



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerden des Bf., whft. xxx, vertreten durch Dr., Rechtsanwälte, xx, vom 18. März 2009 gegen die Berufungsvorentscheidungen des Zollamtes Wien vom 16. Februar 2009, Zl. 49 u. Zl. 50, betreffend Aussetzung von Abgaben, entschieden:

- I.** Die Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung Zl. 49 betreffend Aussetzung der Vollziehung gemäß Art. 244 ZK wird als unbegründet abgewiesen.
- II.** Die Beschwerde gegen die Berufungsvorentscheidung Zl. 50 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17.11.2008, Zl. 40 schrieb das Zollamt Wien an Bf. (Beschwerdeführer) gemäß Art. 202 Abs.1 Buchst. a und Abs.3 erster Anstrich ZK i.V.m. § 2 Abs.1 ZollR-DG Eingangsabgaben in Höhe von insgesamt 333,74 € (Zoll 114,20 €, Einfuhrumsatzsteuer 128,96 €, Tabaksteuer 90,38 €) für die vorschriftswidrige Verbringung von 88 Stück Zigarren ins Zollgebiet der Europäischen Union im Zeitraum Oktober 2002 bis April 2004 vor.

Ebenfalls mit Bescheid vom 17.11.2008, Zl. 41 schrieb das Zollamt Wien an den Bf. gemäß § 27 Abs.1 Z.2 TabStG Tabaksteuer in Höhe von 168,15 € für die Verbringung von 255 Stück Zigarren und 23 Stück Zigarillos ins Steuergebiet der Republik Österreich zu gewerblichen Zwecken im Zeitraum Mai 2004 bis 3.9.2007 vor.

Beide Bescheide wurden im Wesentlichen damit begründet, dass der Bf. diese Tabakwaren in Kleinhaugsdorf zum Verkauf, somit aus gewerblichen Zwecken, nach Österreich gebracht habe.

Mit Schriftsatz vom 19.12.2008 brachte der Bf. durch seine Rechtsvertreter das Rechtsmittel der Berufung ein und focht beide Bescheide zur Gänze an. Im Wesentlichen wurde vorgebracht, dass die Bescheide keine schlüssige Begründung enthielten, sondern nur den Gesetzestext wiedergeben. Es sei nicht ausgeführt, welche konkreten Beweismittel herangezogen wurden, noch sei auf die Argumentationen des Bf. eingegangen worden, woraus sich ergeben würde, dass keine Einfuhr von Rauchwaren zu gewerblichen Zwecken erfolgt sei. Denn die Rauchwaren seien entweder von ihm selbst verraucht oder an Abenden im „C.“ an Besucher lediglich zum Selbstkostenpreis und somit ohne finanziellen Vorteil weitergegeben worden. Auch aus zahlreichen Einvernahmen habe sich ergeben, dass es keinerlei Bestellungen für diese Zigarren gegeben habe. Bei den monatlich einmal stattfindenden Clubabenden handelte es sich um eine Zusammenkunft von maximal 25 Zigarren-Liebhabern, denen der Bf. auch Fachvorträge zu diesem Thema hielt. Die Teilnehmer brachten teils selbst Zigarren mit, die sie an diesem Abend verrauchten, zum Teil händigte der Bf. ihnen gewisse, in Österreich nicht erhältliche Zigarrenspezialitäten zur Verkostung aus, die er legal nach Österreich gebracht habe. Von einem „Verkaufen“ im gewerbsmäßigen Sinn könne daher keine Rede sein. Es seien an die Abnehmer, wenn sie nicht selbst mitgebrachte Zigarren rauchten, jeweils 2 Stk. Zigarren (plus 1 Stk. Zigarillo) abgegeben worden, manchmal wurden auch Rauchwaren ausgetauscht. In einem zweiten Humidor habe er minderwertige Altbestände bzw. geschenkte Zigarren zum Probieren für Begleitpersonen mitgehabt. Es wollten bei diesen Clubabenden Zigarrenraucher im schönen Ambiente eines Hotels ihrer Leidenschaft nachgehen. Von einer „Verkaufsstelle“, in der sich Zigarrenliebhaber für ihren persönlichen Bedarf „eindecken“ und ein kistenweiser Verkauf mit Gewinnaufschlag, womöglich aufgrund von Bestellungen, erfolgt sein soll, könne bei diesen Umständen keine Rede sein. Die Zigarren stammten aus der „X.“, in der er als Konsulent tätig sei und wo er sich fast täglich aufhält, manche Zigarren stammten auch aus anderen Ländern, die er bereist. Er habe sich bei der Einbringung der Rauchwaren stets an die gesetzliche Höchstmenge und damit Abgabefreiheit gehalten, wobei es ihm durch seine häufigen Reisen möglich war, dennoch die an den Clubabenden relativ geringen mitzubringenden Mengen zustande zu bringen. In den Zeiten, als in Kleinhaugsdorf noch Kontrollen an der Außengrenze der EU erfolgten, habe er trotz häufiger Kontrollen nie eine Beanstandung in Hinsicht auf zu viele mitgebrachte Zigarren gehabt. Auch durch Gewinnspiel und Verlosung konnten wenige Stück Zigarren gewonnen werden. Über einen Zeitraum von 3 bis 4 Jahren habe es ca. 35 solche Clubabende gegeben. Der Schriftsatz enthält noch weitere Ausführungen zu den damaligen

