



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Mag. Leopold Lenitz und die weiteren Mitglieder Herbert Schober und HR Dr. Georg Zarzi im Beisein der Schriftführerin Schuster Romana über die Beschwerde der Bf., vertreten durch PGmbH, vom 14. November 2006 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wr. Neustadt vom 11. Oktober 2005, ZI. 226/12763/2004-5, betreffend Mineralölsteuer und Säumniszuschlag nach der am 10. November 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Sammelbescheid vom 12. Oktober 2004, ZI. 226/05464/2004, setzte das Zollamt Wiener Neustadt der Bf., erstens gemäß § 201 BAO iVm § 21 Abs. 1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG) für die von ihr in den Monaten Juni 2001 bis Oktober 2001 und Jänner 2002 bis April 2002 aus ihrem Herstellungsbetrieb weggebrachten Mengen an Mineralöl die Mineralölsteuer in der Höhe von € 269.557,80 fest und schrieb zweitens gemäß §§ 217 bis 221 BAO einen Säumniszuschlag in der Höhe von € 5.391,15 zur Entrichtung vor.

Mit Eingabe vom 12. November 2004 erhob die Bf. gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung. Die Bf. beantragt darin die Aufhebung des Bescheides wegen Unbilligkeit der Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe (Punkt 4.1.) sowie in eventu die Nachsicht des Gesamtbetrages wegen objektiver Unbilligkeit der Einhebung iSd § 236 BAO (Punkt 4.2.). Außerdem enthält dieser Schriftsatz einen mit der Verletzung des Grundsatzes von Treu und

Glauben begründeten Eventualantrag auf Nachsicht eines Teilbetrages in der Höhe von € 135.519,14 gemäß § 236 BAO (Punkt 4.3.). Schließlich beantragt die Bf. mit dem erwähnten Schreiben in Folge der Anträge 4.1. bis 4.3. die Aufhebung des Bescheides über die Säumniszuschläge.

Das Zollamt Wiener Neustadt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Oktober 2005, Zl. 226/12763/2004-5, als unbegründet ab. Dem Bescheid ist zu entnehmen, dass über einen allfälligen Erlass aus Billigkeitsgründen nach Rechtskraft des laufenden Rechtsbehelfsverfahrens entschieden werden wird.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende mit Schreiben vom 14. November 2005 eingebrachte Beschwerde.

In der am 10. November 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter der Bf. ergänzend vor, dass Billigkeitserwägungen bei der Abgabefestsetzung selbst dann zu berücksichtigen sind, wenn sich die Abgabefestsetzung auf die Bestimmungen des § 201 BAO i.d.F. vor der Novelle BGBl. I Nr. 97/2002 stützt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 201 BAO i.d.F. vor der Novelle BGBl. I Nr. 97/2002 (gültig bis 25. Juni 2002) lautet:

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

§ 201 BAO i.d.F. BGBl. I Nr. 97/2002 lautet:

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,

2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,

3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder

4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

§ 223 Abs. 11 BAO i.d.F. BGBl. I Nr. 97/2002 lautet:

§ 201 und § 214 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 97/2002 sind erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entsteht. Die Bindungswirkung gemäß § 289 Abs. 3 und § 290 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 97/2002 kommt erstmals am 1. Jänner 2003 erlassenen Berufungsentscheidungen zu. § 292 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002, ist für von Berufungssenaten im Sinne des § 260 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002, erlassene Entscheidungen auch nach In-Kraft-Treten des § 292 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 97/2002, anzuwenden.

Nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist gemäß § 4 Abs. 4 BAO ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 21 Abs. 1 Z. 1 MinStG bestimmt:

Soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, entsteht die Steuerschuld dadurch, dass Mineralöl aus einem Steuerlager weggebracht wird, ohne dass sich ein weiteres Steueraussetzungsverfahren oder Zollverfahren gemäß § 30 Abs. 1 Z 3 anschließt, oder da-

durch, dass es in einem Steuerlager zum Verbrauch entnommen wird (Entnahme in den freien Verkehr).

Entsteht die Steuerschuld nach § 21 Abs. 1 Z 1 oder 5, ist die Mineralölsteuer gemäß § 23 Abs. 5 MinStG bis zum Ablauf der Anmeldefrist bei dem im Abs. 1 oder Abs. 2 genannten Zollamt zu entrichten.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO (nach Maßgabe der relevanten Bestimmungen) Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217 Abs. 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Zwischen Juni 2001 und April 2002 bezog die Bw. im Steueraussetzungsverfahren von einem in Österreich gelegenen Mineralöllager unversteuertes Gasöl der Warennummer 2710 0066 (in der bis 31.12.2001 gültigen Fassung der Kombinierten Nomenklatur) bzw. 2710 1941 (in der ab 1.1.2002 gültigen Fassung der KN). Die Bw. nahm diese verbrauchsteuerpflichtige Ware in ihren bewilligten Mineralölherstellungsbetrieb (Steuerlager gemäß § 25 Abs. 2 MinStG) auf und stellte daraus unter Zugabe von ca. 8 % Basisöl ein verbrauchsteuerpflichtiges Mischprodukt her, das sie als Korrosionsschutzmittel bezeichnete.

