

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Hofbauer & Wagner Rechtsanwälte KG, Riemerplatz 1, 3100 St. Pölten, über die Beschwerden vom 4. Dezember 2014 gegen die Bescheide des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, Zlen. 100000/90.288/629/2007-AFB betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren sowie 100000/90.288/634/2007-AFB betreffend Tabaksteuer und Nebengebühren, und über die Beschwerde vom 22. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 12. Jänner 2015, Zi. 100000/90.288/653/2007-AFB, betreffend die Aussetzung der Einhebung zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde vom 4. Dezember 2014 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, Zi. 100000/90.288/629/2007-AFB, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren wird als unbegründet abgewiesen.

II.

Der Beschwerde vom 4. Dezember 2014 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, Zi. 100000/90.288/634/2007-AFB, betreffend Tabaksteuer und Nebengebühren wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

III.

Die Beschwerde vom 22. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 12. Jänner 2015, Zi. 100000/90.288/653/2007-AFB, betreffend die Abweisung der Aussetzung der Einhebung wird als unbegründet abgewiesen.

IV.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs.4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Zu I.

Mit Bescheid vom 21. November 2014, Zl. 100000/90.288/629/2007-AFB, hat das Zollamt Wien der Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß Art. 202 Abs.1 und Abs.3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) Eingangsabgaben in der Höhe von € 1.102.456,86 (Zoll: € 167.519,23; EUSt: € 232.214,81; Tabaksteuer: € 702.722,82) sowie gemäß § 108 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollIR-DG) eine Abgabenerhöhung von € 306.922,35 mitgeteilt und zur Entrichtung vorgeschrieben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. am 22. Jänner 2005 1.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 4. Februar 2005 2.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 18. Februar 2005 1.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 13. März 2005 1.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic und am 18. März 2005 2.270.800 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic, somit insgesamt 7.270.800 Stück Zigaretten (36.354 Stangen mit einem Zollwert von € 8,00 je Stange, inländischer Kleinverkaufspreis € 34,00 je Stange) im Besitz gehabt habe, indem sie ihre Halle in A. zur Zwischenlagerung und Umlagerung der Zigaretten zu deren weiteren Verbringung von Österreich nach England zur Verfügung stellte, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass diese Zigaretten zuvor im Schmuggelwege vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht wurden. In diesem Zusammenhang verwies das Zollamt Wien auf das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013, GZ: 11111. Gemäß Art. 213 ZK bestehe mit B.C. hinsichtlich eines Betrages von € 1.401.965,19 und mit D.E. hinsichtlich eines Betrages von € 1.164.789,97 ein Gesamtschuldverhältnis. Zahlungen durch einen Gesamtschuldner kämen den anderen Gesamtschuldner zugute.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 4. Dezember 2014 Beschwerde erhoben, wobei im Wesentlichen ausgeführt wurde, dass Mieterin und Besitzerin der verfahrensgegenständlichen Lagerhalle im Zeitraum 22. Jänner 2005 bis 18. März 2005 die juristische Person F-GmbH, vertreten durch deren Geschäftsführer G.H., gewesen sei. Die Bf. sei lediglich Mehrheitsgesellschafterin und Angestellte dieser Gesellschaft und keinesfalls Besitzerin der angemieteten Lagerhalle gewesen, weshalb sie die Lagerhalle nicht zur Verfügung stellen konnte. Im Übrigen sei das Strafurteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013 infolge der Erhebung einer Nichtigkeitsbeschwerde durch die Bf. nicht in Rechtskraft erwachsen.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 18. März 2015, Zl. 100000/90.288/641/2007-AFB, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die gegen das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013 eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde vom Obersten Gerichtshof am 18. Dezember 2014, GZ. 22222, gemäß § 285 Abs.1 Strafprozessordnung zurückgewiesen wurde, weshalb das in Rechtskraft erwachsene Urteil nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, entfalte.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 27. April 2015 binnen offener Frist einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag).