Freimengen, der Abgrenzung zwischen Eigenverbrauch, privatem Gebrauch und gewerblichem Verbrauch sowie zu finanzstrafrechtlichen Aspekten, insbesondere die subjektive Vorwerfbarkeit des Verhaltens des Bf.

Aus diesen Gründen werde der Antrag gestellt, die beiden Bescheide ersatzlos aufzuheben. Am Ende des Schriftsatzes wurde der schon am 1.12.2008 formulierte Antrag wiederholt, die strittigen Beträge 333,74 € bzw. 168,15 € bis zur Entscheidung über diese Berufung auszusetzen, zumal die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet sei.

Der Aussetzungsantrag vom 1.12.2008 betreffend die Beträge aus den beiden Bescheiden vom 17.11.2008, Zl.en 40 und 41 – er war also schon vor der Einbringung der Berufung zur Hauptsache gestellt worden, was mit der nur 10-tägigen Zahlungsfrist begründet wurde – hatte in kürzerer Version ebenfalls diese Argumentationen der soeben geschilderten Berufung zur Hauptsache enthalten und das Resümee gezogen, dass im Sinne von § 212a Abs.2 lit.a BAO die (künftige) Berufung keineswegs wenig erfolgversprechend erscheint und auch aus dem Verhalten des Bf. sowie in Anbetracht der geringen Abgabenschuld keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben im Sinne von § 212a Abs.2 lit.c BAO zu befürchten sei.

Verfahrensverlauf zu Spruchpunkt I:

Mit Bescheid vom 12.1.2009, Zl. 44 wies das Zollamt Wien den Antrag vom 1.12.2008 betreffend die Aussetzung der Vollziehung (von 333,74 €] gemäß Art. 244 ZK iVm § 212a BAO ab mit der Begründung, dass die in Art. 244 ZK für eine solche Aussetzung geforderten Voraussetzungen nicht vorlägen, da die Zollbehörde keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung habe und auch keine Anhaltspunkte für das Eintreten eines unersetzbaren Schadens bei sofortigem Vollzug vorliegen würden.

Dagegen erhob der Bf. durch seine Rechtsvertreter am 3.2.2009 Berufung und führte darin aus, dass dieser Bescheid nur eine Scheinbegründung enthalte, da sich die Behörde in keinsten Weise mit den vorgebrachten Argumenten des Bf. auseinandergesetzt habe, sondern nur lapidar ausgesprochen habe, dass keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung bestünden. Daher wäre der Berufung Folge zu geben, der Aussetzungsbescheid Zl. 44 in stattgebendem Sinn abzuändern, in eventu aufzuheben und die Rechtssache zur neuerlichen Entscheidung an die Erstbehörde zurückzuverweisen.

