



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Rechtsanwälte Petsch, Frosch, Klein, gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 11. September 2003, GZ. 100/45127/2001-251, betreffend Festsetzung der Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs.1 Buchstabe. a und Abs.3 zweiter Anstrich Zollkodex (ZK), iVm. § 2 Abs.1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG), entschieden:

Die Abgabenerhöhung wird mit den Betrag von €: 45.782,70.- festgesetzt.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 85c Abs. 8 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) iVm § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 85c Abs. 7 ZollR-DG steht der Berufungsbehörde der ersten Stufe das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Hauptzollamtes Wien vom 17. Januar 2003, Zl: 100/45127/147/2001 wurde gegenüber dem Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs.1 und Abs.3 erster Anstrich iVm. § 2 Abs.1 ZollR-DG in der Höhe von €: 137.717,93.- an Zoll, €: 146.407,27.- an Einfuhrumsatzsteuer sowie €: 355.244,81.- an Tabaksteuer festgesetzt. Als Begründung dazu wurde sinngemäß angeführt, er habe vom 12. Mai 2001 bis zum 2. Oktober 2001 23.500 Stangen Zigaretten der Marke Superkings ohne Gestellung beim Grenzzollamt und ohne Entrichtung der auf diese Waren entfallenden Eingangsabgaben in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft eingebracht.

Als Folge dieser Zollschuldentstehung wurde gleichzeitig gegenüber dem Bf. eine Abgabenerhöhung, gemäß § 108 Abs.1 ZollR-DG, im Betrage von €: 60.112,22.- geltend gemacht.

Gleichzeitig wurde dem Bf. mitgeteilt, dass die Bemessungsgrundlagen zur Berechnung der Eingangsabgaben, mangels Vorliegen von Rechnungen, gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO), zu schätzen gewesen sind.

Dagegen erhob der Bf. durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung, beantragte darin die ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides, bzw. in eventu die Neuberechnung der Einfuhrzollschuld und der daraus resultierende Abgabenerhöhung auf der Grundlage von 52.800 Stück Zigaretten verschiedener Marken, und führte dazu im Wesentlichen nachstehendes aus:

Mit Urteil des Landesgerichtes Eisenstadt vom 9. Oktober 2002, Hv 88/02v, wäre festgestellt worden, dass der Bf. an der vorschriftswidrigen Verbringung von insgesamt 52.800 Stangen Zigaretten verschiedener Marken beteiligt gewesen war und nicht der vorschriftswidrig handelnder Einführer dieser Waren gewesen war. In der Begründung dieses Urteiles wäre festgestellt worden, dass er im Zeitraum vom 8. März 2001 bis zum 9. Mai 2001 am Einfuhrschmuggel von 26.800 Stangen Zigaretten verschiedener Marken und im Zeitraum 8. Juni 2001 bis 2. Oktober 2001 am Einfuhrschmuggel von 26.000 Stangen Zigaretten verschiedener Marken beteiligt gewesen war. Es wäre jedoch nicht als erwiesen anzusehen, dass es sich bei all diesen Rauchwaren tatsächlich um solche der Marke Superkings gehandelt hatte. Im Schlussbericht des Hauptzollamtes Wien wäre festgestellt worden, dass nicht ausschließlich Zigaretten der Marke Superkings geschmuggelt worden waren und es war darin bei der Berechnung der Eingangsabgaben, in dubio pro re, von Zigaretten der Marke Memphis ausgegangen worden.

Darüber hinaus, wäre die Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörde zur Vorschreibung der Zollschuld überhaupt nicht gegeben, da die Schmuggelwaren ausschließlich für Großbritannien bestimmt gewesen waren. Sie wären in Österreich nicht weiter veräußert worden, sondern nach Großbritannien verbracht worden.