Zu II.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, ZI. 100000/90.288/634/2007-AFB, wurde für die Bf. gemäß § 27 Abs.1 Z.1 Tabaksteuergesetz (TabStG) und § 201 BAO eine Tabaksteuerschuld in der Höhe von € 689.450,00 sowie gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von € 13.789,00 festgesetzt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bf. am 4. März 2005 1.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic und 2.000.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings, am 13. März 2005 2.000.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings und am 18. März 2005 2.000.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings, somit insgesamt 7.000.000 Stück Zigaretten (35.000 Stangen) unredlicher Herkunft mit einem inländischen Kleinverkaufspreis von € 34,00 je Stange (Sovereign Classic) bzw. € 35,00 (Superkings) aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken als Bezieherin im Steuergebiet in Empfang genommen habe. Gemäß § 6 BAO bestehe mit D.E. und mit B.C. hinsichtlich eines Betrages von € 703.239,00 ein Gesamtschuldverhältnis. Zahlungen durch einen Gesamtschuldner kämen den anderen Gesamtschuldnern zugute.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 4. Dezember 2014 Beschwerde erhoben, wobei im Wesentlichen ausgeführt wurde, dass Mieterin und Besitzerin der verfahrensgegenständlichen Lagerhalle im Zeitraum 22. Jänner 2005 bis 18. März 2005 die juristische Person F-GmbH, vertreten durch deren Geschäftsführer G.H., gewesen sei. Die Bf. sei lediglich Mehrheitsgesellschafterin und Angestellte dieser Gesellschaft und keinesfalls Besitzerin der angemieteten Lagerhalle gewesen, weshalb sie die Lagerhalle nicht zur Verfügung stellen konnte. Im Übrigen sei das Strafurteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013 infolge der Erhebung einer Nichtigkeitsbeschwerde durch die Bf. nicht in Rechtskraft erwachsen.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 18. März 2015, ZI. 100000/90.288/639/2007-AFB, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die gegen das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013 eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde vom Obersten Gerichtshof am 18. Dezember 2014, GZ. 22222, gemäß § 285 Abs.1 Strafprozessordnung zurückgewiesen wurde, weshalb das in Rechtskraft erwachsene Urteil nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, entfalte. Die Bf. habe demnach aktiv am Weiterverkauf und -transport der Zigaretten zu ihrem wirtschaftlichen Vorteil mitgewirkt, indem sie Frachtpapiere anfertigte, Transportkonzessionen, Lastkraftwagen und Auflieger sowie eine Halle zur Verfügung stellte und Fahrer organisierte, sodass die Zigaretten nach England verbracht werden konnten.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 27. April 2015 binnen offener Frist einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu I. und II.

G.H. übernahm vor ca. X. Jahren von seinem Vater ein Transportunternehmen. Er führte zunächst nur Inlandstransporte durch. Die F-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 1.1.1111 gegründet, G.H. war handelsrechtlicher Geschäftsführer, die Bf. war Gesellschafterin und Prokuristin der F-GmbH. Die Bf. war bei der F-GmbH für die Buchhaltung und Lohnverrechnung zuständig, demgegenüber kümmerte sich G.H. hauptsächlich um die handwerklichen Tätigkeiten und den Fuhrpark. Die F-GmbH mietete im Jahre 2004 eine Liegenschaft samt darauf errichteten Betriebsgebäuden, darunter Büros und eine Halle, in A.. Im Jahre 2005 führte die F-GmbH oft Fahrten nach England aus, wobei viele Fahrten als Subfrächter einer anderen Spedition durchgeführt wurden.

[...]