Zu dieser Berufung erging am 16.2.2009 unter Zl. 49 eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien. Darin führt das Zollamt nach Zitierung der

relevanten Gesetzesstellen aus, dass begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung dann vorliegen würden, wenn bei entscheidungserheblichen Tatsachen Unklarheiten bestehen würden. Nun gründe sich aber die Vorschreibung der Abgabenschuld für 88 Stück Zigarren auf die niederschriftliche Einvernahme des Bf. vom 3.9.2007, seine schriftliche Stellungnahme vom 6.11.2007 und die niederschriftlichen Aussagen von 8 weiteren namentlich aufgezählten Personen. Die Möglichkeit des Eintritts eines unersetzbaren Schadens sei zu verneinen, da sich aus der Einvernahme des Bf. vom 3.9.2007 ein monatliches Nettoeinkommen von ca. 1.400,- € ergebe, sodass eine kausale Existenzgefährdung bzw. ein Schadenseintritt, der bei allfälligem Obsiegen im Hauptverfahren nicht mehr gutzumachen wäre, bei sofortiger Einhebung des Abgabebetrages nicht erblickt werden könne.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich das aufsteigende Rechtsmittel der Beschwerde vom 18.3.2009 an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS). Es wurde, gestützt auf § 212a BAO eingewandt, dass von einer geringen Erfolgsaussicht einer Berufung dann zu sprechen sei, wenn der eindeutige und klare Wortlaut des Gesetzes den Standpunkt des Abgabepflichtigen widerlegen würde, nicht aber, wenn sich der erstinstanzliche Bescheid auf eine Vorschrift stützt, die verschiedene Interpretationen zulässt und dazu auch keine eindeutige höchstgerichtliche Judikatur vorliege. Gerade diese Konstellation sei im vorliegenden Fall gegeben. Dazu führt der Bf. neuerlich aus, bei seinen fast täglichen Einreisen aus der Tschechischen Republik immer die Reisefreimenge der §§ 29 und 29a TabStG eingehalten zu haben und die monatliche Clubabende lediglich Zusammenkünfte von Zigarrenliebhabern ohne gewerblichen Zweck waren. Hierzu habe das Zollamt die Beweise unrichtig gewürdigt als auch die Gesetzeslage verkannt, jedenfalls könne von einer „Offenkundigkeit“ der Erfolglosigkeit der Berufung (zur Hauptsache) keine Rede sein. Auch sei aus dem Verhalten des Bf. keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben zu folgern. Da das Zollamt daher nach § 212a BAO verpflichtet war, den strittigen Betrag auszusetzen, werde der Antrag gestellt, dass nunmehr der UFS in diesem Sinn entscheiden möge.

Verfahrensverlauf zu Spruchpunkt II:

Ebenfalls mit Bescheid vom 12.1.2009, Zl. 45 wies das Zollamt Wien den Antrag vom 1.12.2008 betreffend die Aussetzung der Einhebung (von 168,15 €] gemäß § 212a BAO ab mit der Begründung, dass die Zollbehörde aufgrund der Ermittlungsergebnisse keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung habe und die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine.

Dagegen erhob der Bf. durch seine Rechtsvertreter ebenfalls am 3.2.2009 Berufung und führte darin aus, dass dieser Bescheid nur eine Scheinbegründung enthalte, da sich die Behörde in keinsten Weise mit den vorgebrachten Argumenten des Bf. auseinandergesetzt habe, sondern nur lapidar ausgesprochen habe, dass die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint und keine begründeten Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung bestünden. Daher wäre der Berufung Folge zu geben, der Aussetzungsbescheid Zl. 45 in stattgebendem Sinn abzuändern, in eventu aufzuheben und die Rechtssache zur neuerlichen Entscheidung an die Erstbehörde zurückzuverweisen.

