



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Herrn A., vertreten durch die B., vom 16. Dezember 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Graz vom 31. Jänner 2013, Zl. a., betreffend Alkoholsteuer für das Kalenderjahr 2010 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Zollamt Graz, Zollstelle Spielfeld hat mit Bescheid vom 6. Dezember 2012, Zl. b., für A gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 und § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 49 Alkoholsteuergesetz (AlkStG) die Alkoholsteuer für 38,40 Liter reinen Alkohol, der aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen und im Buschenschankbetrieb "Name" verkauft worden sei, in Höhe von € 384,00 erstmalig festgesetzt und zur Zahlung vorgeschrieben.

Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, im Zuge einer amtlichen Aufsichtsmaßnahme sei unter anderem festgestellt worden, dass A.. als Pächter der Liegenschaft XY in Slowenien eine Brennerei betreibt. Der in der in Slowenien gelegenen Brennerei hergestellte Alkohol in der aufgrund der Angaben seiner Steuerberatungskanzlei geschätzten Menge sei im Kalenderjahr 2009 ohne vorherige Anzeige bzw. ohne Versteuerung in das Steuergebiet nach Österreich verbracht und in seinem Buschenschankbetrieb "C. in D., unversteuert verkauft worden. Das Zollamt verwies auf und zitierte die einschlägigen Bestimmungen der §§ 20 und 184 BAO und § 49 AlkStG. Für A.. sei die Alkoholsteuerschuld entstanden.

In seiner Berufung vom 16. Dezember 2012 gegen die Vorschreibung der Alkoholsteuer hielt A., vertreten durch seine Steuerberatungskanzlei B, zunächst entgegen, die in Rede stehende Alkoholmenge sei nicht eingekauft worden. Sein (Anmerkung: im Steuergebiet gelegener) Buschenschank werde im Rahmen der Land-und Forstwirtschaft geführt. Er verfüge in Slowenien über landwirtschaftlichen Grund. In diesem Zusammenhang werde in Slowenien Alkohol im Rahmen der dort bestehenden Möglichkeiten des Freibrennens nach slowenischem Recht hergestellt. Dieser Alkohol verbleibe in der Landwirtschaft und werde dann in den landwirtschaftlichen Buschenschank nach Österreich verbracht. Das Entstehen der Steuerschuld nach § 49 AlkStG stelle darauf ab, dass ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen wird. In seinem Fall sei die in Rede stehende Alkoholmenge nicht aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates bezogen worden. Vielmehr sei die bezogene Alkoholmenge innerhalb der eigenen Landwirtschaft geblieben und immer zu landwirtschaftlichen Zwecken innerhalb der eigenen Landwirtschaft bestimmt gewesen. Es liege daher keine gewerbliche Verwendung vor. Eine Alkoholsteuerschuld sei nicht entstanden.

Die Berufung wurde in der nunmehr vor dem Unabhängigen Finanzsenat mit Beschwerde angefochtenen Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2013 als unbegründet abgewiesen. Das Zollamt verwies zunächst auf Artikel 32 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008, wonach als Richtmenge für eine abgabenfreie Verbringung von alkoholischen Getränken durch Privatpersonen für ihren Eigenbedarf aus den Mitgliedstaaten der EU eine Menge von 10 Litern festgelegt werde. Als Besitz zu gewerblichen Zwecken gelte gem. Artikel 33 der genannten Richtlinie der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch eine Person, sofern diese die Waren nicht für den Eigenbedarf erworben hat. Im verfahrensgegenständlichen Fall liege daher ein Bezug zu gewerblichen Zwecken gem. § 49 AlkStG vor.

Weiters führt das Zollamt in seiner Begründung aus, im Zuge der beim Buschenschank erfolgten Nachschau sei festgestellt worden, dass die dort im Verkaufsregal gelagerten Flaschen mit dem Vermerk "Abfindungsbrand" gekennzeichnet gewesen seien. Gemäß § 58 AlkStG dürfe Alkohol jedoch nur aus selbstgewonnenen alkoholbildenden Stoffen, das sind nur Früchte heimischer Arten wie Stein- und Kernobst, Beeren, Wurzeln, Getreide und Halmröben, die derjenige, der über sie verfügt, als Eigentümer, Pächter oder Nutznießer einer Liegenschaft geerntet hat, zur Herstellung von Alkohol unter Abfindung verwendet werden. Im gegebenen Zusammenhang verweist das Zollamt auf Artikel 19 Abs. 1 der Richtlinie 92/83/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (Struktur-Richtlinie), wonach die Mitgliedstaaten nach Maßgabe dieser Richtlinie eine Verbrauchsteuer auf Ethylalkohol

