



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Dr. Bernt Elsner, gegen den Bescheid des Zollamtes Kleinhaugsdorf vom 21. August 1997, GZ. Mitteilung gemäß Art. 221 Zollkodex, (ZK), Block Nr.40165, Blatt Nr.08, betreffend Vorschreibung der Tabaksteuer für 160 Stück Zigaretten, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Dem Bf. wurde mit dem im Spruch angeführten Bescheid des Zollamtes Kleinhaugsdorf für, von ihm in das Steuergebiet eingeführte, 160 Stück Zigaretten der Marke "Marlboro Lights" ein Betrag von ATS: 147.- an Tabaksteuer vorgeschrieben.

Dagegen erhob er durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung. Er beantragte darin die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides und führte, unter Anführung der einschlägigen Rechtsvorschriften, dazu im Wesentlichen nachstehendes aus:

Die in § 3a Abs. 1 Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung, (VstBefrVO), BGBl. II 162/1997, enthaltene Bestimmung, wonach für Tabakwaren, die im persönlichen Gepäck von Reisenden eingeführt werden, die ihren normalen Wohnsitz im Anwendungsgebiet haben, und die über eine andere Landgrenze als die Staaten der Europäischen Union und der EFTA-Staaten in das Anwendungsgebiet einreisen, die Verbrauchsteuerbefreiung auf 25 Stück Zigaretten beschränkt wird, würde die in § 6 Abs. 3 Tabaksteuergesetz, (TabakStG), enthaltene Verordnungsermächtigung des Bundesminister für Finanzen überschreiten.

Die nationale Umsetzung der in den Artikeln.45 und 46 Abs. 1 Zollbefreiungsverordnung, (ZollBefrVO), geregelten Einfuhrabgabenbefreiung für Waren aus einem Drittland, wäre bereits in § 1 Abs. 1 VstBefrVO, BGBl. 3/1995, wonach die Einfuhr von Waren aus einem Drittland, nach Maßgabe der vorstehend genannten, gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen, zollfrei gestellt wurde, erfolgt.

Die erstgenannte streitverfangene Bestimmung würde in keiner Weise EU-Recht umsetzen, sondern diesem widersprechen.

Diese Regelung stünde auch dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entgegen.

Vielmehr würde dadurch zwischen Einfuhren aus dem EU-Ausland, bzw. der nicht einmal dem EWR Raum angehörenden Schweiz und dem sonstigen Ausland eine Ungleichheit in der steuerlichen Behandlung eingeräumt werden.

Wenn auf der einen Seite eine Einfuhr im Reisegepäck nach Österreich im Flugzeug und im Schiff steuerfrei ist und von einem anderen EU-Mitgliedstaat am Landweg ebenfalls steuerfrei ist, dann könne keine Rede davon sein, dass der Import aus dem Grenzgebiet besteuert werden müsse, um eine "Gleichmäßigkeit der Besteuerung" zu erreichen.

Gleichzeitig wandte sich der Bf. gegen den Berechnungsmodus der Tabaksteuer (§§ 4, 5 TabakStG), mit der Begründung, dass im Kleinverkaufspreis, der Bemessungsgrundlage der Tabaksteuer, auch Abgaben enthalten wären, und somit Abgabenbeträge zum Besteuerungsgegenstand gemacht werden würden.

Über diese Berufung hat das Hauptzollamt Wien, als Zollbehörde 1. Instanz (§ 14 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz) in der Folge nicht entschieden. Mit Schreiben vom 30. April 1998 brachte der Bf. wegen Säumigkeit einen Devolutionsantrag bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland ein.

Gemäß § 85c Abs. 6 ZollR-DG in der Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes, (AbgRmRefG) BGBl. I 2002/97 ist zur Entscheidung darüber seit 1. Januar 2003 der Unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Sinne des Art.45 Zollbefreiungsverordnung, (ZollBefrVO), wird die Einfuhr sämtlicher Waren, welche im persönlichen Gepäck von Reisenden ohne kommerziellen Charakter zollfrei gestellt.

Diese Bestimmung wird durch Art.46 Abs. 1 leg.cit. bei Zigaretten auf 200 Stück eingeschränkt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Tabaksteuergesetz 1995, (TabStG), unterliegen Tabakwaren, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, einer Verbrauchsteuer (Tabaksteuer).

Als Steuergebiet (§ 1 Abs. 2 leg.cit.) ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Ortsgemeinde Jungholz (Tirol) und Mittelberg (Vorarlberg); anzusehen. Als Drittland (§ 1 Abs. 5 leg.cit.) gilt das Gebiet außerhalb der Europäischen Gemeinschaft .

