



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vom 24. Mai 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 4. Mai 2011, GZ. 111, betreffend die Festsetzung einer Abgabenerhöhung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid (Berufungsentscheidung) des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Dezember 2011, GZ. ZRV/0067-Z2L/11, wurden gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf.) gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a Zollkodex (ZK) in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) und § 2 Abs. 1 ZollR-DG Eingangsabgaben in der Höhe von 3.940,23 Euro (1.231,32 Euro an Zoll sowie 2.708,91 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) sowie gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von 558,26 Euro festgesetzt.

Mit Erkenntnis vom 29. Mai 2013, 2012/16/0034, hob der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) diese Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Dezember 2011 im Umfang der Festsetzung der Abgabenerhöhung (im Ausmaß von 558,26 Euro) nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf.

In der Begründung verweist der VwGH auf sein Erkenntnis vom 27. September 2012, 2012/16/0090. Darin heißt es auszugsweise:

„Mit der Finanzstrafgesetznovelle 2010, BGBl. 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 Inkrafttretensbestimmung (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.

Somit ist ab Inkrafttreten des § 30a FinStrG, ab 1. Jänner 2011, die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG unzulässig.

...

Auch im Falle der Festsetzung einer Abgabenerhöhung hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG ist in den Fällen des Entstehens einer Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder im Fall einer Zollschuldnacherhebung gemäß Art. 220 ZK 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.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG werden Säumniszinsen je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölfte Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Der Gesetzgeber hat das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. September 2012, 2012/16/0090, zum Anlass genommen und mit BGBl. I Nr. 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz-FVwGG 2012) § 30a Abs. 5 FinStrG wie folgt geändert:

„(5) Die Festsetzung der Abgabenerhöhung ist im Zusammenhang mit Zöllen und mit Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, unzulässig.“

Die Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 ist am 12. Jänner 2013 in Kraft getreten (§ 265 Abs. 1s FinStrG).

In den Erläuterungen (2007 d. B. XXIV. GP) heißt es dazu:

„Zu Z 6 (§ 30a Abs. 5 FinStrG):

In seinem Erkenntnis vom 27.9.2012, 2012/16/0090, leitet der Verwaltungsgerichtshof aus § 30a Abs. 5 FinStrG ab, dass jegliche Abgabenerhöhungen im Zusammenhang mit Zöllen und Abgaben, die von den Zollämtern zu erheben sind, mit Ausnahme jener nach § 108 Abs. 2 ZollR-DG unzulässig wären. Diese Ansicht entspricht nicht dem Willen des Gesetzgebers, der für die in Abs. 5 genannten Fälle lediglich eine Abgabenerhöhung nach § 30a FinStrG ausschließen wollte. § 30a Abs. 5 FinStrG soll daher im Lichte dieser Judikatur des VwGH klarer formuliert werden.“

Für das nach dem aufhebenden Erkenntnis des VwGH vom 29. Mai 2013, 2012/16/0034, hier wiederum offene Beschwerdeverfahren betreffend die Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Ausmaß von 558,26 Euro bedeutet dies Folgendes:

Im Gegensatz zum Verwaltungsgerichtshof, welcher seiner Überprüfung die Sach- und Rechtslage zu Grunde zu legen hat, die im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Entscheidung bestand, hat die Abgabenbehörde auch im Falle der Festsetzung einer Abgabenerhöhung von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen.

Die Bestimmung des § 30a Abs. 5 FinStrG idF BGBl. I Nr. 14/2013 ist eine Verfahrensbestimmung, die somit ab Inkrafttreten am 12. Jänner 2013 anwendbar ist.

Die ab dem Inkrafttreten des § 30a FinStrG, idF BGBl. I Nr. 104/2010, am 1. Jänner 2011 und somit auch im Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 27. Dezember 2011, GZ. ZRV/0067-Z2L/11, vorgelegene Unzulässigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG (wegen materieller Derogation) ist mit Inkrafttreten des geänderten § 30a Abs. 5 FinStrG idF BGBl. I Nr. 14/2013 am 12. Jänner 2013 weggefallen.

Nach der nunmehr vorliegenden Sach- und Rechtslage erweist sich somit die mit Bescheid des Zollamtes X. vom 28. Februar 2011, GZ. 000, erfolgte Festsetzung der Abgabenerhöhung im Ausmaß von 558,26 Euro und in der Folge damit auch die angefochtene Berufungsvorentscheidung nicht als rechtswidrig.

Hinsichtlich der unbestritten gebliebenen Höhe der vorgeschriebenen Abgabenerhöhung sowie deren Bemessungsgrundlage und Berechnung wird auf den Abgabenbescheid vom 28. Februar 2011 und die diesem Bescheid angeschlossenen Berechnungsblätter verwiesen.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 10. Dezember 2013