Mit der im Spruch dieses Bescheides angeführten Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung insoweit stattgegeben, als dass die Entstehung der Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs.1 Buchst.a und Abs.3 zweiter Anstrich für den Zeitraum 8. Juni 2001 bis 2. Oktober 2001 für 26.000 Stangen Zigaretten festgestellt wurde, und der bekämpfte Bescheid insofern abgeändert, als dass die Eingangsabgaben in der Höhe von €: 152,368,47.- an Zoll, €: 161.982,50 an Einfuhrumsatzsteuer und €: 393,014,66.- an Tabaksteuer neu festgesetzt wurden und als Folge dieser Zollschuldentstehung eine Abgabenerhöhung idHv. €: 64.893,34 neu festgesetzt wurde. In der Begründung dazu wurde im wesentlichen ausgeführt, dass aufgrund der bestehenden Bindung der Abgabenbehörde an die im Spruch des Urteiles des Landesgericht Eisenstadt vom 9. Oktober 2002, ZI: 25 Hv 88/02 enthaltenen Feststellungen, welche der Oberste Gerichtshof mit Urteil vom 19. Februar 2003, ZI: 13 Os 163/02-4, bestätigt hat, davon auszugehen ist, dass der Bf. hinsichtlich insgesamt 52.800 Stangen Zigaretten verschiedener Marken im Zeitraum vom 8. März 2001 bis zum 2. Oktober 2001 das Finanzvergehens des gewerbsmäßigen und bandenmäßigen Schmuggels als Beteiligter begangen hat. Durch die, im Urteil festgestellte, Kenntnis und Unterstützung der Vorschriftwidrigen Verbringung dieser Zigaretten wäre für den Bf. die Zollschuld gemäß Artikel 202 Abs.1 Buchst.a und Abs.3 zweiter Anstrich entstanden. Die Tatmenge, der Tatzeitraum und der Zollentstehungstatbestand des Erstbescheides wären daher zu berichtigen gewesen. Wobei der Spruch der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung sich auf die gerichtlich festgestellte Tatmenge von 26.000 Stangen Zigaretten im Zeitraum 8. Juni 2001 bis 2. Oktober 2001 beziehen würde. Bei der Berechnung der Eingangsabgaben waren, so wie bei der urteilsgemäßen Berechnung des Strafrahmens, im Zweifel für den Pflichtigen, Zigaretten der Marke Superkings heranzuziehen gewesen. Die Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörde für die Vorschreibung der Eingangsabgaben würde sich dadurch ergeben, dass die verfahrensgegenständlichen Zigaretten über die österreichischen Grenzübertrittsstellen Klingenbach, Nickelsdorf und Deutschkreuz in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingebracht worden waren.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde, beantragte darin die ersatzlose Aufhebung der Berufungsvorentscheidung bzw. in eventu die Neuverschreibung der Eingangsabgaben sowie der Abgabenerhöhung mit geringerem Betrag, unter Wiederholung der bereits in seiner

Berufung ins Treffen geführten Darstellungen hinsichtlich des Vorliegens der örtlichen Unzuständigkeit der österreichischen Zollbehörde zur Vorschreibung der Eingangsabgaben, sowie hinsichtlich der überhöhten Festsetzung der Eingangsabgaben, und führte darüber hinaus sinngemäß nachstehendes aus:

- Für die streitverfangenen Zigaretten wäre, gemäß § 9 Tabaksteuergesetz, keine Tabaksteuer zu erheben gewesen, da sie ausschließlich für den britischen und nicht für den österreichischen Markt bestimmt waren. Er beantragte zu diesem Beweisthema die Einvernahme von G.M., G.S., PF.B., sowie von B.K. als Zeugen
- Die Abgabenerhöhung wäre auf Basis von 26.000 Stangen der Marke Memphis zu berechnen gewesen. Im Sinne des Artikel 217 ZK wären die Berechnung der Eingangsabgaben spätestens mit Jahresende 2001, mit Beginn der gerichtlichen Untersuchungen, möglich gewesen. Daher gebühre für den Zeitraum 1. Januar 2002 bis zum 14. März 2003 keine Abgabenerhöhung. Da die streitverfangene Zollsschuld bereits mit 17. Januar 2003 buchmäßig erfasst worden ist, wäre jedenfalls für den Zeitraum 17. Januar 2003 bis zum 14. Februar 2003 keine Abgabenerhöhung zu berechnen gewesen.