Am 22. Jänner 2005 wurden 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen) chinesischer Herkunft, die von Rumänien auf unbekanntem Weg ohne Entrichtung von Eingangsabgaben in die Europäische Union gelangten, in der Halle der F-GmbH auf einen anderen LKW umgeladen und nach England transportiert. Am 4. Februar 2005 gelangten wiederum 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen), chinesischer Herkunft, von Rumänien ohne Entrichtung von Eingangsabgaben auf unbekanntem Wege nach Wien. In Wien wurden die Zigaretten abgeholt und nach A. verbracht, wo wiederum eine Umladung erfolgte. Weiters wurden in A. 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen), welche von Rumänien ohne Zollverfahren nach Krems gebracht wurden, zugeladen. Die Frachtpapiere schrieb die Bf., die Schmuggelware wurde mit der EU-Konzession der F-GmbH zunächst nach Belgien und mit einer anderen Konzession nach England gebracht. Am 18. Februar 2005 erfolgte wieder eine Lieferung von 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen) chinesischer Herkunft ohne Entrichtung von Eingangsabgaben auf unbekanntem Weg von Rumänien nach Österreich. Die Umladung erfolgte wieder in der Halle der Firma F-GmbH in A.. Auch hier wurden die Frachtpapiere von der Bf. geschrieben, die Fahrt erfolgte mit einer EU-Konzession der Firma F-GmbH. Am 4. März 2005 wurden neuerlich 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen), welche auf unbekanntem Wege ohne Zollverfahren von Rumänien nach Österreich gelangt sind, in der Halle der F-GmbH in A. umgeladen und in der Folge nach England verbracht. Bei dieser Umladung in A. erfolgte auch eine Zuladung von 2.000.000 Stück Zigaretten (200 Kartons à 50 Stangen), die ohne Begleitdokumente aus Italien eingeführt wurden. Am 13. März 2005 wurden wieder 1.000.000 Stück Zigaretten (100 Kartons zu à 50 Stangen) auf unbekanntem Wege von Rumänien nach Österreich verbracht und in A. auf einen anderen LKW

umgeladen. Auch hier wurde eine zusätzliche Ladung von 2.000.000 Stück Zigaretten ohne Begleitpapiere aus Italien zugeladen. Am 18. März 2005 wurden 2.270.800 Stück Zigaretten auf unbekanntem Weg von Rumänien nach Wien gebracht. Die offizielle Ladung Schuhe wurde beim Zollamt Wiener Neustadt angemeldet, in der Folge wurden die Zigaretten in der Halle der F-GmbH umgeladen und 2.000.000 Stück Zigaretten ohne Begleitpapiere aus Italien zugeladen. Der LKW wurde in Deutschland einer Kontrolle unterzogen und die 4.270.800 Stück Zigaretten wurden beschlagnahmt.

Mit Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013, GZ. 11111, wurde die Bf. für schuldig befunden, gewerbsmäßig dadurch, dass sie für den Transport vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union eingeführter Zigaretten Frachtpapiere anfertigte, Transportkonzessionen, LKW's und Auflieger sowie ihre Halle in A. zur Umladung der Zigaretten zur Verfügung stellte und die Fahrer organisierte,

1. am 22. Jänner 2005 1.000.000 Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 4. Februar 2005, 2.000.000 Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 18. Februar 2005 1.000.000 Zigaretten der Marke Sovereign Classic, am 4. März 2005 1.000.000 Zigaretten der Marke Superkings und Sovereign Classic, am 13. März 2005 1.000.000 Zigaretten der Marken Superkings und Sovereign Classic und am 18. März 2005 2.270.800 Zigaretten der Marken Superkings und Sovereign Classic, hinsichtlich welcher von unbekannten Tätern ein Schmuggel, eine Verzollungsumgehung oder eine Verkürzung von Abgaben begangen wurde und welche auf unbekanntem Wege in das Zollgebiet der Europäische Union gelangten, an sich gebracht, verheimlicht und verhandelt zu haben, und

2. am 4. März 2005 2.000.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings und Sovereign Classic, am 13. März 2005 2.000.000 Zigaretten der Marke Superkings und am 18. März 2005 2.000.000 Zigaretten der Marke Superkings, hinsichtlich welcher eine Verkürzung von Tabaksteuer begangen wurde, verhandelt zu haben,

wobei der strafbestimmende Wertbetrag mit € 1.880.662,05 festgestellt wurde. Die Bf. hat dadurch die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhehlerei begangen.

