

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vom 12. Mai 2004 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Salzburg vom 13. April 2004, Zl. 600/17444/2/2002, betreffend Alkoholsteuer entschieden:

Der Bescheid (Berufungsvorentscheidung) wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 2. April 2003, Zahl 600/17444/2002, setzte das Hauptzollamt Salzburg für die durch den Beschwerdeführer hergestellten 7,2 Liter Alkohol gemäß § 201 BAO in Verbindung mit § 8 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) die Alkoholsteuer mit €72,00 fest. Dies mit der Begründung, dass gemäß § 64 Abs. 2 Z 2 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) das Zollamt einen Antrag auf Herstellung von Alkohol unter Abfindung abzuweisen und die Steuerschuld vorzuschreiben habe, wenn die Abfindungsanmeldung beim Zollamt verspätet eingelangt. Die diesbezügliche Abfindungsanmeldung mit der Nr. 6009647/18 sei beim Zollamt am 2. Dezember 2002 eingelangt. Daraus sei ersichtlich, dass mit der Herstellung des Alkohols auch am 2. Dezember 2002 und somit vor Ablauf der fünftägigen Anzeigefrist begonnen worden sei.

Dagegen hat der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 15. April 2003 den Rechtsbehelf der Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass er verwundert gewesen sei, als er aus dem Bescheid feststellen musste, dass die Abfindungsanmeldung beim Zollamt erst am 2. Dezember 2002 eingelangt sei, da er sie bereits am 25. November 2002 zur Post gegeben habe. Es sei auch nicht richtig, dass er am 2. Dezember 2002 mit der Herstellung des Alkohols begonnen habe. Richtig sei, dass er sich am 29. November 2002 telefonisch mit dem Zollamt in Verbindung gesetzt habe, worauf ihm eine Dame mitgeteilt hätte, dass zwar Berge von Anträgen hier seien, sein Antrag aber nicht dabei sei und er daher

mit der Herstellung des Alkohols nicht beginnen dürfe, was er auch befolgt hätte. Am 9. Dezember 2002 habe er sich bei der Poststelle in D. beschwert, worauf ihm der Postmeister das Angebot gemacht habe, noch einmal gemeinsam mit ihm mit dem Zollamt zu telefonieren. Dabei sei ihnen mitgeteilt worden, dass sein Antrag eingetroffen sei und er mit der Herstellung von Alkohol beginnen dürfe.

Die Berufung wurde vom Hauptzollamt Salzburg mit Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2004 als unbegründet abgewiesen. Im Wesentlichen führte das Hauptzollamt in seiner Begründung aus, dass sich die Abfindungsanmeldung Nr. 6009647/18 auf den Zeitraum vom 2. bis zum 4. Dezember 2002 bezogen habe und daher als nicht fristgerecht eingebracht abzuweisen gewesen sei. Für die Herstellung von Alkohol ab dem 9. Dezember 2002 wäre demnach neuerlich eine Abfindungsanmeldung innerhalb der in § 10 Abs. 5 AlkStG normierten Frist beizubringen gewesen. Dies sei jedoch nicht erfolgt. Sollte daher tatsächlich erst ab dem 9. Dezember 2002, was jedoch mangels Führung entsprechender Aufzeichnungen nicht nachgewiesen werden könne, Alkohol hergestellt worden sein, sei dies daher auch nicht unter Abfindung erfolgt. Es sei daher unabhängig davon im Ergebnis jedenfalls die Vorschreibung der Alkoholsteuer nach dem Regelsteuersatz vorzunehmen gewesen.

Hinsichtlich der telefonischen Genehmigung der Alkoholherstellung könne der Beschwerdeführer keine Angaben über den auskunftgebenden Beamten machen. Auch seitens des Zollamtes habe man den Auskunftgeber nicht ermitteln können. Der tatsächliche Inhalt der Auskunft bleibe deshalb ebenso unbewiesen wie der Zeitraum, in dem tatsächlich Alkohol hergestellt worden ist. Im Übrigen sei die Behörde verpflichtet, von einer gesetzwidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkannt habe.

Dagegen richtet sich der Rechtsbehelf der Beschwerde vom 12. Mai 2004, worin der Beschwerdeführer ausführt, dass er es weiterhin nicht einsehe durch eine Falschinformation eines Mitarbeiters des Zollamtes die angedrohten Konsequenzen tragen zu müssen.

#### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 8 Abs. 1 Z 4 AlkStG entsteht die Alkoholsteuerschuld, soweit nicht anderes bestimmt ist, unter anderem dadurch, dass Alkohol in anderer Weise als nach Z 2 außerhalb des Steuerlagers gewerblich hergestellt wird. § 8 Abs. 1 Z 2 leg. cit. lässt die Alkoholsteuer dadurch entstehen, dass mit der Herstellung von Alkohol unter Abfindung begonnen wird.

Mit rechtskräftigem Bescheid vom 2. April 2003 wurde jedoch die Bewilligung zur Herstellung des Alkohols unter Abfindung abgewiesen. Die Anwendung des § 8 Abs. 1 Z 2 scheidet deshalb aus.

Nach § 8 Abs. 1 Z 4 AlkStG, auf den sich daher laut Stellungnahme des Zollamtes vom 22. April 2005 die Vorschreibung der Alkoholsteuer stützt, muss zur Entstehung einer Steuerschuld der Alkohol gewerblich hergestellt worden sein.

