

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der Bf., vom 8. April 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Graz vom 5. März 2001, GZ. 700/27508/2001, betreffend Eingangsabgaben und Nebengebühren entschieden:

Die Abgabenerhöhungen werden wie folgt neu festgesetzt:

Zu Punkt 1. des Bescheides vom 25. Oktober 2001:

Berechnungszeitraum gemäß § 80 Abs. 2 ZollRDG (1 Monat)

4.5.2000 bis 14.5.2000 ATS 1.152,56 x 4,87% (2% Säumniszinsen + 2,87%  
Jahreszinssatz) x 1/12 = ATS 4,67

Zu Punkt 2. des Bescheides vom 25. Oktober 2001:

Berechnungszeitraum gemäß § 80 Abs. 2 ZollRDG (1 Monat)

31.10.2000 bis 14.11.2000 ATS 1.152,92 x 5,07% (2% Säumniszinsen + 3,07%  
Jahreszinssatz) x 1/12 = ATS 4,87

Zu Punkt 3. des Bescheides vom 25. Oktober 2001:

Berechnungszeitraum gemäß § 80 Abs. 2 ZollRDG (1 Monat)

28.01.2001 bis 14.02.2001 ATS 242,90 x 5,90% (2% Säumniszinsen + 3,90%  
Jahreszinssatz) x 1/12 = ATS 1,19

Die Abgabenerhöhung beträgt daher ATS 10,73, das entspricht € 0,80.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 25. Oktober 2001 schrieb das Hauptzollamt Graz der Beschwerdeführerin (Bf.) eine Einfuhrzollschuld und eine Abgabenerhöhung für 1.925 Stück Zigaretten zur Entrichtung vor.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung bringt die Bf. im wesentlichen vor, dass es unmöglich sei, dass sie ab 26. September 2000 bis 18. September 2001 in Slowenien gewesen sei, da sie zu diesem Zeitpunkt über keine gültigen Reisedokumente verfügt habe.

Bestritten wurden die in der Zeit vom 4. Mai 2000 bis einschließlich 28. Jänner 2001 im bekämpften Bescheid genannte Menge an Zigaretten.

Die Bf. wendet sich weiters gegen die Rechtmäßigkeit der nationalen Beschränkung der Einfuhr von Zigaretten durch Verordnung.

Mit der nunmehr in Beschwerde gezogenen Berufungsvorentscheidung wies das Hauptzollamt Graz vorstehende Berufung als unbegründet ab.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wendet die Bf. ein, als Person mit gewöhnlichem Wohnsitz in Deutschland berechtigt gewesen zu sein, pro Person und pro Grenzübertritt eine Stange Zigaretten abgabenfrei in das Zollgebiet der Europäischen Union einzuführen. Dieses Recht habe sie nur ca. 4-5 Mal in Anspruch genommen. Die vorgeworfene Einfuhr von Zigaretten nach dem 4. Mai 2000 bis einschließlich 28. Jänner 2001 sei nicht nachvollziehbar.

Die irrige Annahme des Hauptzollamtes Graz, dass die Bf. zwischen dem 26. September 2000 und dem 18. September 2001 mit ihrem Lebensgefährten in Slowenien gewesen sei, sei spekulativ und treffe definitiv nicht zu, da diese in dieser Zeit über kein gültiges Reisedokument verfügte.

Die übrigen emotionellen Einlassungen der Beschwerde betreffen nicht den beschwerdegegenständlichen Sachverhalt und wurde daher auf deren Wiedergabe verzichtet.

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

Im Sinne des Art.45 Zollbefreiungsverordnung, (ZollBefrVO), wird die Einfuhr sämtlicher Waren, welche im persönlichen Gepäck von Reisenden ohne kommerziellen Charakter befördert werden zollfrei gestellt.

Diese Bestimmung wird durch Art.46 Abs. 1 leg.cit. bei Zigaretten auf 200 Stück eingeschränkt.

---

Gemäß § 1 Abs. 1 Tabaksteuergesetz 1995, (TabStG), unterliegen Tabakwaren, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, einer Verbrauchsteuer (Tabaksteuer).

Als Steuergebiet (§ 1 Abs. 2 leg.cit.) ist das Bundesgebiet, ausgenommen das Gebiet der Ortsgemeinde Jungholz (Tirol) und Mittelberg (Vorarlberg) anzusehen. Als Drittland (§ 1 Abs. 5 leg.cit.) gilt das Gebiet außerhalb der Europäischen Gemeinschaft .