Eine gegen dieses Urteil eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde wurde mit Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 18. Dezember 2014, GZ. 22222, zurückgewiesen.

Das Oberlandesgericht Wien hat mit Urteil vom 31. Mai 2016, GZ. 33333, die über die Bf. verhängte Geld- und Wertersatzstrafe reduziert und legte der Strafbemessung für den Spruchpunkt a folgende Abgabenbeträge zu Grunde: Zoll: € 190.540,00; EUSt: € 257.000,00; Tabaksteuer: € 763.730,00. Hinsichtlich des Spruchpunktes b erfolgte die Strafbemessung gemäß § 5 Abs.2 FinStrG von der Abgabe Zoll: € 138.240,00.

Gemäß § 116 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die Abgabenbehörden, sofern die Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmen, berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese

Beurteilung ihrem Bescheid zu Grunde zu legen. Gemäß Abs. 2 dieser Bestimmung sind Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils (erster Instanz) festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gebunden (z.B. VwGH 28.5.2009, 2007/16/0161).

Die Bindungswirkung von Strafurteilen besteht demnach nicht nur hinsichtlich des Urteilsspruches an sich, sondern auch hinsichtlich der Ergebnisse des strafgerichtlichen Ermittlungsverfahrens. Die Rechtsordnung misst der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, anders als im Abgabenverfahren, wo die größte Wahrscheinlichkeit genügt, besondere Bedeutung bei, nämlich die volle Überzeugung der Strafbehörde. Es ist daher davon auszugehen, dass in den Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil festgestellt wurde, keine begründeten Zweifel mehr am Tatgeschehen offen geblieben sind.

Nach den strafgerichtlichen Urteilen steht fest, dass die Bf. in der Zeit von 22. Jänner 2005 bis 18. März 2005 hinsichtlich der von den Abgabenbescheiden umfassten 14.270.800 Stück Zigaretten, hinsichtlich welcher ein Schmuggel eine Verzollungsumgehung oder eine Verkürzung von Eingangsabgaben oder eine Verkürzung von Verbrauchsteuern begangen wurde, an sich gebracht, verheimlicht und verhandelt hat, indem sie Frachtpapiere anfertigte, Konzessionen, LKW's und Auflieger, sowie der Halle der F-GmbH zur Verfügung stellte und Fahrer organisierte.

Da das Bundesfinanzgericht keine Zweifel an den Tatsachenfeststellungen einschließlich der angewendeten Bemessungsgrundlagen der Strafgerichte hat, schließt es sich der Rechtsansicht der Strafgerichte an und verweist daher auf das Urteil des Landesgerichtes St. Pölten als Schöffengericht vom 28. November 2013, GZ. 11111, das Urteil des Obersten Gerichtshofes 18. Dezember 2014, GZ. 22222, und das Urteil des Oberlandesgerichtes Wien vom 31. Mai 2016, GZ. 33333.

Zu I.

Gemäß Art. 202 Abs.1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Gemäß Abs.3 dritter Anstrich leg. cit. sind Zollschuldner 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.

Gemäß Art. 215 Abs.1 zweiter Anstrich entsteht die Zollschuld, wenn der Ort an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt, nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschuld hat entstehen lassen.

Gemäß Abs.2 leg. cit. gilt, wenn die Zollbehörden aus ihnen bekannten Umständen schließen können, dass die Zollschuld bereits entstanden war, als sich die Ware noch an einem anderen Ort befand, die Zollschuld als an dem Ort entstanden, an dem sich die Ware aufgrund der Feststellungen zu dem am weitesten zurückliegenden Zeitpunkt, für den das Bestehen der Zollschuld nachgewiesen werden kann, befand.