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

Gemäß Artikel 202 Abs.1 Buchstabe a entsteht eine Einfuhrzollsschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Gemäß Abs.3 erster Anstrich leg.cit. ist derjenige Zollschuldner, der die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Gemäß Abs.3 zweiter Anstrich leg.cit. ist auch die Person Zollschuldner, die an diesem Verbringen beteiligt war, obwohl sie wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handelt.

Waren, die nach Maßgabe des Artikels 38 Abs.1 Buchstabe a ZK bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort eintreffen, sind nach Artikel 40 ZK von der Person zu stellen, welche die Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht hat oder die gegebenenfalls die Beförderung der Waren nach dem Verbringen übernimmt.

Gemäß Artikel 4 Nr.19 ZK ist unter Gestellung die Mitteilung an die Zollbehörde zu verstehen, dass sich eine eingeführte oder auszuführende Ware bei der Zollstelle, oder an einem anderen zugelassenen Ort befindet.

Im Sinne des § 2 Abs.1 leg.cit. gelten die Bestimmungen über das Entstehen einer Einfuhrzollschuld auch für das Entstehen Einfuhrumsatzsteuerschuld.

Gemäß Artikel 215 Abs.1 ZK erster Anstrich entsteht die Zollschuld an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt.

Die Zollbehörden im Sinne von Artikel 217 Abs.1 ZK sind die Zollbehörden des Mitgliedstaates, in dem die Zollschuld nach diesem Artikel entsteht oder als entstanden gilt (Abs.3 leg.cit).

Werden Tabakwaren aus einem Drittland unmittelbar in das Steuergebiet eingebracht (Einfuhr) oder befinden sie sich in einem Zollverfahren oder in einer Freizone oder in einem Freilager des Steuergebietes, so gelten für die Erhebung der Tabaksteuer, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß die Zollvorschriften (§ 25 TabStG).

Soweit die Abgabenbehörden die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabenschuldige keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs.1) wesentlich sind (§ 184 Abs.1 und 2 BAO).

Im Sinne des § 183 Absatz 3 Bundesabgabenordnung (BAO) sind Beweisanträge abzulehnen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind.

Mit dem vorstehend angeführten Urteil des Landesgerichtes Eisenstadt wurde der Bf. des Finanzvergehens des gewerbsmäßigen und bandenmäßigen Schmuggels als Beteiligter nach §§§ 11, 35 Abs.1 lit.a, 32 Abs.1 lit.a und b FinStrG für schuldig befunden und gemäß § 35 Abs.4 iVm. § 38 Abs.1 FinStrG zu einer Geldstrafe von €:500.000.- (im Nichteinbringungsfall zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr) verurteilt. Dazu wurde im Spruch dieses Urteiles angeführt, dass der Bf. zwischen 8. März 2001 und 2. Oktober 2001, anlässlich zahlreicher Importe von Granulat, Küchenarbeitsplatten und Matratzen durch seine Einzelhandelsfirma T.A. über die Zollämter Nickelsdorf, Klingenbach und Deutschkreuz, als Mitglied einer Bande, die sich zum Schmuggel verbunden hat, in der Absicht sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle zu schaffen, dazu beigetragen hat, dass

abgabepflichtige Waren, nämlich insgesamt 52.800 Stangen Zigaretten verschiedener Marken vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wurden, indem er seine Firma für den Import der Tarnwaren, in denen Zigaretten versteckt wurden, von Ungarn nach Österreich und für den Weitertransport nach Großbritannien zur Verfügung stellte, die entsprechenden Bestellungen aufgab, die Auftragsbestätigungen entgegennahm, diese an die Spedition zur Zollabfertigung weiterleitete, sowie teilweise den Weitertransport dieser Waren samt der Zigaretten nach Großbritannien gewährleistete.

In der Begründung dieses Urteiles wurde dazu festgestellt, dass der Bf. im Zeitraum vom 8. März 2001 bis zum 9. Mai 2001 auf diese Weise am Schmuggel von mindestens 26.800 Stangen Zigaretten verschiedener Marken, versteckt in Transporten von Kunststoffgranulat in sogenannten Big Packs über die Fa. T.A. beteiligt war, sowie dass er im Zeitraum vom 8. Juni 2001 bis zum 2. Oktober 2001 am Schmuggel von mindestens 20.000 Stangen Zigaretten verschiedener Marken, versteckt in Matratzen und von mindestens 6.000 Stangen Zigaretten verschiedener Marken, versteckt in Küchenarbeitsplatten, über den Transport durch die vorstehend angeführte Firma beteiligt war.