Unter Missachtung der das Steueraussetzungsverfahren regelnden Verfahrensbestimmungen des MinStG meldete die Bw. in der Folge dieses Produkt als jeweils nicht verbrauchsteuerpflichtige Ware im Rahmen ihrer Bewilligung im Sammelanmeldungsverfahren unter Warennummer 2710 0097 (in der bis 31.12.2001 gültigen Fassung der KN) bzw. unter Warennummer 2710 1999 (in der ab 1.1.2002 gültigen Fassung der KN) zur Ausfuhr an. Entgegen der ausdrücklichen Anordnungen des § 34 Abs. 1 iVm § 37 Abs. 3 MinStG unterließ es die Bf, das für die Ausfuhr unter Steueraussetzung erforderliche begleitende Verwaltungsdokument auszufertigen. Insgesamt wurde in der Zeit zwischen Juni 2001 bis Oktober 2001 und Jänner 2002 bis April 2002 auf diese Weise eine Gesamtmenge von 954.693,46 Liter in das Ausfuhrverfahren überführt.

Nach der Aktenlage bestehen keine Zweifel daran, dass diese Waren tatsächlich aus der Gemeinschaft ausgeführt worden sind.

Das Zollamt Wiener Neustadt erblickte in der beschriebenen Vorgangsweise, die von der Bf. nicht bestritten wird, die Verwirklichung des steuerbegründenden Tatbestandes der Wegbringung aus dem Steuerlager ohne Anschluss eines weiteren Steueraussetzungsverfahrens iSd § 21 MinStG und setzte gemäß § 201 BAO die dadurch entstandene Mineralölsteuer fest. Die

von der Bf. für die verfahrensgegenständliche Ware bereits zuvor im Rahmen der Selbstberechnung entrichtete Mineralölsteuer wurde bei dieser Vorschreibung entsprechend berücksichtigt.

Die Bf. wendet sich gegen die Abgabenfestsetzung vor allem mit dem Einwand, die Vorschreibung der Mineralölsteuer stelle im konkreten Fall (u.a. wegen der erfolgten Ausfuhr der streitgegenständlichen Ware in ein Drittland) eine Unbilligkeit dar, die im Rahmen der Festsetzung der Mineralölsteuer berücksichtigt werden hätte müssen. Darüber hinaus sei seitens der Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung auch auf den Grundsatz von Treu und Glauben Bedacht zu nehmen gewesen. In diesem Zusammenhang vertritt die Bf. die Ansicht, eine im Gegenstand ergangene Zollarifauskunft stehe der Abgabenvorschreibung entgegen.

Diese Argumentation wäre dann schlüssig, wenn bei der Festsetzung der Abgaben der § 201 BAO idF des BGBl. I Nr. 97/2002, (künftig: novellierte Fassung) nach welchen die Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, anzuwenden gewesen wäre.

Gemäß § 323 Abs. 11 BAO ist die novellierte Fassung dieser Bestimmung erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist. Die streitgegenständliche Abgabenfestsetzung betrifft aber ausschließlich Fälle, in welchen der Abgabenanspruch vor dem 1. Jänner 2003 entstanden ist. Es ist daher die Bestimmung des § 201 BAO in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 97/2002 anzuwenden. Bei den nach dieser Bestimmung ergangenen Festsetzungsbescheiden handelt es sich (im Gegensatz zu den Bescheiden, die sich auf die novellierte Fassung stützen) zweifellos nicht um Ermessensentscheidungen. Die Abgabenbehörde ist gemäß der zitierten Norm in der hier anzuwendenden Fassung vielmehr verpflichtet, immer dann wenn ihr die Unrichtigkeit der Selbstbemessung bekannt wird, einen derartigen Bescheid zu erlassen (siehe VwGH 25.7.1990, 86/17/0195).

Für das Zollamt Wiener Neustadt bestand daher im Anlassfall auf Grund des oben angeführten (und von der Bf. selbst ausdrücklich außer Streit gestellten) Sachverhaltes entgegen der Rechtsansicht der Bf. kein Ermessenspielraum im Rahmen der Abgabenfestsetzung. Die Einschreiterin kann daher mit ihrem Beschwerdevorbringen, wonach im Streitfall die Vorschreibung unbillig im Sinne des § 201 Abs. 1 BAO (in der novellierten Fassung) sei, mangels jeglicher Relevanz dieser Norm auf den Anlassfall nicht durchdringen. Der Rüge der Bf., wonach der Grundsatz von Treu und Glauben bei der Ermessensausübung keine Berücksichtigung gefunden habe wird schon dadurch der Boden entzogen, dass es sich beim erwähnten

Festsetzungsbescheid um keine Ermessenentscheidung handelte. Der Beschwerde war somit alleine aus diesen Gründen der Erfolg zu versagen.