Zu dieser Berufung erging am 16.2.2009 unter Zl. 50 eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien. Darin führt das Zollamt nach Zitierung der relevanten Gesetzesstellen (hier nur § 212a BAO) aus, dass sich die Vorschreibung der Abgabenschuld für 255 Stück Zigarren und 23 Stk. Zigarillos auf die niederschriftliche Einvernahme des Bf. vom 3.9.2007, seine schriftliche Stellungnahme vom 6.11.2007 und die niederschriftlichen Aussagen von 21 weiteren namentlich aufgezählten Personen stützt. Es seien daher die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung der Vollziehung (Einhebung) im vorliegenden Fall nicht gegeben und daher die Berufung abzuweisen.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung richtet sich das aufsteigende Rechtsmittel der Beschwerde vom 18.3.2009 an den UFS. Der Schriftsatz enthält, zusammengefasst gegen beide Berufungsvorentscheidungen, die schon oben ausgeführten Argumente und Anträge.

Es ist aufgrund des engen sachlichen Konnexes und der in den Schriftsätzen meist gemeinsam erfolgten Abhandlung zweckmäßig, die beiden Aussetzungsverfahren zu den Beträgen 333,74 bzw. 168,15 € in der vorliegenden Berufungsentscheidung des UFS gemeinsam als Sammelbescheid zu erledigen. Nach höchstgerichtlicher Judikatur ist eine solche Vorgangsweise zulässig, wenn die vorliegenden Einzelbescheide, die auch isoliert der Rechtskraft fähig bzw. bekämpfbar sind, mit getrenntem Spruch und auf diesen bezogener Begründung erkennbar bleiben (Ritz, BAO Kommentar, 3. Aufl., § 93 Rz. 31; z.B. VwGH 29.11.2000, 99/13/0225).

Weiters sei der Übersicht halber vermerkt, dass in den Hauptsachen, also zu den Abgabenvorschreibungen selbst, bislang keine Berufungsvorentscheidungen ergangen sind, sondern dem Bf. mit Schreiben des Zollamtes vom 9.1.2009 gemäß Art. 6 ZK / § 311 BAO mitgeteilt wurde, dass mit der Berufungsvorentscheidung bis zum Abschluss des in derselben Sache laufenden Finanzstrafverfahrens zugewartet wird.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Zu dem aus den obigen Ausführungen zu entnehmenden Sachverhalt ist in verfahrensrechtlicher Hinsicht auszuführen :

Gemäß § 254 BAO sind vorgeschriebene und fällig gewordene Abgaben grundsätzlich sofort vollstreckbar, die Einbringung einer Berufung hemmt diese Vollstreckung nicht. Die sinngemäß gleiche Regelung trifft Art. 7 ZK für Einfuhrabgaben. Es kann aber ein solcher Aufschub beantragt werden und ist bei Vorliegen gewisser Voraussetzungen zu gewähren.

Im vorliegenden Verfahren beziehen sich die gegenständlichen Zigarreneinbringungen zum Teil auf einen Zeitraum vor dem 1.5.2004 und zum Teil auf einen Zeitraum danach. Mit diesem Datum erfolgte die Osterweiterung der EU, sodass die österreichisch/tschechische Grenze nur bis zu diesem Datum eine EU-Außengrenze war. Für die Zeit vor dem 1.5.2004 spielen bei der Einbringung von Rauchwaren aus der Tschechischen Republik die Eingangsabgaben Zoll, Einfuhrumsatzsteuer und Tabaksteuer eine Rolle und wenn diesbezüglich in einem Rechtsmittelverfahren die Aussetzung der sofortigen Abgabeneinhebung begehrt wird, ist nach der Aussetzungsbestimmung der EU, also Art. 244 ZK iVm § 2 Abs.1 ZollR-DG, vorzugehen. Die Bestimmungen der BAO, insbesondere § 212a, kommen dabei nur insoweit zur Anwendung, als sie nicht durch Art. 244 ZK überlagert sind (z.B. VwGH 26.2.2004, 2003/16/0018, Rechtssatz 1). Ab dem 1.5.2005 fallen bei solchen Grenzüberschreitungen im Binnenraum der EU die Abgaben Zoll und Einfuhrumsatzsteuer nicht mehr an, es stellt sich aber noch immer die Frage der Tabaksteuerpflicht nach § 1 Abs.1 TabStG bzw. ist in einem diesbezüglichen Rechtsmittelverfahren bei Beantragung der Aussetzung der sofortigen Abgabeneinhebung nach der einzelstaatlichen Aussetzungsbestimmung, also § 212a BAO, vorzugehen.

