



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Dr. Nikolaus Frank, Rechtsanwalt, 8940 Liezen, Hauptplatz 10, vom 24. Februar 2005 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Wien vom 14. Jänner 2005, Zl. 100/52557/2003-58, betreffend Eingangsabgaben und Abgabenerhöhung entschieden:

1.) Die Festsetzung der Abgaben wird wie folgt geändert:

Abgabe	Betrag in Euro
Zoll (Z1)	17.638,65
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	18.873,49
Tabaksteuer (TS)	46.171,22
Abgabenerhöhung (ZN)	9.221,29
Summe	91.904,65

Die Abgabeberechnung und die Bemessungsgrundlagen sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

2.) Daraus ergibt sich im Vergleich zur bisherigen Vorschreibung laut Berufungsvorentscheidung ein Differenzbetrag in der Höhe von € 6.058,29 zu Gunsten der Bf. laut unten stehender Aufstellung.

	Z1	EU	TS	ZN	Summe
Vorgeschrieben wurde	17.721,63	18.839,78	45.710,63	15.690,90	97.962,94
Vorzuschreiben war	17.638,65	18.873,49	46.171,22	9.221,29	91.904,65
Differenz	82,98	-33,71	-460,59	6.469,61	6.058,29

3.) Im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2003, Zl. 100/52557/03/2003 setzte das Hauptzollamt Wien gegenüber Frau Bf. (Bf.), im Grund des Artikels 202 Zollkodex (ZK) eine Zollschuld in der Höhe von insgesamt € 109.804,95 fest, da sie die im Bescheid genannten Zigaretten erworben habe, obwohl sie im Zeitpunkt des Erwerbs der Ware gewusst habe bzw. billigerweise habe wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden seien. Darüber hinaus setzte das Hauptzollamt Wien mit diesem Bescheid gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung im Ausmaß von € 20.941,94 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. mit Eingabe vom 10. November 2003 den Rechtsbehelf der Berufung. In der Begründung führte sie dazu aus, die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung seien nicht vorgelegen, bzw. sei diese unrichtig berechnet worden. Darüber hinaus könne auch die Gesamtmenge der Zigaretten nicht nachvollzogen werden. Die Berechnung sei auch unrichtig vorgenommen worden im Sinne von § 184 BAO bzw. des Artikels 31 ZK.

Sie habe weiters insgesamt nur 123 Stangen Zigaretten übernommen und das „Zigarettengeschäft“ habe erst im Jahr 2002 begonnen. Es ergäbe sich keine Berechtigung dafür, dass die Behörde im Rahmen ihres Auswahlermessens die Abgabenschuld aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Gleichbehandlung sowohl an die Bf. als auch an Frau L. zur Vorschreibung gebracht hat.

Das Zollamt Wien entschied über diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2005 und reduzierte dabei die Festsetzung der Abgaben auf Grund der Feststellungen über die der Bf. zur Last gelegten Zigarettenenerwerbe in dem in der Zwischenzeit ergangenen Urteil des Landesgerichts X. vom ttmjjj, Zl. zzz.

Mit der als Vorlageantrag bezeichneten und als Beschwerde gemäß § 85c Abs. 1 ZollR-DG zu wertenden Eingabe vom 24. Februar 2005 beantragte die Bf. fristgerecht den Rechtsbehelf der zweiten Stufe in der sie die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung auf Grund der Unzuständigkeit des Zollamtes Wien begehrte und im Übrigen auf ihr Berufungsvorbringen verwies.

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

Die wichtigsten gesetzlichen Grundlagen in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum gültigen Fassung lauten:

§ 2 Abs. 1 ZollR-DG:

Das im § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften und das in Österreich anwendbare Völkerrecht, soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen, (Zollrecht im Sinn des Art. 1 des ZK) gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Art. 202 ZK:

(1) Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder
- b) wenn eine solche Ware, die sich in einer Freizone oder einem Freilager befindet, vorschriftswidrig in einen anderen Teil des Zollgebiets der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Artikel 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

(2) Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

(3) Zollschuldner sind:

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat;
- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;

- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Entsteht eine Zollschuld nach den Art. 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK nachzuerheben, so ist gemäß § 108 Abs. 1 ZollR-DG eine Abgabenerhöhung zu entrichten, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung, bei Nacherhebung gemäß Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen (§ 80 ZollR-DG) angefallen wäre. Dies gilt nicht, wenn und soweit die Zollbehörde selbst ein überwiegendes Verschulden an der Entstehung der Zollschuld oder an der Nacherhebung oder am entstandenen Nebenanspruch trifft. § 80 Abs. 1 ist sinngemäß anwendbar.