Aus den getroffenen Feststellungen ergibt sich, dass die Bf. Zollschuldnerin gemäß Art. 202 Abs.1 Buchstabe a ZK ist, da sie die tatsächliche Sachherrschaft und somit den Besitz (Witte, Zollkodex Art 202 Rz. 44) über die Zigaretten ausgeübt hat. Da der Ort der Tatbestandsverwirklichung in keinem der Fälle bestimmbar war, ist die Zollschuld gemäß Art. 215 Abs.1 zweiter Anstrich und Abs.2 ZK in Österreich entstanden. Die Vorschreibung der österreichischen Einfuhrumsatzsteuer und der Tabaksteuer erfolgte daher gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG zu Recht. Hinsichtlich der am 18. März 2005 eingekauften Zigaretten, welche später in Deutschland beschlagnahmt wurden, kommt ein Erlöschen der Zollschuld nach Art. 233 Buchstabe d ZK nicht in Betracht, da die Zigaretten am ersten Bestimmungsort in der Europäischen Union, nämlich in A., umgeladen wurden. Damit geht die Ware in den Wirtschaftskreislauf ein, auch wenn sie noch nicht beim endgültigen Abnehmer angekommen ist (Witte, Zollkodex Art. 233 Rz. 19a).

Gemäß Art. 213 ZK sind, wenn es für eine Zollschuld mehrere Zollschuldner gibt, diese gesamtschuldnerisch zur Erfüllung dieser Zollschuld verpflichtet. Bei der Entscheidung, einen der Zollschuldner in Anspruch zu nehmen, müssen die Zollbehörden die Grenzen des gesetzlichen Ermessens einhalten. Bei der Ausübung des Ermessens ist auch der Grad der Verfehlung zu beachten. Haben sich mehrere Gesamtschuldner einer vorsätzlichen Steuerstrafat schuldig gemacht, stehen diese bei der Ausübung des Auswahlermessens grundsätzlich gleichrangig nebeneinander (Witte, Zollkodex § 213 Rz. 7a). Bei einer hohen Abgabenschuld kann es zudem geboten sein sämtliche in Betracht kommende Schuldner in Anspruch zu nehmen, wenn nicht damit zu rechnen ist, dass der Betrag von nur einem Schuldner erbracht werden kann (Witte, Zollkodex § 213 Rz. 7e). Es erweist sich daher als fehlerfreie Ermessensübung, wenn die Bf. neben anderen an der Tat beteiligten Personen als Zollschuldnerin der gesamten Abgabenschuld herangezogen wurde.

Gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG ist, wenn außer in den Fällen des Absatz 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entsteht oder eine Zollschuld gemäß Artikel 220 nachzuerheben ist, 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 Artikel 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld an Säumniszinsen 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 anzuwenden.

Zu II.

Gemäß § 27 Abs.1 Tabaksteuergesetz (TabStG) entsteht, wenn Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen werden, die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher 1. die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang nimmt oder 2. die außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt.

Gemäß Abs.2 leg. cit entsteht, wenn Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates in anderen als den in Absatz 1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht werden, dadurch, dass sie erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden. Steuerschuldner ist, wer sie in Gewahrsame hält oder verwendet.

Im Beschwerdefall hat das Zollamt Wien seine Beurteilung, dass die Bf. die Bezieherin der Tabakwaren im Sinne des § 27 Abs.1 Z.1 TabStG ist, ausschließlich darauf gestützt, dass diese die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang genommen hat. Bei der Entstehung der Steuerschuld nach § 27 Abs.1 Z.1 TabStG reicht die bloße Empfangnahme von Tabakwaren im Steuergebiet aber nicht aus (VwGH vom 26.5.2011, 2009/16/0072), es muss auch die Beziehereigenschaft dessen, der die Tabakwaren in Empfang nimmt, hinzutreten. Aus den getroffenen Feststellungen kann aber nicht geschlossen werden, dass die Bf. die Tabakwaren selbst bezogen hat bzw. sie als Zwischenhändlerin in Erscheinung getreten ist. Im Beschwerdefall ist somit von einer Steuerschuldentstehung nach § 27 Abs.2 TabStG auszugehen.