In der Begründung dieses Urteils wurde dazu ausgeführt, dass der Bf. wusste, dass er durch die Vorgangsweise der Bande, als deren Mitglied er sich sah, widerrechtlich Zigaretten nach Österreich geschmuggelt werden, wobei er diesen Umstand nicht nur billigend in Kauf nahm, sondern seine Absicht darauf gerichtet war.

Weiters wurde festgestellt, dass, im Zweifel zugunsten des Angeklagten, bei der Berechnung der Eingangsabgaben für die insgesamt 52.800 Stangen Schmuggelzigaretten von Zigaretten der Marke Superkings auszugehen ist. Der daraus errechnete Strafrahmen idHv. €: 4.432.181,21.- wurde der Bemessung der im Spruch dieses Urteiles festgestellten Finanzstrafe von €: 500.000.- zugrunde gelegt.

Mit Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 19. Februar 2003, GZ:13 Os 163/02-4 wurde unter Beibehaltung dieses Strafrahmens die Geldstrafe auf €: 480.000.- herabgesetzt, und im übrigen die im Urteil getroffenen Feststellungen bestätigt.

Tathandlung einer Einfuhrzollschuld im Sinne des Artikels 202 Abs.1 ist das vorschriftsmäßige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft. Dabei wird der Begriff der vorschriftswidrigen Verbringung nicht auf den unmittelbaren Grenzübertritt beschränkt, sondern durch Verweis auf die Artikel 38 bis 41 ZK auf den gesamten Zeitraum bis zur Gestellung.

Von der Tathandlung der vorschriftswidrigen Verbringung wird der klassische Einfuhrschmuggel erfasst.

Objektiv beteiligt am Einfuhrschmuggel kann jedermann sein, der durch sein Verhalten das vorschriftswidrige Verbringen durch andere unterstützt.

Neben der objektiven Beteiligung wird als subjektives Element positive Kenntnis vom vorschriftswidrigen Verbringen oder Wissen müssen gefordert. Dabei ist auf die Sicht des vernünftigen Beteiligten abzustellen. Ihm muss die Unkenntnis nach den objektiven, nicht fernliegenden Umständen des Einzelfalls zur Last gelegt werden können (Witte, Zollkodex 3 Artikel 202 Rz.10).

Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabeverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtssprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten, und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH, Erkenntnis 30. April 2003, 2002/16/0006).

Somit ist - aufgrund der Feststellungen des in Rede stehenden Strafurteils – im Abgabeverfahren davon auszugehen, dass der Bf. dadurch, dass er die vorstehend angeführten Handlungen in der Absicht den Einfuhrschmuggel zu unterstützen setzte, sich hinsichtlich der Schmuggelwaren der vorschriftswidrigen Verbringung in der Tatbegehungsform der Beteiligung im Sinne des Artikel 202 Abs.1 Buchst.a und Abs.3 zweiter Anstrich ZK schuldig gemacht hat.

Weiters steht für die Abgabenbehörde fest, dass diese Zigaretten nicht für den österreichischen Markt, sondern für Großbritannien bestimmt waren, und dorthin auch verbracht wurden. Im Sinne des § 183 Abs.3 BAO war daher von der Einvernahme der zu diesem Beweisthema beantragten Zeugen Abstand zu nehmen.

Weder konnte der Bf. ausreichende Angaben über die Marken der in das Zollgebiet der Gemeinschaft widerrechtlich eingebrachten Zigaretten machen, noch konnten diese Marken im gesamten Verfahren von der Zollbehörde genau ermittelt werden.