Artikel II Abs. 5 des Einführungsgesetzes zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen (EGVG) bestimmt:

In den Angelegenheiten der Abgaben (mit Ausnahme der in § 78 AVG vorgesehenen Verwaltungsabgaben) des Bundes, der Länder und der Gemeinden, in den Angelegenheiten der Beiträge, die an sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechts, an Anstalten oder Fonds des öffentlichen Rechts zu entrichten sind, soweit sie durch die Bundesfinanzverwaltung eingehoben werden, sowie in den Angelegenheiten des Familienlastenausgleiches, soweit es sich nicht um die Verfolgung und Ahndung von Verwaltungsübertretungen handelt, finden die Verwaltungsverfahrensgesetze keine Anwendung, es sei denn, dass ausdrücklich etwas anderes bestimmt ist. Die Landesgesetzgebung kann anordnen, dass für die Einhebung der landesgesetzlich geregelten Beiträge an öffentlich-rechtliche Körperschaften, Anstalten oder Fonds, soweit nicht Abgabenbehörden des Bundes einzuschreiten haben, an Stelle der Verwaltungsverfahrensgesetze die allgemein für Landesabgaben geltenden Verfahrensvorschriften anzuwenden sind.

Zum Anwendungsbereich der BAO bestimmt deren § 1 wie folgt:

Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten

a) der bundesrechtlich geregelten öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der im § 78 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes 1991, BGBl. Nr. 51, vorgesehenen Verwaltungsabgaben) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist;

b) der bundesrechtlich geregelten Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechtes, die nicht Gebietskörperschaften sind, soweit diese Abgaben und Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes (§ 49 Abs. 1) zu erheben sind.

Gemäß § 85f ZollR-DG haben die Zollbehörden den § 2 Abs. 3 und die §§ 85a bis 85e auch dann anzuwenden, wenn sie nicht im Rahmen des Geltungsbereichs des § 2 Abs. 1 und 2 tätig werden.

Im Verhältnis zu den zollrechtlichen Vorschriften (z.B. ZK, ZollR-DG) gilt die BAO nur subsidiär. Dazu gehören dem § 2 Abs. 1 ZollR-DG zufolge Einfuhr- und Ausfuhrabgaben (Zollrecht iSd Art 1 ZK) sowie die sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben, wie z.B. die Einfuhrumsatzsteuer (siehe Ritz, BAO3, § 1 Tz 3).

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Das Landesgericht X. erkannte in seinem (letztlich in Rechtskraft erwachsenen) Urteil vom ttmjj, Zl. zzz, die Bf. für schuldig, sie habe im Zeitraum 1998 bis September 2002 vorsätzlich Waren, hinsichtlich derer von bislang unbekannten Personen das Finanzvergehen des Schmuggels und des vorsätzlichen Eingriffes in die Rechte des Tabakmonopols begangen wurde, verhandelt bzw. gekauft, wobei es ihr darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, indem sie zumindest 3.024 Stangen Zigaretten von L. angekauft und in der Folge an teilweise unbekannt gebliebene Personen weiterverkauft habe.

Die Bf. ließ dieses Urteil in Bezug auf die dort genannten Zigarettenmengen unbekämpft. Das Oberlandesgericht Graz hat als Berufungsgericht mit Urteil vom TTMMJJ, ZZZ, die gegen die Bf. verhängten Strafen herabgesetzt.

Einleitend wird festgestellt, dass das o.a. Strafverfahren vom Grundsatz der Officialmaxime und vom Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung beherrscht war und auf die Erforschung der materiellen Wahrheit abzielte. In Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil als erwiesen angenommen wurde, bleiben keine begründeten Zweifel am Tatgeschehen offen, die eine nochmalige Überprüfung durch ein anderes Gericht oder eine Verwaltungsbehörde rechtfertigen würden (VwGH vom 14. Feb. 1991, Zl. 90/16/0164).

Das Zollamt Wien ist in seiner o.a. Berufungsvorentscheidung, die wie ein Vorhalt wirkt (VwGH vom 20. April 1989, Zl. 88/16/0243), unter Hinweis auf das vorzitierte Strafurteil ebenfalls von diesen Mengen ausgegangen. Es wäre Sache der Bf. gewesen, sich in der Beschwerde mit dem Ergebnis der in diesem Bescheid getroffenen Feststellungen auseinander

zu setzen und konkrete Nachweise dafür vorzulegen, dass die ihr zur Last gelegte Menge an zollunredlich erworbenen Zigaretten doch nicht den Tatsachen entspricht.