Mit Urteil vom 5. März 2015, Rs. C-175/14, erkannte der EuGH, dass Art. 7 Abs.1 und 2 und Art. 9 Abs.1 der Richtlinie 92/12/EWG des Rates vom 25. Februar 1992 über das allgemeine System, den Besitz, die Beförderung und die Kontrolle verbrauchsteuerpflichtiger Waren in der Fassung der Richtlinie 92/108/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 dahin auszulegen sind, dass im Fall der illegalen Verbringung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in das Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats und ihrer Beförderung ohne das von Art. 7 Abs.4 dieser Richtlinie vorgeschriebene Begleitdokument in einen anderen Mitgliedstaat, in dem sie von den zuständigen Behörden entdeckt werden, nicht auch die Durchfuhrmitgliedstaaten befugt sind, beim Lenker eines LKW, der diese Beförderung durchgeführt hat, Verbrauchsteuer zu erheben, weil er diese Waren im Hoheitsgebiet zu gewerblichen Zwecken in Besitz gehalten hat.

Der EuGH führte dabei aus, dass die Durchfuhrmitgliedstaaten wie auch der Abgangsmitgliedstaat nicht für die Erhebung der Verbrauchsteuer zuständig sind, wenn solche Waren von den Behörden eines anderen Mitgliedstaates entdeckt worden sind, in dessen Hoheitsgebiet sie zu gewerblichen Zwecken in Besitz gehalten werden. Eine Erhebung der Verbrauchsteuer in den Durchgangsmitgliedstaaten, die zu einer

Mehrfachbesteuerung führen könnte, ist zur Verhinderung von Missbräuchen und Steuerhinterziehung nicht erforderlich, da sowohl der Einfuhrmitgliedstaat als auch der Bestimmungsmitgliedstaat bekannt sind und feststeht, dass die Waren in den letztgenannten Staat geliefert worden sind.

Gemäß dem Erkenntnis des VwGH vom 19. März 2015 , Zl. 2015/16/0002, ist der Tatbestand des § 27 Abs.2 TabStG gegenüber jenem des Abs.1 leg. cit. subsidiär. Die Erfüllung des Tatbestandes des § 27 Abs.2 TabStG setzt sohin voraus, dass der Tatbestand des § 27 Abs.1 TabStG nicht erfüllt ist. Werden Tabakwaren zu gewerblichen Zwecken aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates (im Beschwerdefall Italien) mit einem Beförderungsmittel (LKW) durch Österreich über weitere Mitgliedstaaten in einen anderen Mitgliedstaat (Vereinigtes Königreich) befördert, werden die Tabakwaren zwar nicht in Österreich bezogen, jedoch nach Österreich verbracht, umgeladen und erstmals in Österreich zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten (§ 27 Abs.2 TabStG). Nach dem genannten Urteil des EuGH vom 5. März 2015, Rs. C-175/14, wird jedoch § 27 Abs.2 TabStG von den unionsrechtlichen Vorschriften der Richtlinie 92/12/EWG verdrängt. Der angefochtene Bescheid war somit ersatzlos aufzuheben.

In diesem Zusammenhang ist jedoch anzumerken, dass hinsichtlich der im angefochtenen Bescheid enthaltenen Verbringung von 1.000.000 Stück Zigaretten der Marke Sovereign Classic aus dem steuerrechtlich freien Verkehr des Mitgliedstaates Italien im Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 28. November 2013 im Spruchpunkt 1.a)aa) eine vorschriftwidrige Einfuhr in die Europäische Union festgestellt wurde. Dem Bundesfinanzgericht war es jedoch verwehrt, erstmalig diesen Sachverhalt einer Abgabenvorschreibung nach Art. 202 ZK zu Grunde zu legen.