Die Einschreiterin kann sich auch nicht erfolgreich auf den Erlass des BMF vom 3. Februar 2003, Z 05 2001/1-IV/5/02, AÖF 2003/64, zu § 201 BAO, stützen, zumal dieser ebenfalls ausschließlich auf die (hier nicht zur Anwendung kommende) Bestimmung des § 201 BAO in der novellierten Fassung Bezug nimmt.

Der im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung geäußerten Ansicht des Vertreters der Bf., wonach der Grundsatz der Billigkeit in jedem Fall der Abgabefestsetzung zu berücksichtigen sei, also auch dann wenn diese gemäß § 201 BAO in der hier anzuwendenden alten Fassung erfolgt, vermag sich der unabhängige Finanzsenat nicht anzuschließen. Dass diese Argumentation verfehlt ist, zeigt alleine ein Blick auf die Übergangsbestimmungen des § 323 Abs. 11 BAO, und auf die oben zitierte novellierte Fassung des § 201 BAO. Die Unterteilung in die Ermessensbestimmung des Abs. 2 und die zwingende Regelung des Abs. 3 in der letztgenannten Bestimmung wären obsolet. Die Heilung der Folgen von Verletzung von u.a. Formvorschriften kann auf Grund dieser klaren gesetzlichen Regelung nicht im Festsetzungsverfahren überlegt werden.

Das weitere von der Bf. in der Beschwerde übernommen Berufungsvorbringen, das auf eine Entscheidung über die unter Pkt. 4.2. und 4.3. der Berufungsschrift erwähnten Anträge auf Nachsicht gemäß § 236 BAO abzielt, entzieht sich einer Würdigung im Rahmen der vorliegenden Entscheidung. Dies wird wie folgt begründet:

Das Zollamt Wiener Neustadt hat im vorliegenden Verfahren eine strikte Trennung zwischen dem Festsetzungsverfahren und dem daraus resultierenden Rechtsbehelfsverfahren einerseits und dem Nachsichtsverfahren andererseits vorgenommen. Nach der Aktenlage ist über die Nachsichtsanträge bislang noch nicht entschieden worden.

Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den erwähnten Nachsichtsanträgen ist dem unabhängigen Finanzsenat im Rahmen der vorliegenden Entscheidung alleine deshalb verwehrt, weil Gegenstand des dem gegenständlichen Vorlageantrag zugrunde liegenden erstinstanzlichen Abgabenverfahrens ausschließlich die Frage war, ob die Voraussetzungen für eine Abgabefestsetzung gemäß § 201 BAO vorgelegen sind. Eine meritorische Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates über die auf eine Maßnahme gemäß § 236 BAO abzielenden Anträge wäre somit nicht mehr die im Rechtsmittelverfahren gebotene Fortführung des erstinstanzlichen Verfahrens sondern die unzulässige erstmalige Begründung einer neuen Sache (siehe Stoll, BAO, 2801ff zur "Identität der Sache").

Der unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass im vorliegenden Fall durch die Wegbringung aus dem Steuerlager ohne Anschluss eines weiteren Steueraussetzungsverfahrens oder eines Zollverfahrens gemäß § 30 Abs. 1 Z 3 MinStG im Grunde des § 21 Abs. 1 MinStG die Steuerschuld entstanden ist. Steuerschuldnerin war gemäß § 22 leg. cit. die Bf. als Inhaberin des Steuerlagers. Die Abgabefestsetzung gemäß § 201 BAO erfolgte somit zu Recht.

Es ist unbestritten, dass die entstandene Steuerschuld entgegen den Bestimmungen des § 23 Abs. 5 MinStG nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist. Damit liegen aber die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 1 BAO vor. Die Abgabenbehörde erster Instanz ist bei der Festsetzung dieser Nebengebühr zutreffend von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe der bezogen auf die jeweiligen Kalendermonate nachzufordernden Mineralölsteuer als nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrag ausgegangen und brachte den in § 217 Abs. 2 BAO normierten Satz in der Höhe von 2 % zur Anwendung. Der sich daraus ergebende Betrag wurde im Rahmen der vorliegenden Entscheidung rechnerisch überprüft. Dabei kamen keinerlei Beanstandungen hervor. Der o.a. Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages findet somit seine volle Deckung in den erwähnten gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung. Dem Antrag der Bf. auf Aufhebung dieses Bescheides konnte daher nicht entsprochen werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2006