Substantiierte Einwände gegen die Richtigkeit der gemäß den vorstehenden Ausführungen ermittelten Mengen an Rauchwaren lässt die Bf. in ihrer Beschwerde jedoch gänzlich vermissen. Sie verweist vielmehr diesbezüglich bloß auf ihr Berufungsvorbringen. Der dort aufgestellten Behauptung, sie habe insgesamt bloß 123 Stangen Zigaretten erworben, stehen aber die (vom Gericht als zutreffend bewerteten) Aussagen ihrer Lieferantin entgegen, wonach die Bf. im Jahr 1998 zwei bis drei Stangen monatlich und ab Jänner 2001 bis August 2002 150 bis 200 Stangen monatlich gekauft hat.

Für den Unabhängigen Finanzsenat steht daher sowohl auf Grund der ihn bindenden Wirkung des in Rede stehenden Urteils als auch im Rahmen der freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 BAO zweifelsfrei fest, dass die Bf. die genannten Mengen an Tabakwaren tatsächlich erworben hat.

Aus dem vorliegenden Sachverhalt und dem Umstand, dass an den verfahrensgegenständlichen aus Bulgarien stammenden Zigaretten ein Einfuhrschmuggel begangen worden ist folgt, dass es sich dabei um eingangsabgabenpflichtige Waren handelt, die vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht worden sind. Damit steht fest, dass für diese Ware die Zollsschuld gemäß Art. 202 Abs. 1 lit. a ZK entstanden ist. Hinsichtlich der subjektiven Tatseite ist darauf hinzuweisen, dass der Bf. im Zusammenhang mit dem Erwerb des Schmuggelgutes seitens des Gerichtes vorsätzliches Handeln zur Last gelegt worden ist. Die Bf. war daher als Person, welche entsprechend dem Tatbild des Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich ZK die betreffende Ware erworben hat, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war, als Zollschuldnerin heranzuziehen. Nach den Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz besteht hinsichtlich der gesamten Zollsschuld ein Gesamtschuldverhältnis mit Frau L..

Wenn eine Abgabenschuld gemäß Art. 213 ZK und § 6 BAO für mehrere Personen zugleich besteht, hat jeder Mitschuldner grundsätzlich für den vollen Abgabenbetrag der ihn betreffenden Ware einzustehen. Zahlungen durch einen Gesamtschuldner kommen den anderen Gesamtschuldnern zugute. Es liegt im Ermessen der Behörde (§ 20 BAO), welchen der Mitschuldner sie in welcher Höhe in Anspruch nimmt. Es sind dabei die Aspekte der Billigkeit (d.s. die berechtigten Interessen der Partei) und der Zweckmäßigkeit (d.s. die öffentlichen Interessen, insbesondere die Einbringung der Abgaben) zu berücksichtigen.

Im Sinne dieser Ermessensübung erscheint es durchaus gerechtfertigt, die Bf. für die vollspruchgemäße Abgabenschuld der sie betreffenden 3.024 Stangen Zigaretten heranzuziehen.

Denn unter dem Zweckmäßigkeitsaspekt ist zu bedenken, dass angesichts der doch sehr hohen Abgabenschuld die uneingeschränkte Heranziehung aller Gesamtschuldner zur Einbringung der Abgaben geboten ist. Unter dem Billigkeitsaspekt ist hervorzuheben, dass die Bf. sich regelmäßig solche Zigaretten gewissermaßen auf Bestellung von Frau L. überbringen ließ, was es nicht gerecht erscheinen ließe, den auf die 3.024 Stangen entfallenden Abgabenbetrag bei L. zur Gänze und bei der Bf. nur zum Teil einzufordern.

Warum die Abgabenberechnung "völlig unrichtig im Sinne von § 184 BAO bzw. Art. 31 ZK" vorgenommen worden sein soll, ist dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen nicht zu entnehmen. Die genannten Bestimmungen bilden die gesetzliche Grundlage für die Schätzung des Zollwertes.

Gem. Art. 29 Abs. 1 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 ZK und unter der Voraussetzung, dass keiner der die Transaktionswertmethode ausschließenden Tatbestände des Art. 29 Abs. 1 Buchstaben a bis d ZK vorliegen.

Kann der Zollwert nicht nach Art. 29 ZK ermittelt werden, so ist er gem. Art. 30 Abs. 1 ZK in der Reihenfolge des Art. 30 Abs. 2 Buchstaben a) bis d) zu ermitteln, und zwar nach dem jeweils ersten zutreffenden Buchstaben mit der Maßgabe, dass die Inanspruchnahme der Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge erfolgt; nur wenn der Zollwert nicht nach einem bestimmten Buchstaben ermittelt werden kann, darf der nächste Buchstabe in der in diesem Absatz festgelegten Reihenfolge herangezogen werden.