Dieser Teil der Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Eingangsabgaben war daher gemäß § 184 BAO zu schätzen. Die Schätzungsbefugnis, in Sinne dieser Gesetzesvorschrift, erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe auch den Sachverhalt dem Grunde nach. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH-Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0183). Die Wahl der Schätzungsmethode steht den Abgabenbehörden grundsätzlich frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall den tatsächlichen Begebenheiten am nächsten kommt. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Das Wesen der Schätzung ist ein Beweisverfahren bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme indirekter Beweise ermittelt wird. Im Rahmen des im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatzes der freien Beweiswürdigung genügt es dabei von mehreren Möglichkeiten jene anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit hat, und alle anderen Möglichkeiten zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (§ 167 Abs.2 BAO).

Im gegenständlichen Fall findet sich kein Anhaltspunkt dafür, dass es sich bei den vorschriftswidrig verbrachten Zigaretten überwiegend um solche der Marke Memphis bzw. um Zigaretten einer auf gleichen Preisniveau liegenden Marke gehandelt hatte.

Dagegen steht lt. Schlussbericht der Finanzstrafbehörde vom 19. Juli 2002 fest, dass es sich bei den von dieser insgesamt sichergestellten Zigaretten (17.797.540 Stück) im überwiegenden Ausmaß (17.793.340 Stück) um solche der Marke Superkings gehandelt hatte.

Es erscheint daher wesentlich wahrscheinlicher, dass es sich bei den vorschriftswidrig verbrachten Rauchwaren um solche der Marke Superkings, als um solche der Marke Memphis gehandelt hatte.

Daher war bei der Schätzung die weniger wahrscheinliche Überlegung, dass es sich bei den streitverfangenen Zigaretten überwiegend um billigere oder auch um teurere als die der Marke Superkings gehandelt haben könnte, hintanzustellen.

Unbeschadet des Umstandes, dass im Spruch des höchstgerichtlich bestätigten Strafurteils eine Geldstrafe festgestellt wurde, welche sich innerhalb eines gemäß § 35 Abs.4 FinStrG gebotenen Strafrahmen bewegte, dessen Berechnung ebenfalls Zigaretten der Marke Superkings zugrunde gelegt wurden, war somit aufgrund des Ergebnisses der der Schätzung immanenten Beweisführung, bei der Berechnung der Eingangsabgaben von der Zigarettenmarke Superkings auszugehen.



Zur Verneinung der örtliche Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörde zur Abgabenerhebung bzw. zur Verneinung der Entstehung der Tabaksteuerschuld in Österreich wird nachstehendes ausgeführt:

Die Zollschuld entsteht grundsätzlich dort wo der die Zollschuld begründende Tatbestand verwirklicht worden ist.

Der Ort der Zollschuldentstehung hat Auswirkungen in mehrfacher Hinsicht. Zum einen wird in Abs.3 die örtliche Zuständigkeit für die Abgabenerhebung festgelegt. Es geht dabei um die Zollbehörden des Mitgliedstaates, die die Abgabenerhebung vorzunehmen haben.

Zum anderen entfaltet die Regelung Auswirkungen für die nationalen Abgaben, die Verbrauchsteuern einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer, da deren Entstehen im grenzüberschreitenden Warenverkehr mit Drittländern regelmäßig der Zollschuldentstehung folgt (Witte Art.215, Rz2,3).

Im gegenständlichen Fall entstand die Einfuhrzollschuld dadurch, dass Nichtgemeinschaftswaren von Ungarn aus über die österreichischen Grenzzollämter Klingenbach, Nickelsdorf und Deutschkreuz ohne vorschriftswidrig nach Österreich und damit in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingebracht wurden. Im Speziellen entstand für den Bf. die Zollschuld dadurch, dass er von Österreich aus wirksame Handlungen gesetzt hat, in der Absicht, diese vorschriftswidrige Verbringung zu erleichtern.

Der Ort der Zollschuldentstehung liegt daher eindeutig in Österreich. Die örtliche Zuständigkeit der österreichischen Zollbehörde zur Erhebung der Eingangsabgaben ist somit gegeben. Die sachliche Zuständigkeit des Hauptzollamtes (nunmehr Zollamtes) Wien gründet sich auf die einschlägigen Bestimmungen des Allgemeinen Abgabenverwaltungs-Organisations-Gesetz (AVOG, §§14 ff).