erheben. Nach dem 16. Erwägungsgrund der Struktur-Richtlinie könne den Mitgliedstaaten eingeräumt werden, ermäßigte Steuersätze oder Steuerbefreiungen für "bestimmte althergebrachte regionale Erzeugnisse" zu gewähren. Daher könne nach Ansicht des Zollamtes aus Obststoffen, die außerhalb des Anwendungsgebietes Österreich gewonnen werden, Alkohol nicht unter Abfindung (durch pauschale Versteuerung) hergestellt werden. Solche Obststoffe dürften nur in Verschlussbrennereien gem. § 8 Abs. 1 Z 4 AlkStG verarbeitet werden.

In der Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung wiederholt der Beschwerdeführer (Bf.) im Wesentlichen den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt und die in seiner Berufung vorgebrachten Einwendungen. Der verfahrensgegenständliche, in Slowenien im Rahmen seiner Landwirtschaft dort für seine eigene Verwendung erzeugte Alkohol sei stets innerhalb der eigenen Landwirtschaft verblieben; der Alkohol sei nie in den freien Verkehr gelangt. Die vom Zollamt zitierten Artikel 32 und 33 der Richtlinie 2008/118/EG des Rates in Verbindung mit § 49 AlkStG setzten für eine Alkoholsteuerpflicht voraus, dass das Erzeugnis als verbrauchsteuerpflichtige Ware aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen wurde. Der Bf. habe den gegenständlichen Alkohol nicht bezogen, sondern nach slowenischem Recht auf seinen Grundstücken in Slowenien für seine Landwirtschaft selbst erzeugt. Das Erzeugnis sei in Slowenien und auch in Österreich bis zu seiner Darbietung in seinem landwirtschaftlichen Buschenschank zu keiner Zeit in den freien Verkehr gelangt. Die Voraussetzungen für die Anwendung der Besteuerungsbestimmungen nach den Artikeln 32 und 33 der Richtlinie 2008/118/EG in Verbindung mit § 49 AlkStG lägen nicht vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Sachverhalt ist im vorliegenden Verfahren unbestritten.

Demnach hat der Bf. als Pächter einer landwirtschaftlichen Liegenschaft in Slowenien aus dort geernteten Früchten in einer dort gelegenen Brennerei Alkohol erzeugt und diesen ohne vorherige Anzeige bzw. ohne Versteuerung in das Steuergebiet nach Österreich verbracht und in seinem im österreichischen Steuergebiet gelegenen Buschenschank unversteuert verkauft bzw. zum Verkauf bereitgestellt und ausgepriesen.

Der Bf. vermeint in seiner gegen die Vorschreibung der Alkoholsteuer gerichteten Argumentation, der verfahrensgegenständliche Alkohol sei in Slowenien auf Grund der dort geltenden Rechtslage abgabenfrei erzeugt worden, habe zu keiner Zeit seinen landwirtschaftlichen Betrieb verlassen, sei daher auch zu keiner Zeit in den steuerrechtlich freien Verkehr gelangt und werde im Rahmen seines landwirtschaftlichen Betriebes zum Ausschank in einem Buschenschank im Steuergebiet verwendet.

Für verbrauchsteuerpflichtige Waren, die sich bereits im steuerrechtlich freien Verkehr eines Mitgliedstaates befinden und in einen anderen Mitgliedstaat verbracht werden sollen, enthalten die Systemrichtlinie und sämtliche Verbrauchsteuergesetze besondere Verfahrensvorschriften.

In den Fällen, in denen diese Waren in einem anderen Mitgliedstaat zu gewerblichen Zwecken bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden, ist die Verbrauchsteuer nach den Regeln dieses "Bestimmungsmitgliedstaates" erneut zu erheben. Dadurch allenfalls auftretende Mehrfachbesteuerungen werden durch eine Steuererstattung im "Abgangsmitgliedstaat" ausgeglichen.