Der nach diesem Artikel ermittelte Zollwert ist nach Abs. 2 der bezeichneten Gesetzesstelle u.a. einer der folgenden Werte:

Der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (Buchstabe a).

Der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (Buchstabe b).

Kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Art. 29 und 30 ZK ermittelt werden, so ist er gem. Art. 31 Abs. 1 ZK auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, die übereinstimmen mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln

- des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994,
  - des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994
- sowie
- der Vorschriften dieses Kapitels.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gem. § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist gem. Absatz 2 der bezeichneten Gesetzesstelle insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Da die Bf. für das maßgebliche Kaufgeschäft die erforderlichen Unterlagen, insbesondere Rechnungen nicht vorlegen konnte, scheidet eine Bewertung nach Art. 29 ZK aus. Konkrete Kenntnisse über die Qualität der widerrechtlich eingeführten Waren sowie die Handelsstufe des Verkäufers liegen nicht vor, sodass auch eine Bewertung nach Art. 30 ZK nicht in Betracht kam.

Im streitgegenständlichen Abgabenverfahren hat das Hauptzollamt Wien daher den Zollwert für die beschwerdegegenständlichen Zigaretten gem. § 184 BAO iVm Art. 31 Zollkodex geschätzt.

Substantiierte Einwände gegen das von der Abgabenbehörde erster Instanz auf der Grundlage ihrer Erfahrungswerte erzielte Ergebnis der Bewertung bringt die Bf. nicht vor. Sie behauptet nicht einmal, dass der demnach als Zollwert ermittelte Betrag von ATS 140,00 bzw. € 10,00 je Stange nicht den Tatsachen entspricht. Sie legt auch keinerlei Nachweise vor, die berechnete Zweifel an der Richtigkeit dieser Bemessungsgrundlage erkennen lassen.

Die Angaben der Bf., wonach sie an ihre Lieferantin zwischen ATS 220,00 und ATS 270,00 je Stange bezahlt habe, bilden keine geeignete Grundlage zu einer den gesetzlichen Vorschriften entsprechenden Ermittlung des Zollwertes, da sie keinerlei konkrete Rückschlüsse auf die Höhe des maßgeblichen Transaktionswertes zulassen.

Die vom Zollamt Wien auf der Basis der zitierten Normen geschätzten Zollwerte beruhen auf zeitbezogene Größenordnungen von Zollwerten vergleichbarer - auch vor dem Unabhängigen Finanzsenat anhängiger - Fälle. Dem Zollamt kann daher nicht erfolgreich entgegen getreten werden, wenn es sich im Zuge der Bewertung primär auf diese Erfahrungswerte gestützt hat.



In verfahrensrechtlicher Sicht ist zunächst darauf hinzuweisen, dass entgegen der Ansicht der Bf. im vorliegenden Rechtsbehelfsverfahren betreffend die Festsetzung der Eingangsabgaben und der Abgabenerhöhung gemäß den Bestimmungen des § 85f ZollR-DG die Bestimmungen der §§ 85a bis 85e ZollR-DG und gemäß § 1 lit. a BAO und Artikel II Abs. 5 EGVG subsidiär die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung und nicht jene des AVG zur Anwendung kommen.

Die Bf. vermag daher mit ihrem Einwand, die Berufungsvorentscheidung sei nicht innerhalb der vom Gesetz vorgesehenen 2-Monatsfrist gemäß § 64a AVG ergangen, ebenso wenig eine Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuzeigen wie mit der auf die Bestimmungen des § 61 AVG gestützten Behauptung, die Rechtsbelehrung sei unrichtig gewesen.

Mit dem Hinweis, das Zollamt Wien sei für die Erlassung der Berufungsvorentscheidung nicht zuständig gewesen sei, übersieht die Bf., dass gemäß § 85b Abs. 2 ZollR-DG über die Berufungen jene Zollbehörden, bei denen die Berufungen gemäß § 85a Abs. 2 einzubringen sind, mit Berufungsvorentscheidung zu entscheiden haben. Gemäß § 85a Abs. 2 ist die Berufung gegen Entscheidungen sonstiger Zollbehörden bei diesen einzubringen. Das Zollamt Wien war daher für die Entscheidung der bei ihm eingebrachten (und gegen den von ihm erlassenen erstinstanzlichen Bescheid gerichteten) Berufung zweifellos zuständig.