Dem Grundsatz, dass der Entstehung einer Zollschuld im grenzüberschreitenden Warenverkehr mit Drittländern regelmäßig die Entstehung der Verbrauchsteuerschuld folgt, wird in § 25 TabStG Rechnung getragen.

Dagegen wird in dem, vom Bf. ins Treffen geführten, § 9 TabStG lediglich die Entstehung der Steuerschuld bei Entnahme in den freien Verkehr von Tabakwaren aus einem Steuerlager, sowie die Entstehung der Steuerschuld bei gewerblicher Herstellung von Tabakwaren, ohne dass dafür eine Bewilligung vorliegt, geregelt.

Aus den angeführten Gründen erfolgte daher mit der bekämpften Berufungsvorentscheidung die Festsetzung der Eingangsabgaben sowie der Tabaksteuer durch das Hauptzollamt Wien

für die im Zeitraum 8. Juni 2001 bis 2. Oktober 2001 in das Zollgebiet der Gemeinschaft vorschriftswidrig verbrachten 26.000 Stangen Zigaretten sowohl dem Grunde, als auch der Höhe nach zu Recht.

Zu der herabgesetzten Abgabenerhöhung wird nachstehendes ausgeführt.

Entsteht außer in den Fällen des § 108 Absatz 2 ZollR-DG eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 und 211 ZK oder ist eine Zollschuld gemäß Artikel 220 ZK nachzu-erheben, dann 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 Artikel 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Nach Artikel 232 Abs.1 Buchstabe b zweiter Satz ZK kann der Säumniszinssatz höher als der Kreditzinssatz sein. Er darf jedoch nicht niedriger sein.

Gemäß § 80 Abs.2 ZollR-DG ist als Jahreszinssatz ein um zwei Prozent über dem Kreditzins nach § 78 Abs.2 liegender Zinssatz heranzuziehen. Die Säumniszinsen werden je Säumniszeitraum berechnet und fallen für einen gesamten Säumniszeitraum an, auch wenn die Säumnis nicht im ganzen Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der 12. Teil jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Entsteht die Zollschuld unter anderen, als den in Artikel 218 Abs.1 ZK vorgesehenen Voraussetzungen, so erfolgt die buchmäßige Erfassung des entsprechenden Abgabenbetrages innerhalb von zwei Tagen nach dem Tag, an dem die Zollbehörden in der Lage sind,

- a) den betreffenden Abgabenbetrag zu berechnen
- b) den Zollschuldner zu bestimmen (Artikel 218 Abs.3 ZK).

Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften hat mit Urteil vom 16. Oktober 2003, Rs. C-91/02 zu Rech erkannt, dass die Bestimmung des § 108 Abs.1 ZollR-DG den Regelungen des ZK sowie der ZK-DVO dann nicht entgegenstehen, sofern der Zinssatz unter den Bedingungen festgesetzt wird, die denjenigen entsprechen, die im nationalen Recht für Verstöße gleicher Art und Schwere gelten, wobei die Sanktion jedenfalls wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein muss.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 25. März 2004, ZI: 2003/16/0479 festgestellt, dass eine Abgabenerhöhung dann dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz widerspricht, wenn die Verantwortlichkeit für die verspätete Erhebung der Zollschuld ausschließlich der Zollverwaltung zuzurechnen ist.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die buchmäßig Erfassung dieser Zollschuld mit Fertigstellung des Bescheides am 17. Januar 2003. Die Abgabenerhöhung erfolgte im Hinblick auf den Zollschuldentstehungszeitraum für einundzwanzig Säumniszeiträume.

Zu Beginn der gerichtlichen Voruntersuchungen gegen den Bf. lagen der Abgabenbehörde die zur Abgabeberechnung notwendigen Angaben nicht vor.

Erst mit Schlussbericht der Finanzstrafbehörde vom 19. Juli 2003 war der Abgabenbehörde der Zollschuldner und die für die Berechnung der Abgaben erforderlichen Angaben aufgrund der entsprechenden Mitteilung der Abteilung für Strafsachen nachweislich bekannt.

Nach Sachlage stand danach der Abgabenbehörde für die buchmäßigen Erfassung innerhalb der in Artikel 218 Abs.3 genannten zwei Tagesfrist kein durch die Bf. verursachtes Hindernis im Wege.

