

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der A.F., vertreten durch Hon. Prof. Mag. Dr. Schlager, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 4046 Linz, Freistädter Straße 307, vom 15. Oktober 2001 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 14. September 2001, Zl. 600/18829/7/2000, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Der Beschwerde wird stattgegeben und die Abgabenerhöhung mit ATS 1664,11 (entspricht € 120,93) neu festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabenerhöhung sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG) in Verbindung mit § 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**

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Salzburg vom 11. Juni 2001 teilte das Hauptzollamt Salzburg der Beschwerdeführerin (Bf.) eine gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK entstandene Zollschuld sowie eine Abgabenerhöhung gemäß § 108 ZollR-DG mit. Da die Bf. zum vollen Vorsteuerabzug nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften berechtigt ist, unterblieb jedoch gemäß § 72a ZollR-DG die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer. Der Differenzbetrag an Zoll und die Abgabenerhöhung wurden nachträglich buchmäßig erfasst.

Die Bf. erhob gegen den oben angeführten Sammelbescheid ausdrücklich nur hinsichtlich der Zinsenvorschreibung betreffend der Einfuhrumsatzsteuer Berufung, da die Firma zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sei und die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer, wie im Bescheid angeführt unterbleibe.

Mit Berufungvorentscheidung vom 14. September 2001 wies das Hauptzollamt Salzburg vorstehende Berufung als unbegründet ab .

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde wendet die Bf. unter Hinweis auf die auch in der österreichischen Literatur vertretene Rechtsansicht (SWK Heft. 28/2001, Seite 1109) die Rechtswidrigkeit der Vorschreibung einer Abgabenerhöhung ein. Zur Begründung der Rechtswidrigkeit wendete die Bf. ihre Berechtigung zum Vorsteuerabzug ein.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Ist der einer Zollschuld entsprechende Abgabenbetrag nicht nach den Artikeln 218 und 219 ZK buchmäßig erfasst oder mit einem geringeren als dem gesetzlich geschuldeten Abgabenbetrag buchmäßig erfasst worden, so hat die buchmäßige Erfassung des zu erhebenden Betrages oder des nachzuerhebenden Betrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag zu erfolgen, an dem die Zollbehörden diesen Umstand feststellen und in der Lage sind, den gesetzlich geschuldeten Betrag zu berechnen sowie den Zollschuldner zu bestimmen (nachträgliche buchmäßige Erfassung). Diese Frist kann nach 219 ZK verlängert werden (Art. 220 Abs. 1 ZK)

§ 72a ZollR-DG lautet:

Die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK in Verbindung mit Art. 201 ZK, die Festsetzung der Einfuhrumsatzsteuer in Bescheiden gemäß § 201 BAO sowie die Abänderung der Festsetzung von Einfuhrumsatzsteuer im

Rechtsbehelfsweg hat zu unterbleiben, soweit der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, es sei denn, dass der Steuerschuldner es ausdrücklich verlangt. Die Einfuhrumsatzsteuer ist aber jedenfalls zu erheben, wenn ein unrichtiger Steuersatz zur Anwendung gelangt ist oder eine Ware, die nicht von der Einfuhrumsatzsteuer befreit ist, unversteuert in den freien Verkehr übergeführt worden ist.

Gemäß § 98 Abs. 1 Ziffer 3 ZollR-DG sind an Nebenansprüchen im Verfahren der Zollbehörden Abgabenerhöhungen nach Maßgabe des § 108 ZollR-DG zu erheben.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG lautet:

Entsteht außer in den Fällen des § 108 Abs. 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, dann ist eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen (§ 80) angefallen wäre. Die Verpflichtung zur Entrichtung von Verwaltungsabgaben nach § 105 bleibt unberührt.

§ 108 Abs. 1 ZollR-DG in der derzeit gültigen Fassung ordnet für den Fall der Nacherhebung einer Zollschuld gemäß Art. 220 ZK die Entrichtung einer Abgabenerhöhung, die dem Betrag entspricht, der zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre, an.