Das Zollamt Wien brachte bei der in seiner Berufungsvorentscheidung vorgenommenen Änderung der Abgabenfestsetzung für die Gesamtmenge von 604.800 Stück Schmuggelzigaretten jene Werte (Zollsatz, EUSt-Satz, Tabaksteuersatz, Zollwert und Kleinverkaufspreis) zur Anwendung, die am 1. Oktober 2001 gültig waren. Das Landesgericht X. hat aber in seinem o.a. Urteil vom ttmjj festgestellt, dass die Bf. im Jahr 1998 monatlich zwei Stangen und von Jänner 2001 bis September 2002 jeweils 150 Stangen Zigaretten pro Monat erworben hat.

Angesichts dieser Feststellungen erachtet es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen, dass die Zollschuld nicht für alle angeführten Zigaretten am 1. Oktober 2001 entstanden sein kann. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass der Zollschuldentstehungszeitpunkt für die jeweiligen Einzelmengen variiert. Da genaue Feststellungen über den konkreten Zeitpunkt der Zollschuldentstehung bezogen auf die betreffenden Teilmengen nicht vorliegen, ist gemäß Art. 214 Abs. 2 zweiter Satz ZK auf den jeweils weitest zurückliegenden Zeitpunkt (also auf den Zeitpunkt des Bezugs der Zigaretten durch die Bf.) abzustellen. Die Zollschuld war daher wie im Spruch neu zu berechnen. Das jeweils zutreffende Datum der Zollschuldentstehung, die zur Anwendung gelangenden Bemessungsgrundlagen und die Abgabensätze sind der Beilage zu entnehmen.

Hinsichtlich der Festsetzung der Abgabenerhöhung wendet der Bf. zunächst ein, eine derartige Abgabe sei in § 108 ZollR-DG nicht vorgesehen. Dem steht allerdings der unmissverständliche Wortlaut der genannten Norm entgegen, wonach u.a. in den Fällen der Zollschuld-

entstehung gemäß Art. 202 ZK eine Abgabenerhöhung zu entrichten ist, die dem Betrag entspricht, der für den Zeitraum zwischen dem Entstehen der Zollschuld und dem der buchmäßigen Erfassung an Säumniszinsen angefallen wäre. Im vorliegenden Fall ist die Zollschuld unbestritten gemäß Art. 202 ZK entstanden und konnte diese nicht unmittelbar nach dem Entstehen, sondern erst später, also nach dem Entdecken der Tat und dem Abschluss der damit in Zusammenhang stehenden Ermittlungen buchmäßig erfasst werden. Die gesetzlich normierten Voraussetzungen für die Festsetzung der Abgabenerhöhung lagen somit nach der Aktenlage eindeutig vor. Substantiierte Einwände die eine Verwirklichung des Tatbestandes zweifelhaft erscheinen lassen, sind den Ausführungen des Bf. nicht zu entnehmen.

Dem Vorbringen, dass die Abgabenerhöhung unrichtig berechnet worden ist, kommt hingegen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates insofern durchaus Berechtigung zu, als sich aus den oben dargestellten Umständen, die zur Neuberechnung der Zollschuld geführt haben, auch eine entsprechende Änderung der Berechnung der Abgabenerhöhung ergibt.

Aus der den Bestimmungen des § 108 ZollR-DG inhärenten Systematik der Säumniszinsberechnung ergibt sich nämlich, dass die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nur für jene Säumniszeiträume erfolgen darf, in welchen ein Abgabebetrag für eine konkret entstandene Zollschuld tatsächlich nicht fristgerecht entrichtet worden ist.

Bei der Berechnung der Abgabenerhöhung ist das Zollamt Wien davon ausgegangen, dass zwischen Jänner 1998 und September 2002 monatlich eine Zollschuld in der Höhe von jeweils € 1.443,37 entstand und nicht fristgerecht entrichtet wurde.

Nach den obigen Feststellungen ist aber davon auszugehen, dass die Bf. zunächst zwischen Jänner und Dezember 1998 jeweils bloß zwei Stangen Zigaretten bezogen hat. Die sich dadurch ergebende Zollschuld beträgt (unter Berücksichtigung der jeweils zur Anwendung kommenden Bemessungsgrundlagen laut Beilage) zwischen Jänner 1998 und Oktober 1998 monatlich je € 54,11 und für die Monate November und Dezember 1998 je € 54,26.

Für die von der Bf. darüber hinaus in der Zeit von Jänner 2001 bis August 2002 zusätzlich dazu bezogenen 150 Stangen Zigaretten pro Monat ergibt sich (unter Berücksichtigung der jeweils zur Anwendung kommenden Bemessungsgrundlagen laut Beilage) eine Zollschuld zwischen € 3.950,15 und € 4.179,36 monatlich.

Die Berechnung der Abgabenerhöhung war daher entsprechend zu berichtigen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 13. April 2007