Die verspätete Erhebung der Zollschuld ist daher der Zollbehörde zuzurechnen.

Im Lichte der vorstehenden Gesetzesbestimmungen war der Zollschuld für den Säumniszeitraum 15. August 2002 bis 14. September 2002, 15. September 2002 bis 14. Oktober 2002, 15. Oktober 2002 bis 14. November 2002, 15. November 2002 bis 14. Dezember 2002, 15. Dezember 2002 bis 14. Januar 2003, 15. Januar 2003 bis 14. Februar 2003 keine Abgabenerhöhung hinzuzurechnen.

Die Abgabenerhöhung wird wie folgt berechnet:

Bisherige Festsetzung der Abgabenerhöhung,(ZN),:

Zeitraum	Zinssatz	Abgabensumme	ZN
15.05.2001 bis 14.06.2001	5,90%	68.015,95	334,41
15.06.2001 bis 14.07.2001	5,90%	204.047,85	1.337,65
15.07.2001 bis 14.08.2001	6,64%	204.047,85	2.634,48
15.08.2001 bis 14.09.2001	6,64%	163.238,30	3.537,74
15.09.2001 bis 14.10.2001	6,64%	68.015,95	3.914,09
15.10.2001 bis 14.11.2001	6,64%		3.914,09

15.11.2001 bis 14.12.2001	6,64%		3.914,09
15.12.2001 bis 14.01.2002	6,64%		3.914,09
15.01.2002 bis 14.02.2002	5,39%		3.177,25
15.02.2002 bis 14.03.2002	5,39%		3.177,25
15.03.2002 bis 14.04.2002	5,39%		3.177,25
15.04.2002 bis 14.05.2002	5,39%		3.177,25
15.05.2002 bis 14.06.2002	5,39%		3.177,25
15.06.2002 bis 14.07.2002	5,39%		3.177,25
15.07.2002 bis 14.08.2002	5,46%		3.218,51
15.08.2002 bis 14.09.2002	5,46%		3.218,51
15.09.2002 bis 14.10.2002	5,46%		3.218,51
15.10.2002 bis 14.11.2002	5,46%		3.218,51
15.11.2002 bis 14.12.2002	5,46%		3.218,51
15.12.2002 bis 14.01.2003	5,46%		3.218,51
15.01.2003 bis 14.02.2003	5,12%		3.018,09
SUMME (in €)		707.365,90	64.893,34

Nunmehrige Festsetzung der Abgabenerhöhung,(ZN),:

Zeitraum	Zinssatz	Abgabensumme	ZN
15.05.2001 bis 14.06.2001	5,90%	68.015,95	334,41
15.06.2001 bis 14.07.2001	5,90%	204.047,85	1.337,65
15.07.2001 bis 14.08.2001	6,64%	204.047,85	2.634,48
15.08.2001 bis 14.09.2001	6,64%	68.015,95	3.537,74
15.09.2001 bis 14.10.2001	6,64%		3.914,09
15.10.2001 bis 14.11.2001	6,64%		3.914,09
15.11.2001 bis 14.12.2001	6,64%		3.914,09
15.12.2001 bis 14.01.2002	6,64%		3.914,09
15.01.2002 bis 14.02.2002	5,39%		3.177,25
15.02.2002 bis 14.03.2002	5,39%		3.177,25

15.03.2002 bis 14.04.2002	5,39%		3.177,25
15.04.2002 bis 14.05.2002	5,39%		3.177,25
15.05.2002 bis 14.06.2002	5,39%		3.177,25
15.06.2002 bis 14.07.2002	5,39%		3.177,25
15.07.2002 bis 14.08.2002	5,46%		3.218,51
SUMME in €:		707.365,90	45.782,70

Unterschiedsbetrag zwischen bisheriger und nunmehriger Abgabenerhöhung,(ZN),:

Bisherige Abgabenerhöhung in €:	Nunmehrige Abgabenerhöhung in €:	Unterschiedsbetrag in €:
64.893,34	45.782,70	19.110,64

Aus den aufgezeigten Gründen war - bis auf die Herabsetzung der Abgabenerhöhung - der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 15. September 2005