Der Transport der Waren hat grundsätzlich unter Verwendung eines vereinfachten Begleitdokuments zu erfolgen. Den Warenempfänger treffen Anzeigepflichten und die Pflicht zur Leistung einer Sicherheit.

Gem. § 1 Abs. 1 des Alkoholsteuergesetzes, BGBl I 2000/142 idgF (AlkStG) unterliegen Alkohol und alkoholhaltige Waren (Erzeugnisse), die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, einer Verbrauchsteuer (Alkoholsteuer); solche Erzeugnisse sind demnach verbrauchsteuerpflichtige Waren.

Wird ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher

1. das Erzeugnis im Steuergebiet in Empfang nimmt oder
2. das außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Erzeugnis in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt.

Der Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich das Erzeugnis befindet (§ 49 Abs. 1 AlkStG).

Wird ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines anderen Mitgliedstaates in anderen als den in Abs. 1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass es erstmalig im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet wird. Steuerschuldner ist, wer das Erzeugnis in Gewahrsame hält oder verwendet (§ 49 Abs. 2 AlkStG).

Gem. § 8 Abs. 1 AlkStG entsteht die Steuerschuld, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, durch Überführung des Alkohols in den steuerrechtlich freien Verkehr. Alkohol wird (unter anderem) in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt durch (Z.4) die Herstellung von Alkohol in anderer Weise als nach Z.2 (Herstellung von Alkohol unter Abfindung) außerhalb des Steuerlagers, die als solche als gewerblich gilt.

Strittig ist zunächst die Frage, ob sich der in Slowenien vom Bf. hergestellte Alkohol in Slowenien bereits dort im freien Verkehr befunden hat. Nach Art. 7 Abs. 2 Buchstabe b der

Richtlinie 2008/118/EG des Rates vom 16.12.2008 über das allgemeine Verbrauchsteuersystem und zur Aufhebung der Richtlinie 92/12/EWG (SystemRL) gilt als Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr im Sinne dieser Richtlinie der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren außerhalb eines Verfahrens der Steueraussetzung, wenn keine Verbrauchsteuer gemäß den geltenden Bestimmungen des Gemeinschaftsrechtes und des einzelstaatlichen Rechts erhoben wurde.

Im vorliegenden Fall wurde der Alkohol nach seiner Herstellung nicht im Rahmen eines Verfahrens der Steueraussetzung befördert. Nach seiner Herstellung befand sich der Alkohol bereits in Slowenien im steuerrechtlich freien Verkehr.

Gem. Art. 33 Abs. 1 der SystemRL unterliegen verbrauchsteuerpflichtige Waren, die in einem Mitgliedstaat bereits in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind, sofern sie zu gewerblichen Zwecken - wie im verfahrensgegenständlich Fall zum Zweck des Verkaufes im Buschenschank – in Besitz gehalten werden und dort zur Lieferung oder Verwendung vorgesehen sind, der Verbrauchsteuer, die in diesem anderen Mitgliedstaat erhoben wird. Als "Besitz zu gewerblichen Zwecken" im Sinne dieses Artikels gilt der Besitz verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch eine Person, ..., sofern diese die Waren nicht für den Eigenbedarf erworben und, ..., selbst befördert hat.

Das AlkStG definiert den Begriff "gewerblich" nicht. Der hergestellte Alkohol wurde nach der Sachlage nicht zum Zwecke des Eigenverbrauchs erzeugt sondern im Buschenschank des Bf. zum Verkauf an und Verbrauch durch seine Buschenschankgäste angepriesen. 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, nach 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, und 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 jedenfalls von einer gewerblichen Herstellung und Verwendung ausgegangen werden.

Wird ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken - wie im verfahrensgegenständlich Fall zum Zweck des Verkaufes im Buschenschank -bezogen, entsteht die Steuerschuld gem. § 49 Abs. 1 AlkStG dadurch, dass der Bezieher

1.
2. das außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Erzeugnis in das Steuergebiet

verbringt oder verbringen lässt. Der Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich das Erzeugnis befindet.

Wird ein Erzeugnis aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates - wie hier der verfahrensgegenständliche Alkohol aus dem freien Verkehr Sloweniens – in anderen als den in Abs. 1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass es erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet wird (Abs. 2 leg.cit.).

