



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Doralt Seist Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1090 Wien, Währingerstraße 2-4, vom 3. Juni 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes X. vom 29. April 2011, Zl. 111, betreffend Abgabenerhöhung entschieden:

Der angefochtene Bescheid (Berufungsvorentscheidung), wird dahingehend abgeändert, dass der Bescheid des Zollamtes X. vom 23. März 2011, Zahl: 222, soweit er die Abgabenerhöhung gemäß § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) betrifft, aufgehoben wird.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 23. März 2011, Zahl: 222, schrieb das Zollamt der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) neben Einfuhrumsatzsteuer auch eine Abgabenerhöhung (1ZN) nach § 108 Abs. 1 ZollR-DG im Ausmaß von 7.756,73 Euro zur Entrichtung vor.

Die dagegen fristgerecht eingebrachte Berufung vom 11. April 2011 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 29. April 2011 als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 3. Juni 2011 wurde dagegen der Rechtsbehelf der Beschwerde gemäß § 85c Abs. 1 ZollR-DG eingebracht und beantragt, die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass der Berufung vom 11. April 2011 Folge gegeben und der angefochtene erstinstanzliche Bescheid vom 23. März 2011 aufgehoben wird.

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

Im Erkenntnis vom 27. September 2012, Zl. 2012/16/0090, hat der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG Folgendes ausgeführt:

*„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 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."*

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage war somit auch im Beschwerdefall die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 ZollR-DG ab 1. Jänner 2011 wegen materieller Derogation unzulässig.

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung, deren Spruch im Hinblick auf die im erstinstanzlichen Bescheid vorgenommene Aufteilung der Abgabenbeträge teilbar ist (vgl. VwGH 26.6.2003, 2002/16/0301), war daher spruchgemäß abzuändern.

Über die Beschwerde vom 3. Juni 2011 betreffend die Vorschreibung von Einfuhrumsatzsteuer wird eine gesonderte Entscheidung ergehen.

Linz, am 30. November 2012