Zu III.

Gemeinsam mit der Beschwerde gegen den Bescheid des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, Zl. 100000/90.288/634/2007-AFB, stellte die Bf. einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 12. Jänner 2015, Zl. 100000/90.288/653/2007-AFB, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides bestehen würden und die Beschwerde daher nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 22. Jänner 2015 Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass gegen das neuerliche Urteil des Landesgerichtes St. Pölten Nichtigkeitsbeschwerde an den Obersten Gerichtshof erhoben worden sei. Die Beschwerde sei somit Erfolg versprechend, die Bf. könne nicht ohne strafrechtliche Verurteilung in eine existenzgefährdende Situation geführt werden.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 18. März 2015, Zl. 100000/90.288/657/2007-AFB, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mit Beschwerdevorentscheidung

vom 18. März 2015, Zl. 100000/90.288/639/2007-AFB, die Beschwerde der Bf. gegen den Abgabenbescheid des Zollamtes Wien vom 21. November 2014, Zl. 100000/90.288/634/2007-AFB, als unbegründet abgewiesen worden sei. Es sei somit keine Bescheidbeschwerde mehr anhängig, weshalb es an der Voraussetzung für die Aussetzung der Einhebung mangle.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung hat die Bf. mit Eingabe vom 27. April 2015 binnen offener Frist einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag).

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gem. Abs. 5 leg.cit. besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in ihrem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

- a) Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder
- b) Erkenntnisses (§ 279) oder
- c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufs anlässlich des Ergehens einer Beschwerdevorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Dem § 212a BAO ist eindeutig zu entnehmen, dass eine bereits bewilligte Aussetzung der Einhebung nicht weiter gelten soll, wenn nach Ergehen einer Beschwerdevorentscheidung ein Vorlageantrag eingebracht wird. Der Gesetzgeber sieht in diesen Fällen ausdrücklich die Stellung eines neuerlichen Aussetzungsantrages und dessen allfällige neuerliche Bewilligung vor.

Die von der Bf. angestrebte Aussetzung hätte, da gleichzeitig der Ablauf der Aussetzung zu verfügen gewesen wäre, der Bf. keine andere Rechtsposition verliehen. Die Rechtsposition der Bf. hängt somit nicht davon ab, ob die beantragte Aussetzung verfügt wurde oder nicht (vgl. VwGH vom 27.9.2012, 2010/16/0196, 17.12.2003, 2003/13/0129; BFG 14.2.2014, RV/4200196; 27.2.2015, RV/7100776/2015). Daraus folgt, dass ab Ergehen der Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Wien vom 18. März 2015, Zl. 100000/90.288/639/2007-AFB, die Bewilligung der Aussetzung auf Grund eines bereits vorliegenden Antrages nicht mehr in Betracht kommt.

Im Übrigen wurde in der Hauptsache der Bescheidbeschwerde mit Spruchpunkt II. dieses Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes Folge gegeben. Ist nach der Beschwerdeerledigung ein Aussetzungsantrag unerledigt, so ist er jedenfalls als unbegründet abzuweisen (vgl. Ritz BAO § 212a Rz. 12).

Zu IV.

Bei diesem Erkenntnis handelt es sich um eine Sammelentscheidung bestehend aus drei Einzelentscheidungen. Eine Sammelentscheidung ist nach höchstgerichtlicher Judikatur zulässig, wenn die Einzelentscheidungen mit Spruch und darauf bezogener Begründung einzeln erkennbar bleiben (ZB VwGH 29.11.2000, 99/13/0225). Die unten stehende Rechtsbelehrung bezieht sich auf jede der drei Einzelentscheidungen bzw. ist jede Einzelentscheidung isoliert der Rechtskraft fähig.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision nur dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird. Die Entscheidung entspricht – wie vorstehend aufgezeigt – der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes.

Klagenfurt am Wörthersee, am 3. Oktober 2016