Der Bf. hat demnach Alkohol, der im Mitgliedstaat Slowenien erzeugt und dort bereits in den freien Verkehr überführt worden war, dort - auch wenn er es dort selbst hergestellt hatte - in Empfang genommen und in das (österreichische) Steuergebiet verbracht. Jedenfalls hat er den Alkohol im Steuergebiet zu gewerblichen und nicht zum eigenen Bedarf in Gewahrsam gehalten oder verwendet. Der terminus technicus "in Empfang genommen" war bei einer zur Erfüllung des Normzweckes gebotenen teleologischen Interpretation nicht wörtlich in dem Sinn, dass eine Empfangnahme durch Übernahme von einer anderen Person erfolgen müsste, eng auszulegen, sondern in dem Sinn, dass auch Alkohol erfasst wird, der vom Verbringer im Mitgliedstaat vor seiner Verbringung in das Steuergebiet selbst hergestellt worden ist. Durch den Besitz in Slowenien durch den Bf. hat sich der verbrauchsteuerpflichtige Alkohol dort bereits im freien Verkehr befunden.

Wird ein Erzeugnis des freien Verkehrs aus anderen Mitgliedstaaten zu gewerblichen Zwecken in das Steuergebiet verbracht, hat der Beförderer gem. § 50 Abs. 1 AlkStG bei der Beförderung die zweite und dritte Ausfertigung des vereinfachten Verwaltungsdokuments oder des entsprechenden Handelsdokuments ... (ein vereinfachtes Begleitdokument) mitzuführen. Dem Aktengeschehen ist nicht zu entnehmen, dass der Bf. diese Beförderungsbestimmungen eingehalten hat.

Gem. § 51 Abs. 1 AlkStG ist ein Erzeugnis nur dann steuerfrei, das eine natürliche Person für den eigenen Bedarf in einem anderen Mitgliedstaat im freien Verkehr erwirbt und selbst in das Steuergebiet verbringt, wenn dieses für private und nicht gewerbliche Zwecke bestimmt ist. Nach den in Abs. 2 legcit dargestellten Kriterien für die Beurteilung der Frage, ob der Bf. den in Rede stehenden Alkohol zu privaten oder gewerblichen Zwecken bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet hat (seine handelsrechtliche Stellung als Inhaber des Buschenschankes und seine Gründe für die Gewahrsame dahingehend, den Alkohol in seinem Buschenschank an andere Personen als an sich oder seinen Angehörigen alleine zum Verkauf abzugeben, der Ort, an dem sich das Erzeugnis befindet, die Art, Menge und Beschaffenheit des Alkohols), konnte das Zollamt zu Recht davon ausgehen, dass der Alkohol nicht für private Zwecke bestimmt und daher nicht steuerfrei war.

Dem zugrundeliegenden Sachverhalt ist, obschon als solcher gekennzeichnet, nicht abzuleiten, dass der in Rede stehende Alkohol im Steuergebiet nach den Bestimmungen des § 55 ff. AlkStG (Herstellung unter Abfindung) hergestellt wurde, zumal die Herstellung nicht im Steuergebiet, nicht unter Aufsicht und mit den Kontrollmöglichkeiten eines Zollamtes, und nicht unter Einhaltung der vorgesehenen Mengenbeschränkungen erfolgt ist. Es war daher bereits aus diesem Grund eine Steuerbefreiung gem. § 4 Abs. 2 Z. 5 AlkStG als "Hausbrand unter Abfindung hergestellt" auszuschließen, sodass die weiteren Voraussetzungen des § 70 AlkStG für den "Hausbrand" nicht näher überprüft werden mussten. Auch andere in § 4 Abs. 1 und 2 genannte Steuerbefreiungen (zur Herstellung von Arzneimitteln, Essig, Brennwein, vergällte Waren, Aromen zur Aromatisierung von Getränken und Lebensmitteln, anderen Lebensmitteln, vergällt zu Heiz- oder Reinigungszwecken, in Form von vollständig vergälltem Alkohol in den Verkehr gebracht, als Probe innerhalb und außerhalb eines Steuerlagers oder zur Qualitätsprüfung verbraucht etc.) waren im vorliegenden Fall auszuschließen.

Im Übrigen wird ausdrücklich auf die Ausführungen des Zollamtes in der Begründung der angefochtenen Berufungsentscheidung verwiesen und diese auch zur Begründung dieser Entscheidung erhoben.

Aus den dargestellten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. September 2013