Das AlkStG definiert den Begriff "gewerblich" je doch nicht. Die hergestellte Menge Alkohol von lediglich 7,2 Litern wurde nach glaubhafter und vom Zollamt in Bezug auf dessen Verwendung unwidersprochen zur Kenntnis genommenen Mitteilung des Beschwerdeführers nur zum Zwecke des Eigenverbrauchs erzeugt. Weder nach der Definition des § 28 BAO, wonach eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird, wenn sie selbständig, nachhaltig und mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, der Definition im § 1 Abs.2 der Gewerbeordnung, worin bestimmt wird, dass eine Tätigkeit gewerbsmäßig ausgeübt wird, wenn sie selbständig, regelmäßig und in der Absicht betrieben wird, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, noch nach der weiter gefassten Definition des § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz, wonach eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit dann vorliegt, wenn sie eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen darstellt, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im vorliegenden Fall von einer gewerblichen Herstellung gesprochen werden. Beim zu beurteilenden Sachverhalt liegt lediglich eine Tätigkeit vor, die der Selbstversorgung diente. Für eine Gewinn- bzw. für eine Einnahmenerzielungsabsicht liegen keine Anhaltspunkte vor, sodass es letztlich offen blieben kann, welcher Definition man zur Auslegung des Begriffes "gewerblich" folgen will.

Der Ansicht des Zollamtes, dass im gegenständlichen Fall außerdem § 10 Abs. 3 AlkStG zur Anwendung zu bringen sei, ist entgegenzuhalten, dass sich diese Bestimmung auf die Entstehung einer Steuerschuld nach § 8 Abs. 1 Z 3 bis 8 AlkStG bezieht, im gegenständlichen Fall jedoch gerade keine Steuerschuld nach einem der darin genannten Steuertatbestände entstanden ist.

Auch das Argument, dass es zweifelsfrei nicht in der Intention des Gesetzgebers gelegen sein könne, dass ein redlich handelnder Inhaber einer Verschlussbrennerei jede Menge zu versteuern hätte, während ein "Schwarz Brenner" bis zu einer Menge, ab welcher der Begriff "gewerblich" als erfüllt anzusehen sei, keine abgabenrechtlichen Konsequenzen fürchten müsse, geht ins Leere. Abgesehen davon, dass Abfindungsbrenner bei Zutreffen der Voraussetzungen den so genannten Hausbrand steuerfrei belassen können, der Verschlussbrenner nicht, ist damit nicht bestimmt, dass bis zu dieser Menge jedermann Alkohol zum Eigenverbrauch herstellen darf. Nach § 20 Abs. 2 AlkStG ist es, soweit im Alkoholsteuergesetz nicht anderes bestimmt ist, verboten Alkohol außerhalb einer Verschlussbrennerei herzustellen. Demnach ist zwischen der Entstehung einer Steuerschuld und dem Verbot Alkohol außerhalb einer Verschlussbrennerei – ausgenommen unter Abfindung – herzustellen zu unterscheiden. Das heißt aber auch, dass bei Nichteinhaltung der formellen Bestimmungen betreffend der Herstellung von Alkohol unter Abfindung nicht in jedem Fall auch immer eine Steuerschuld entsteht. Sie entsteht nur in jenen Fällen, in denen diese Tätigkeit als gewerblich anzusehen ist.

Für die Richtigkeit dieser Beurteilung spricht auch die Tatsache, dass nach § 51 Abs. 1 AlkStG die Verbringung eines alkoholischen Erzeugnisses für den eigenen Bedarf steuerfrei ist, wenn dieses für private und nicht für gewerbliche Zwecke bestimmt ist. Bei der Beurteilung, ob ein Erzeugnis nach

Abs. 1 zu privaten Zwecken oder nach § 49 zu gewerblichen Zwecken bezogen wird, sind nachstehende Umstände zu berücksichtigen:

1. handelsrechtliche Stellung und Gründe des Inhabers für die Gewahrsame am Erzeugnis
2. Ort, an dem sich das Erzeugnis befindet oder die Art der Beförderung
3. Unterlagen über das Erzeugnis
4. Art, Menge und Beschaffenheit des Erzeugnisses

Die Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger hat im Artikel 9 keine absolute Menge sondern nur eine Richtmenge von 10 Litern Spirituosen festgelegt, welche jedoch nicht unterschritten werden darf. Es ist deshalb nicht ausgeschlossen, dass bei Zutreffen der genannten Kriterien auch eine größere Menge steuerfrei zu belassen ist. In der genannten Richtlinie wird hierzu ausdrücklich festgelegt, dass die Richtmengen nur dazu dienen einen Anhaltspunkt zu ge winnen.

Bei sinngemäßer Anwendung dieser Kriterien, insbesondere im Hinblick auf die Person des Herstellers, den Verwendungszweck sowie der hergestellten Menge ist auch im vorliegenden Fall von einer nicht gewerblichen Herstellung auszugehen. Für eine unterschiedliche Auslegung des Begriffes "gewerblich" innerhalb des gleichen Gesetzes besteht keine Veranlassung

Da somit das Tatbestandsmerkmal "gewerblich" des § 8 Abs. 1 Z 4 AlkStG nicht erfüllt ist, war die Berufungs vorentscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben. Ein Eingehen auf das Vorbringen bezüglich einer allenfalls telefonischen Zusage, dass der Beschwerdeführer mit der Herstellung des Alkohols unter Abfindung beginnen dürfe, erübrigत sich daher.

Innsbruck, am 8. Juli 2005