Gemäß § 80 Abs. 2 ZollR-DG ist als Jahreszinssatz ein um zwei Prozent über dem Kreditzinssatz nach § 78 Abs. 2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für den gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonates bis zum 14. des folgenden Kalendermonates. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölfe Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Der Beschwerde liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Entstehung der Zollschuld gemäß Art. 201 ZK für die der Abgabenerhöhung zu Grunde liegende Zollschuld wurde nicht bekämpft und kann sohin außer Streit gestellt werden.

Gemäß dem vorzitierten § 72 a ZollR-DG unterblieb die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer im vorliegenden Fall im Erstbescheid vom 11. Juni 2002 zu Recht, da es sich wie bereits ausgeführt um eine Zollschuld nach Art. 201 ZK handelt.

Im vorliegenden Fall ist die Zollschuld laut dem dem Erstbescheid beiliegenden Berechnungsblatt beginnend mit Annahmedatum 15. Jänner 1999 bis 25. November 1999

durch Annahme der Anmeldung in der jeweiligen Höhe kraft Gesetzes entstanden. Diese Zollschuld wurde nach Feststellung des die Zollschuld auslösenden Sachverhalts durch die Außen- und Betriebsprüfung Zoll, dokumentiert in der Niederschrift vom 8. Juni 2001, am 11. Juni 2001 buchmäßig erfasst. Die buchmäßige Erfassung erfolgte innerhalb der Frist des Art. 220 ZK.

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02 die Zulässigkeit der Erhebung einer Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG dem Grunde nach mit dem Gemeinschaftsrecht als vereinbar erachtet, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss.

Unter Betrachtung dieser Erwägungen ist im vorliegenden Fall für den Beginn der für die Berechnung der Abgabenerhöhung heranzuziehenden Säumniszeiträume nicht auf das Entstehen der ursprünglich erfassten Zollschuld, sondern auf deren Fälligkeit abzustellen, da die Anlastung von Säumniszeiträumen vor der ursprünglichen Fälligkeit der zu erhebenden Eingangsabgaben nicht als verhältnismäßig zu betrachten wäre.

Die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung beginnend mit der ursprünglichen Fälligkeit der Eingangsabgaben für Säumniszeiträume bis einschließlich 14. Juni 2001 ist daher alleine durch die Bf. verursacht und als verhältnismäßig im Sinne des Erkenntnisses des VwGH vom 25. März 2004, Zi. 2003/16/0479 zu erachten.

Die Abgabenerhöhung nach § 108 ZollR-DG stellt auf die Entstehung der Zollschuld, welche im Entstehungszeitpunkt (Fälligkeitszeitpunkt) nicht oder in unrichtiger Höhe entrichtet wurde, ab. Durch die Abgabenerhöhung wird der für die Abgabenbehörde eintretende Zinsverlust ausgeglichen.

Wie bereits ausgeführt unterblieb gemäß § 72a ZollR-DG die nachträgliche buchmäßige Erfassung der Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK in Verbindung mit Art. 201 ZK, da der Empfänger für diese Abgabe nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 23. März 2001, 2000/16/0080, zur Frage, ob dann, wenn eine Eingangsabgabenschuld gar nicht festzusetzen ist, trotzdem ein Säumniszuschlag vorgeschrieben werden darf, bereits Stellung genommen. Die Festsetzung eines Säumniszuschlages für nicht festgesetzte Einfuhrumsatzsteuer ist demnach rechtswidrig. Dasselbe hat für die Vornahme einer die Funktion eines Säumniszuschlages erfüllenden Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG für Fälle zu gelten, in denen gemäß § 72 a ZollR-DG die nachträgliche buchmäßige Erfassung von Einfuhrumsatzsteuer gemäß Art. 220 ZK zu unterbleiben hat. Es wäre grob sinnwidrig, die Partei einerseits nicht mit Einfuhrumsatzsteuer zu belasten, ihr andererseits aber eine Abgabenerhöhung

vorzuschreiben, der nach der ausdrücklichen gesetzlichen Anordnung des § 108 Abs. 1 ZollRDG die Funktion von "Säumniszinsen" zukommt.

Der Beschwerde war daher statzugeben und die Abgabenerhöhung wie aus den Berechnungsblättern ersichtlich neu festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Wien, am 15. Juni 2004