Die beiden relevanten Bestimmungen lauten:

Art. 244 ZK :

Durch die Einlegung des Rechtsbehelfs wird die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung

aufgrund der Lage des Schuldners zu ernststen Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

§ 212a BAO :

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist 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 zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
- b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

...

Der Unabhängige Finanzsenat hat erwogen :

Zu Spruchpunkt I :

Der Regelungsinhalt des Art. 244 ZK deckt sich etwa mit § 212a Abs.1 und Abs.2 BAO, anders als die BAO trifft Art. 244 ZK in Unterabsatz (Ua.) 3 eine zusätzliche Regelung bezüglich einer im Stattgebungsfall grundsätzlich zu erbringenden Sicherheitsleistung. Für eine solche Sicherheitsleistung sieht das Gesetz in Art. 193 bis Art. 198 ZK, Art. 857 ZK-DVO und §§ 68 – 70 ZollR-DG verschiedene Möglichkeiten vor, insbesondere Barerlag, Bürgenstellung, Bankgarantie, Sparbuchhinterlegung, Hypothekenbestellung.

Art. 244 ZK nennt in Ua.2 zwei Alternativen („oder“- Verbindung), bei denen im Fall des Vorliegens auch nur einer Alternative die Behörde die gänzliche oder teilweise Aussetzung – wenn auch mit der Zusatzvoraussetzung aus Ua.3 - zu verfügen **hat**.

Das Vorliegen der 2. Alternative der Entstehung eines unersetzbaren Schadens bei sofortiger Einhebung bzw. Einbringung des Betrages 333,74 € zum Zeitpunkt der Antragstellung ist in Anbetracht des relativ geringen Betrages und des in geordneten Verhältnissen lebenden Bf. nicht anzunehmen und wurde auch nicht behauptet.

Zur ersten Alternative in Art. 244 Ua.2 ZK, ob also begründete Zweifel an der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung bestehen, ist zu vermerken, dass dazu rechtliche Ausführungen zur Stammabgabe zu machen sind. Es ist aber nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens, das Hauptverfahren vorwegzunehmen, sodass es bei den rechtlichen Erwägungen und Beweiswürdigungen bei einer nur im unbedingt nötigen Ausmaß vorzunehmenden Grobbeurteilung bleiben muss, die sich im Wesentlichen am Vorbringen der Parteien in den Schriftsätzen und Bescheiden orientieren wird (VwGH 25.11.1997, 97/14/0138).

In dieser Grobbeurteilung hebt der UFS folgende Aspekte hervor:

Im fraglichen Zeitraum Oktober 2002 bis April 2004 war gemäß Art. 46 Abs.1 Buchst.a der Zollbefreiungsverordnung, VO (EWG) Nr. 918/83 des Rates vom 28.3.1983, bei den gegenständlichen Rauchwaren die abgabenfreie Einfuhr beschränkt auf 100 Stk. Zigarillos *oder* 50 Stück Zigarren *oder* eine anteilige Zusammenstellung dieser Waren (die weitergehende Einschränkung für in Grenznähe wohnende Personen in § 95 Z.1 ZollR-DG trifft auf den Bf. nicht zu). Die Abgabenfreiheit tritt gemäß der Einleitungsbestimmung des Titels XI der Zollbefreiungsverordnung für die Waren im persönlichen Gepäck eines Reisenden ein, wenn es sich um Einfuhren ohne kommerziellen Charakter handelt. Dazu wird definiert in

Art. 45 Abs.2 Buchst.b ZBefrVO :

Einfuhren ohne kommerziellen Charakter: Einfuhren, die

- gelegentlich erfolgen und
- sich ausschließlich aus Waren zusammensetzen, die zum persönlichen Ge- oder Verbrauch von Reisenden oder den Angehörigen ihres Haushalts oder als Geschenk bestimmt sind; dabei dürfen diese Waren weder ihrer Art noch ihrer Menge nach zu der Besorgnis Anlass geben, dass die Einfuhr aus geschäftlichen Gründen erfolgt.

