



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf, Adr, vertreten durch die Rechtsanwälte Mag. Hannes Huber, Dr. Georg Lugert, 3390 Melk, Bahnhofstraße 3, vom 22. Juni 2011 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Wien vom 26. Mai 2011, Zahl xxxxxx/xxxxx/481/2007-xxx, betreffend Tabaksteuer entschieden:

Der Spruch der Berufungsvorentscheidung wird dahingehend abgeändert, als für Bf die Tabaksteuerschuld gemäß § 27 Abs. 2 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG 1995) entstanden ist.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. April 2011, Zahl xxxxxx/xxxxx/460/2007-xxx, schrieb das Zollamt Wien, gestützt auf § 27 Abs. 1 Z 1, dem Beschwerdeführer (im Folgenden kurz als Bf bezeichnet) eine Tabaksteuerschuld in Höhe von € 1.249.820,00 vor und setzte gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO gleichzeitig einen Säumniszuschlag in Höhe von € 24.996,40 fest. Aufgrund des Ergebnisses durchgeführter Ermittlungen, der Aussage des Bf und des rechtskräftigen Urteiles des Landesgerichtes St. Pölten vom 30. November 2010, Zl. nnnnn, habe der Bf im Zeitraum von Ende April bis 16. Oktober 2005 die im Berechnungsblatt näher bezeichneten 12.650.000 Stück Zigaretten unredlicher Herkunft außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommen und zu gewerblichen Zwecken in das Steuergebiet verbracht.

Mit Eingabe vom 9. Mai 2011 erhob der Bf gegen die Vorschreibung der Tabaksteuer Berufung und brachte vor, dass er von Herrn S. angeworben worden wäre, die Zigaretten illegal im Rahmen seiner Tätigkeit als LKW-Chauffeur von Ungarn nach England zu transportieren. In England seien die Zigaretten von ihm nicht bekannten dritten Personen abgeladen worden. Sein Auftrag sei damit erledigt gewesen. Er sei daher nicht Bezieher dieser Zigaretten gewesen und habe sie in Österreich auch nicht in den Verkehr gebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2011, Zahl xxxxxx/xxxxx/481/2007-xxx, änderte das Zollamt den Steuerentstehungsstatbestand auf § 27 Abs. 1 Z 2 TabStG 1995 und wies die Berufung im Übrigen als unbegründet ab

Dagegen richtet sich der vorliegende Rechtsbehelf der Beschwerde vom 22. Juni 2011.

Begründend führt der Bf im Wesentlichen aus, dass sich der Sachverhalt auch nicht unter § 27 Abs. 1 Z 2 TabStG 1995 subsumieren lasse. Unbestrittenermaßen hätte der Bf in den fünf Fällen zwischen April 2005 und Oktober 2005 den LKW mit den Zigaretten gelenkt. Der Bf als einfacher Lenker des LKW habe die Tabakwaren aber nicht „bezogen“.

Hinzu komme, dass § 27 Abs. 1 Z 2 TabStG 1995 darauf abstelle, dass außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommene Tabakwaren in das Steuergebiet verbracht werden. Die Durchfuhr der Tabakwaren durch Österreich mit Zielland England sei von der Bestimmung des § 27 TabStG 1995 nicht umfasst. Ein Verstoß gegen diese Bestimmung sei daher dem Bf nicht vorwerfbar.

Außerdem macht der Bf geltend, dass im Hinblick auf seine finanzielle Situation der gegenständliche Abgabenanspruch ihm gegenüber in keiner Weise durchsetzbar sein werde und daher nach § 206 BAO von der Einbringlichmachung Abstand zu nehmen sei.

Mit Stellungnahme vom 8. Februar 2012 legte der Bf das OGH Urteil vom 17. November 2011, Zl. 13 Os 83/11x-4, vor und führt ergänzend aus, dass kein Zweifel daran bestehen könne, dass der Bf nicht Bezieher im Sinne des § 27 Abs. 1 TabStG 1995 gewesen sei, sondern dass dieser vielmehr nur die LKW mit den darauf geladenen Zigaretten übernommen habe.