Gemäß § 6 Abs. 3 TabStG ist der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung

1. im Falle der Einfuhr von Tabakwaren deren Steuerfreiheit unter den Voraussetzungen anzuordnen, unter denen sie nach der Verordnung, (EWG), Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen (ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, S. 1), (ZollBefrVO), und anderen von der Europäischen Gemeinschaft erlassenen Rechtsvorschriften von Zoll oder von Verbrauchsteuern befreit werden können
- 2.
- 3.
- 4.
5. die Tabaksteuer von der Eingangsabgabenfreiheit nach § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz auszunehmen, soweit dies zur Umsetzung der von der Europäischen Gemeinschaft erlassenen Rechtsvorschriften oder zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erforderlich ist.

In Ausübung dieser Ermächtigung wurde vom Bundesminister für Finanzen die Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung, (VStBefrV), BGBl. 3/1995, BGBl. II 1997/162, erlassen.

Gemäß § 1 Abs. 1 VStBefrVO sind verbrauchsteuerpflichtige Waren, die aus einem Drittland in das Steuergebiet im Sinne der Verbrauchsteuergesetze eingeführt werden, soweit in den §§ 2-5 nichts anderes bestimmt ist, von der Verbrauchsteuer befreit, wenn sie bei der Einfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft nach dem Zollrecht, somit nach der ZollBefrVO, dem Zollkodex (ZK), VO (EWG) 2913/92, und den zu seiner Durchführung erlassenen Rechtsvorschriften, sowie nach dem ZollR-DG, zollfrei sind.

Diese im Umfang der Zollbefreiung eingeräumte Tabaksteuerbefreiung wird durch den mit 1. Juli 1997 in Kraft getretenen, § 3a VStBefrV eingeschränkt.

Gemäß Abs. 1 Ziff. 1 dieser Bestimmung wird die Verbrauchsteuerbefreiung u.a. für Zigaretten, auf 25 Stück, die im persönlichen Gepäck von Reisenden eingeführt werden, die ihren normalen Wohnsitz im Anwendungsgebiet haben und die über eine Landgrenze zu anderen Staaten als den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den EFTA-Staaten in das Anwendungsgebiet einreisen, eingeschränkt.

Gemäß § 114 Bundesabgabenordnung (BAO), haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen (Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung).

Im gegenständlichen Fall ist für die in Rede stehenden 160 Stück Zigaretten sowohl die Vorschreibung der Tabaksteuer, anlässlich der Einfuhr in das Steuergebiet über das Grenzzollamt Kleinhaußsdorf, dem Grunde nach als auch die, dieser Vorschreibung zugrunde gelegte, Bemessungsgrundlage strittig.

Eingangs wird vorausgeschickt, dass der Unabhängige Finanzsenat als Verwaltungsbehörde zweiter Instanz an ordnungsgemäß kundgemachte Verordnungen und Gesetze gebunden ist. Es obliegt dieser Behörde daher nicht, über die Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes oder die Gesetzesmäßigkeit einer Verordnung zu befinden.

Eine Erörterung der vom Bf. diesbezüglich vorgebrachten Bedenken hat daher zu unterbleiben.

Zur Bemängelung des Berechnungsmodus der Tabaksteuer wird bemerkt:

In Art. 2 Richtlinie, (RL), 92/97 des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Annäherung der Verbrauchsteuer auf Zigaretten wird bestimmt, dass jeder Mitgliedstaat spätestens ab 1. Januar

1993 eine globale Mindestverbrauchsteuer (spezifische Verbrauchsteuer + Ad- valorem- Verbrauchsteuer ohne Mehrwertsteuer) anwendet, deren Inzidenz auf 57% des Kleinverkaufspreises (einschließlich sämtlicher Steuern) der Zigaretten der gängigen Preisklasse festgesetzt ist.

Diesem Grundsatz wurde auch im vierten Erwägungsgrund der RL 95/59 des Rates vom 27. November 1995 Rechnung getragen, in welchem ausgeführt wird, dass die Struktur der Verbrauchsteuer auf Zigaretten neben einem je Erzeugungseinheit festgelegten spezifischen Teilbetrag einen proportionalen anhand des Kleinverkaufspreises- alle Steuern inbegriffen – berechneten Teilbetrag umfassen muss.

Der vom Bf. in Zweifel gezogene Berechnungsmodus entspricht daher dem Gemeinschaftsrecht.