Bei Betrachtung dieser Begünstigungsbestimmung ist zu beachten, dass die höchstgerichtliche Judikatur begünstigende Bestimmungen eng auslegt, d.h., es sollen möglichst wenig Fälle vom Regelfall der Eingangsabgabenbelastung abweichen (z.B. EuGH, 11.11.1999, Rs. C-48/98, Tz. 52). Wenn man nun den Begriff des „persönlichen Gebrauchs oder Verbrauchs“ in Art. 45 ZBefrVO interpretiert – eine terminologische Unterscheidung zwischen „privatem Gebrauch“ und „Eigenverbrauch“, wie sie in einem Schriftsatz des Bf. vorgebracht wurde, macht die Verordnung nicht -, so ist vordergründig daran zu denken, dass der Reisende die Zigarren selbst verraucht oder in seinem Haushalt weiterreicht, auch die Weitergabe an andere Personen ist zulässig, wobei hier im Verordnungstext von „Geschenk“ die Rede ist, der Ersatz des Selbstkostenpreises stünde damit nicht in Einklang. Bei den aktenkundigen Zigarrenvergaben durch den Bf. ist aber, auch wenn man den Umstand, bei den Einbringungen nie die Reisefreimenge überschritten zu haben, außer Streit stellt, eine gewisse

Breitenwirkung und ein im weitesten Sinn bestehender Werbeeffect für die Clubtreffen zu registrieren, was mit Art. 45 der Zollbefreiungsverordnung keine klare Übereinstimmung zulässt. Mit dieser Anschauung sieht sich der UFS auch in Übereinstimmung mit der Judikatur: so hat es der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10.7.2008, Zl. 2005/16/0077 als eine für die Abgabefreiheit schädliche Verwendung von Zigarren angesehen, wenn sie als Demonstrationsobjekte für die Funktionsweise von Humidoren verwendet werden. Ebenfalls begünstigungsschädlich ist es gemäß diesem Erkenntnis, wenn sich die Zweckbestimmung von Tabakwaren, die zunächst ohne Absicht der gewerblichen Verwendung eingebracht wurden, nach deren Einbringung ändert. Im Zuge der noch ausstehenden ausführlichen abgabenrechtlichen Diskussion wird auch die Frage aufzuwerfen sein, inwieweit sich die vom Bf. zugestandenen häufigen Einbringungen von Tabakwaren mit dem Begriff der „gelegentlichen Einfuhren“ in Art. 45 Abs.2 ZBefrVO in Einklang bringen lässt. Im Lichte dieser Ausführungen vermag der UFS im Rahmen der Grobprüfung keine erheblichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Abgabenbescheides 40 zu hegen und es war der diesbezügliche Aussetzungsantrag spruchgemäß abzuweisen. Demgemäß stellt sich auch die Frage der Erbringung einer Sicherheitsleistung nicht weiter.

Zu Spruchpunkt II :

§ 212a BAO ist etwas anders strukturiert als Art. 244 ZK. In § 212a Abs.1 BAO ist als Grundfall vorgesehen, dass bei einem Rechtsmittelverfahren und entsprechender Antragstellung die Aussetzung zu bewilligen **ist**. Absatz 2 dieser Bestimmung nennt dann drei mit „oder“ verknüpfte Negativvoraussetzungen, sodass schon bei Verwirklichung einer dieser Voraussetzungen die Aussetzung der Einhebung zu versagen und somit der Antrag bzw. das Rechtsmittel abzuweisen **ist**. Der Punkt b) dieser Bestimmung steht nicht zur Diskussion, da sich in der Hauptsache der Rechtsstreit immer nur um jene 168,15 € drehte, den das Zollamt mit Bescheid forderte. Bei Punkt c) ist ein die Einbringlichkeit der Abgabennachforderung gefährdendes Verhalten des in geordneten Verhältnissen lebenden Bf. aus dem Aktenvorgang nicht zu ersehen, es wurde ein solches Verhalten vom Zollamt auch nicht behauptet. Bei Punkt a) handelt es sich bei der Erfolgsaussicht der Berufung um ein Beurteilungskriterium, das mit jenem des „begründeten Zweifels an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung“ in Art. 244 ZK übereinstimmt. Es ist in Hinblick auf die Erfolgsaussicht der Berufung ein „a priori“ – Standpunkt einzunehmen, also diese Frage zum Beurteilungszeitpunkt 19.12.2008, als die Berufung zur Hauptsache erhoben wurde, zu beurteilen.