Als Adressat der Zigarettenlieferungen seien jedenfalls die Organisatoren dieses groß angelegten Zigaretenschmuggels anzusehen, keinesfalls der LKW-Fahrer. Aus diesem Grund sei es aber – worauf der OGH zutreffend verweise – nicht relevant, ob der Bf allenfalls „Gewahrsame“ an diesen Zigaretten gehabt habe oder nicht.

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

§ 27 Tabaksteuergesetz 1995, in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 151/2009, lautete:

*„§ 27. (1) Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, entsteht 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.*

*Steuerschuldner ist der Bezieher. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.*

*(2) Werden Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates in anderen als den in Abs. 1 genannten Fällen in das Steuergebiet verbracht, entsteht die Steuerschuld dadurch, daß sie erstmals im Steuergebiet zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden. Steuerschuldner ist, wer sie in Gewahrsame hält oder verwendet.*

*(3) Wer Tabakwaren nach den Abs. 1 oder 2 beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies dem Zollamt, in dessen Bereich er seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten. Hat der Anzeigepflichtige keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist die Anzeige beim Zollamt Innsbruck zu erstatten.*

*(4) In der Anzeige sind die Gattungen, die voraussichtlich benötigten Mengen der Tabakwaren und der Zweck anzugeben, für den sie bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden sollen; dabei ist auch anzugeben, ob gleichartige Tabakwaren des freien Verkehrs gehandelt, gelagert oder verwendet werden.*

*(5) Der Steuerschuldner hat für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich bei dem Zollamt, in dessen Bereich der Steuerschuldner seinen Geschäfts- oder Wohnsitz hat, in Ermangelung eines solchen, beim Zollamt Innsbruck, eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese spätestens am 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu entrichten. Wird das Verfahren nach Abs. 3 nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Hat in diesen Fällen der Steuerschuldner keinen Geschäfts- oder Wohnsitz im Steuergebiet, ist das als erstes befasste Zollamt zuständig.*

*(6) Für Personen oder Personenvereinigungen, die Tabakwaren an Letztverbraucher abgeben, ist es unzulässig, Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken zu beziehen oder gemäß Abs. 2 in Gewahrsame zu halten oder zu verwenden."*

Nach den Feststellungen des Zollamtes, insbesondere aufgrund der niederschriftlich festgehaltenen Aussage des Bf vom 10. Jänner 2008 und des im Urteil des LG St. Pölten, Zl. nnnnn, vom 30. November 2010 festgestellten Sachverhaltes, hat der Bf als LKW-Fahrer mit fünf Fahrten im Zeitraum Ende April bis 16. Oktober 2005 insgesamt 12.650.000 Stück Zigaretten der Marke Superkings auf dem Weg nach Großbritannien über den Grenzübergang Z. nach Österreich verbracht. Als Tarnladung dienten Tapeten oder Kekse. Der Bf wusste um die vorschriftswidrigen Transporte außerhalb eines Steueraussetzungsverfahrens Bescheid und erhielt für die Transporte im Erfolgsfalle auch ein Entgelt.

Übereinstimmend mit dem Vorbringen des Bf geht auch der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass nach dem vorliegenden Sachverhalt in den gegenständlichen Verbringungsfällen der Bf nicht als Bezieher der Zigaretten anzusehen ist und damit auch nicht die Tatbestandsvoraussetzungen der in § 27 Abs. 1 TabStG 1995 angeführten Fälle erfüllt. Beim Bf fehlt es an der erforderlichen „Nähe“ zu den Tabakwaren, welche über eine bloße Gewahrsame hinausgeht. Eine Person, die Tabakwaren für gewerbliche Zwecke eines anderen befördert, ist nicht Bezieher (vgl. hierzu auch VwGH 26.5.2011, 2009/16/0072).

