 2014 teilte die belangte Behörde mit, sie nehme von der Entsendung eines Vertreters zur mündlichen Verhandlung Abstand. Ergänzend gab die belangte Behörde bekannt, dass sie der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin von der Auflösung des Vollmachtverhältnisses in Kenntnis gesetzt habe.

Die Parteien sind der mündlichen Verhandlung fern geblieben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Entsteht außer den Fällen des Abs. 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzuerheben, dann ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Mit Bundesgesetz BGBl. I Nr. 14/2013 wurde die Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG geändert. Diese lautet: "*Die Festsetzung der Abgabenerhöhung ist im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig.*"

Die Änderung der zuletzt genannten Bestimmung hatte ihren Grund darin, dass die vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27. September 2012, 2012/16/0090, vertretene Ansicht nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprochen hat, der für die in Abs. 5 genannten Fälle lediglich eine Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG ausschließen wollte. § 30a Abs. 5 FinStrG wurde daher im Lichte der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes klarer formuliert (2700 BlgNR 24. GP 23).

Gemäß § 265 Abs. 1s FinStrG ist § 30a Abs. 5 in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 mit dem der Kundmachung des BGBl. I Nr. 14/2013 folgenden Tag in Kraft getreten. Die Kundmachung erfolgte am 11. Jänner 2013, § 30a Abs. 5 FinStrG in der zuletzt genannten Fassung ist somit mit 12. Jänner 2013 in Kraft getreten. Die Bestimmung des § 30a Abs. 5 in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 ist eine Verfahrensbestimmung, die somit ab Inkrafttreten am 12. Jänner 2013 anwendbar ist (VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090).

Mit § 30a Abs. 5 FinStrG in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, wonach im Gegensatz zu der Bestimmung in der Fassung BGBl. I Nr. 104/2010 nicht mehr die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von Zollämtern zu erheben sind, sondern lediglich der Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG unzulässig ist, ist der Bestimmung des § 108 Abs. ZollR-DG nicht (mehr) derogiert. Somit ist ab Inkrafttreten des § 30a Abs. 5 FinStrG in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 (12. Jänner 2013) die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG wieder zulässig.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht außer in den hier nicht interessierenden Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist. Auch im Falle der Festsetzung einer Abgabenerhöhung hat das Bundesfinanzgericht von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen (VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090).

Das Bundesfinanzgericht hatte daher § 30a Abs. 5 FinStrG in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 anzuwenden. Im verfahrensgegenständlichen Fall stand fest, dass für die Beschwerdeführerin durch das Zustiegen der beiden Passagiere in Österreich am 9. Juli 2008 die Zollschuld nach Art. 204 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstanden ist. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 12. Jänner 2011, ZRV/0012-Z3K/09, wird verwiesen (die Behandlung der dagegen erhobenen Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 11. September 2014 abgelehnt). Für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld am 9. Juli 2008 und der buchmäßigen Erfassung der Zollschuld am 28. August 2008 war daher die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG vorzuschreiben.

Ergänzend ist festzuhalten, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Kündigung der Vollmacht eines Parteienvertreters der Behörde gegenüber, bei welcher der Vertreter eingeschritten ist, erst dann wirksam wird, wenn sie ihr mitgeteilt wird. Dem Bundesfinanzgericht haben die Beschwerdeführerin oder ihr Vertreter eine etwaige Vollmachtskündigung nicht mitgeteilt.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen

Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Februar 2015