In der Rechtslage ab 1.5.2004 stellt sich die Frage, ob der Bf. die aus der Tschechischen Republik eingebrachten Rauchwaren gemäß dem Selbstberechnungssystem des Tabaksteuergesetzes bei der Zollbehörde hätte deklarieren müssen. Die wesentliche

Abgrenzung treffen § 27 TabStG, der sich mit der steuerpflichtigen Einbringung von Tabakwaren aus einem anderen Mitgliedstaat der EU ins österreichische Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken (Abs.2) befasst, und § 29 TabStG, der sich mit der steuerfreien Einbringung von Tabakwaren aus einem anderen Mitgliedstaat der EU ins österreichische Steuergebiet zu privaten Zwecken befasst, wobei in letzterem Fall betreffend die Tschechische Republik gemäß § 29a Abs.2 TabStG für Personen mit normalem Wohnsitz im Steuergebiet die abgabenfreie Verbringung auf 5 Stück Zigarren oder 10 Stück Zigarillos oder eine anteilige Zusammenstellung dieser Waren eingeschränkt war und hierfür gemäß § 44f Abs.2 Z.1 lit.b TabStG eine bis 31.12.2006 reichende Übergangsfrist festgelegt war. Das Zollamt hat im Abgabenbescheid 41 die Tabaksteuer deshalb vorgeschrieben, weil es von einer unter § 27 TabStG fallenden Verbringung dieser Tabakwaren ausgegangen war. Ob nun alle diese Zigarren, wie es in der Begründung heißt, „zum Verkauf“ eingebracht wurden, kann dahingestellt bleiben, zumal es, wie schon in der Begründung des Spruchpunktes I. ausgeführt wurde, auch „mildere“ Formen der gewerbsmäßigen Tätigkeit mit Tabakwaren gibt. Jedenfalls lassen sich die bei Spruchpunkt I. gemachten Erwägungen auch auf diese Fälle ab 1.5.2004 übertragen, sodass die Erfolgsaussicht der Berufung gegen den Bescheid 41 als gering einzustufen und dem Aussetzungsbegehren der Erfolg zu versagen ist.

Abschließend sei betreffend beide Spruchpunkte vermerkt, dass der Antrag des Bf. auf Aussetzung der Vollziehung (Einhebung) schon am 1.12.2008 gestellt wurde, während die Berufungen gegen die 2 Abgabenbescheide vom 17.11.2008 zu diesem Zeitpunkt nur angekündigt waren und erst am 19.12.2008 eingebracht worden sind. Von der gesetzlichen Konzeption her, sowohl bei Art. 244 ZK als auch bei § 212a BAO, ist die Einbringung eines Aussetzungsantrages möglich ab Einbringung einer Berufung bis zu deren Erledigung, womit im vorliegenden Fall der Aussetzungsantrag zu früh gestellt war und daher, ohne auf die Sache einzugehen, *zurückzuweisen* (nach Meinung Stoll, BAO Kommentar, 2271: *abzuweisen*) gewesen wäre. Aus praktisch-pragmatischen Gründen und in Analogie zu § 273 Abs.2 BAO ist es zu vertreten, das Einlangen der Berufung zur Hauptsache abzuwarten und ab diesem Zeitpunkt über den Aussetzungsantrag eine Sachentscheidung zu fällen (Stoll, ebd.), zumal im vorliegenden Fall der Aussetzungsantrag im Berufungsschriftsatz vom 19.12.2008 wiederholt worden ist.

Wien, am 16. November 2010