Für den Bf ist in der Sache damit aber nichts gewonnen. Der Bf hatte als Lenker des jeweiligen LKW, mit dem die Zigaretten zu gewerblichen Zwecken über Österreich nach Großbritannien transportiert worden sind, zweifelslos erstmals im Steuergebiet Gewahrsame über diese Tabakwaren. Mangels Verwirklichung des Tatbestandes des § 27 Abs. 1 TabStG 1995 – der Bf weist nicht die Eigenschaft eines Beziehers auf – ist die Steuerschuld nach § 27 Abs. 2 TabStG 1995 entstanden. Für die Verwirklichung dieses Tatbestandes reicht es aus, dass die Tabakwaren im Steuergebiet erstmals zu gewerblichen Zwecken in Gewahrsame gehalten werden. Steuerschuldner ist, wer sie in Gewahrsame hält oder verwendet. Der Gewahrsamsinhaber muss nicht gleichzeitig auch Bezieher der Tabakwaren sein (vgl. ebenfalls VwGH 26.5.2011, 2009/16/0072).

Der Argumentation, dass die „Gewahrsame“ im vorliegenden Fall keine Relevanz aufweise, kann aus den genannten Gründen daher nicht gefolgt werden.

Daran ändert auch nichts, dass die Zigaretten für Großbritannien bestimmt waren, da diesfalls zur Vermeidung der Steuerentstehung die Beförderungen unter Steueraussetzung nach § 18

TabStG 1995 bzw. gegebenenfalls mit Anmeldung zu einem zollrechtliche Versandverfahren durchgeführt werden hätten müssen. Für die Entstehung der Steuerschuld nach § 27 Abs. 2 TabStG 1995 ist es nicht erforderlich, dass die Tabakwaren auch für das österreichische Steuergebietes bestimmt gewesen sein müssen.

Der Spruch des Bescheides war daher entsprechend abzuändern.

Gemäß § 6 BAO sind Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

Das Wesen der Gesamtschuld besteht darin, dass der Abgabengläubiger berechtigt ist, die Mitschuldner anteilmäßig in Anspruch zu nehmen oder aber den ganzen Anspruch bei jedem Mitschuldner geltend zu machen, insgesamt aber nur in seiner ganzen Summe einmal einzufordern. Im bürgerlichen Recht kann der Gläubiger also jeden der Mitschuldner nach seinem Belieben in Anspruch nehmen, bis er die Leistung vollständig erhalten hat.

Im Abgabenrecht räumt das Gesetz der Abgabenbehörde einen Ermessensspielraum ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen hat. Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei der Gesetzesbegriff "Billigkeit" in der Bedeutung von "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei" zu sehen. Unter dem Begriff "Zweckmäßigkeit" ist im Allgemeinen das "öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" zu verstehen.

Es kann nicht als fehlerhafte Ermessensübung angesehen werden, wenn das Zollamt aus Zweckmäßigkeitsgründen im Hinblick auf die Höhe der Abgabenschuld alle Gesamtschuldner entsprechend ihrer Beteiligung in jeweils voller Höhe in Anspruch nimmt bzw. genommen hat. Die Zweckmäßigkeit überwiegende Billigkeitsgründe liegen nicht vor, da das Existenzminimum des Bf ohnehin durch die geltenden Pfändungsbeschränkungen geschützt ist und nicht außer Acht gelassen werden kann, dass der Bf im Wissen, dass er mit seinem Tun bestehende Steuerbestimmungen verletzt, die Transporte durchgeführt und dafür auch ein Entgelt erhalten hat bzw. im Erfolgsfalle versprochen worden ist.

Auch der Hinweis auf § 206 BAO geht ins Leere. Gemäß § 206 lit. b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabensanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Die Abstandnahme von der Festsetzung nach § 206 lit. b BAO ist daher zulässig, wenn mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass „der Abgabenanspruch“ nicht durchsetzbar sein wird. Die Regelung stellt somit auf den „Abgabenanspruch“ ab. Beim Anspruch der gegenüber den einzelnen Gesamtschuldnern geltend gemacht wird, handelt es sich um denselben Anspruch (vgl. VwGH 31.3.2011, 2010/15/0150).

Im Hinblick auf das über dem Existenzminimum liegende Einkommen des Bf, die Inanspruchnahme weiterer Gesamtschuldner und der nicht abschätzbaren zukünftigen Einkommens- und Vermögenssituation des Bf und der Gesamtschuldner, kann nicht davon gesprochen werden, dass der Abgabenanspruch mit Bestimmtheit nicht durchsetzbar sein wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Mai 2012