Der vom Bf. vertretenen Rechtsansicht, § 3a VStBefrVO wäre gemeinschaftsrechtswidrig, wird entgegengehalten:

Art. 1 der RL 69/169 EWG des Rates vom 28. Mai 1969, Amtsblatt Nr. L 133 vom 4. Juni 1969 sieht für Waren, die im persönlichen Gepäck der aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführt werden, einen Freibetrag vor.

In Art. 4 Abs. 1 Spalte 1 dieser Bestimmung werden für Tabakwaren und alkoholische Getränke mengenmäßige Begrenzungen für die Befreiung von der Umsatzsteuer und den Verbrauchsteuern vorgesehen.

Gemäß Art. 5 Abs. 8 dieser Bestimmung können die Mitgliedstaaten die Warenmengen nach Art. Abs. 1 für Reisende, die aus einem Drittland kommen, niedriger festsetzen.

Die in § 3a Abs. 1 Ziff. 1 VStBefrVO enthaltene, mengenmäßige Beschränkung der Verbrauchsteuerfreiheit widerspricht demnach weder dem Gemeinschaftsrecht, noch wurde mit dieser Bestimmung der Rahmen der in § 6 Abs. 3 Ziff. 5 TabStG enthaltenen Verordnungsermächtigung des Bundesministers für Finanzen überschritten. bzw. die in § 1 Abs. 1 VStBefrVO enthaltene Bestimmung zu Unrecht eingeschränkt.

Dem Einwand die streitverfangene Bestimmung widerspräche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird folgendes entgegengehalten:

Das bekanntermaßen niedrige Preisniveau in den ehemaligen Oststaaten bei Tabakwaren führte dazu, dass in unmittelbarer Nähe zu bestimmten Grenzübergängen (z.B. Kleinhaugsdorf-Hate) Duty- free shops errichtet wurden. Dorthin unternahmen im Grenzgebiet ansässige Personen of mehrmals täglich Einkaufsfahrten, um sich mit billigen, un versteuerten Tabak-

waren in einem, die bedarfsdeckende Versorgung bei weitem übersteigenden, Ausmaß zu einzudecken.

Dadurch wurde die in § 1 Abs. 1 VStBefrV normierte Verbrauchsteuerfreiheit für Zigaretten in einem Ausmaß beansprucht, welches die Intention des, dieser nationalen Bestimmung zugrundeliegendem Art.46 Abs. 1 ZollBefrVO, bei weitem übersteigt; was wiederum nicht Sinn und Zweck des § 6 Abs. 3 Ziff. 1 TabStG i.V.m. § 1 Abs. 1 VStBefrV. sein kann.

Die über eine bedarfsdeckende Versorgung hinausgehende Vorratsbildung führte sowohl zu beträchtlichen Umsatzeinbußen im österreichischen Tabakverschleiß als auch zu einer steuerlichen Benachteiligung der Käufer heimischer, versteuerter Zigaretten.

Insoweit wurde der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ins Gegenteil verkehrt.

Mit der Einschränkung der Verbrauchsteuerbefreiung durch § 3a VStBefrV wurde nicht die Verordnungsermächtigung des Bundesministers für Finanzen überschritten und eine dem Gemeinschaftsrecht widersprechende Norm erlassen. Vielmehr wurde im Rahmen der politischen Gestaltungsfreiheit, ein Regulativ im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung geschaffen.

Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wird von dem Umstand, dass gem. § 3a VStBefrV die Beschränkung der Steuerfreiheit in der Einfuhr nur für Tabakwaren, die aus anderen Staaten als den Mitgliedstaaten der Europäischen Union, den EFTA-Staaten oder aus dem schweizerischen Zollausschlussgebiet Samnauntal (Abs. 3) eingeführt werden gilt, nicht tangiert.

In den Staaten der Europäischen Union werden Verbrauchsteuern für Waren, die Privatpersonen für ihren Eigenbedarf erwerben, und die sie selbst befördern, im Erwerbsmitgliedstaat eingehoben (RL 92/12 EWG Art. 8).

Wettbewerbsverzerrungen sind insoweit ausgeschlossen, als die Tabaksteuern der Mitgliedstaaten harmonisiert wurden.

Im Hinblick auf den EFTA-Staat Schweiz ist auszuführen, dass es dort keine Duty-free-shops gibt. Aufgrund des geringen Unterschiedes des allgemeinen Preisniveaus zu Österreich ist an der Grenze zu der Schweiz kein Einkaufstourismus in der aufgezeigten Form zu verzeichnen.

Für eine, die Verbrauchsteuerfreiheit einschränkende Maßnahme im Sinne des § 3a VStBefrV besteht daher keine Notwendigkeit.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Beschwerde der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 14. November 2003