Gemäß § 6 Abs. 3 TabStG ist der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung Ziffer 1:

im Falle der Einfuhr von Tabakwaren deren Steuerfreiheit unter den Voraussetzungen anzuordnen, unter denen sie nach der Verordnung, (EWG), Nr. 918/83 des Rates vom 28. März 1983 über das gemeinschaftliche System der Zollbefreiungen (ABIEG Nr. L 105 vom 23. April 1983, S. 1), (ZollBefrVO), und anderen von der Europäischen Gemeinschaft erlassenen Rechtsvorschriften von Zoll oder von Verbrauchsteuern befreit werden können.

Ziffer 5:

die Tabaksteuer von der Eingangsabgabenfreiheit nach § 2 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz auszunehmen, soweit dies zur Umsetzung der von der Europäischen Gemeinschaft erlassenen Rechtsvorschriften oder zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erforderlich ist.

In Ausübung dieser Ermächtigung wurde vom Bundesminister für Finanzen die Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung, (VStBefrVO), BGBl. 3/1995, BGBl. II 1997/162, erlassen.

Gemäß § 1 Abs. 1 VStBefrVO sind verbrauchsteuerpflichtige Waren, die aus einem Drittland in das Steuergebiet im Sinne der Verbrauchsteuergesetze eingeführt werden, soweit in den §§ 2-5 nichts anderes bestimmt ist, von der Verbrauchsteuer befreit, wenn sie bei der Einfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft nach dem Zollrecht, somit nach der ZollBefrVO, dem Zollkodex (ZK), VO (EWG) 2913/92, und den zu seiner Durchführung erlassenen Rechtsvorschriften, sowie nach dem ZollR-DG, zollfrei sind.

Diese im Umfang der Zollbefreiung eingeräumte Tabaksteuerbefreiung wird durch den mit 1. Juli 1997 in Kraft getretenen, § 3a VStBefrVO eingeschränkt.

Gemäß Abs. 1 Ziff. 1 dieser Bestimmung wird die Verbrauchsteuerbefreiung u.a. für Zigaretten, auf 25 Stück, die im persönlichen Gepäck von Reisenden eingeführt werden, die ihren normalen Wohnsitz im Anwendungsgebiet haben und die über eine Landgrenze zu

---

anderen Staaten als den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den EFTA-Staaten in das Anwendungsgebiet einreisen, eingeschränkt.

Gemäß § 6 Abs. 4 Ziffer 4 Buchstabe c UStG kann der Bundesminister für Finanzen zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen durch Verordnung die Mengen der in Art. 46 der Verordnung angeführten Tabakwaren niedriger festsetzen, wenn die Waren aus einem Drittland durch Personen, die ihren Wohnsitz im Inland haben, eingeführt werden.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Begrenzung der umsatzsteuerfreien Einfuhr von Tabakwaren gilt für Tabakwaren, die im persönlichen Gepäck von Reisenden eingeführt werden, die ihren normalen Wohnsitz im Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg haben und die über eine Landgrenze zu anderen Staaten als den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den EFTA-Staaten in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mittelberg, einreisen, die Befreiung –abweichend von Art 46 der Zollbefreiungsverordnung - nur für 25 Stück Zigaretten.

Gemäß Art 204 Abs. 1 Buchstabe b entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn in anderen als den in Artikel 203 genannten Fällen eine der Voraussetzungen für die Überführung einer Ware in das betreffende Verfahren nicht erfüllt wird.

Gemäß Art 221 Abs. 3 ZK darf die Mitteilung der Zollschuld an den Zollschuldner nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. Diese Frist wird ab dem Zeitpunkt ausgesetzt, in dem ein Rechtsbehelf gemäß Art. 243 ZK eingelegt wird und zwar für die Dauer des Rechtsbehelfs.

Gemäß § 108 ZollRDG ist, wenn außer den Fällen des Absatz 2 eine Zollschuld nach den Artikeln 202 bis 205 oder 210 oder 211 ZK entsteht oder eine Zollschuld gemäß Art. 220 ZK 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 Art. 220 ZK zwischen der Fälligkeit der ursprünglich buchmäßig erfassten Zollschuld und der buchmäßigen Erfassung der nachzuerhebenden Zollschuld, an Säumniszinsen angefallen wäre.

Gemäß § 80 ZollRDG sind, wenn der Abgabenbetrag nicht fristgerecht entrichtet wurde, Säumniszinsen zu erheben, wenn die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt.

Als Jahreszinssatz ist ein um 2 Prozent über dem Kreditzinssatz 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 gesamten Säumniszeitraum bestanden hat. Ein Säumniszeitraum reicht vom 15. eines Kalendermonats bis zum 14. des folgenden Kalendermonats. Für jeden Säumniszeitraum ist der zwölften Teil

---

jenes Jahreszinssatzes heranzuziehen, welcher am Beginn des betreffenden Säumniszeitraumes gegolten hat.

Gemäß § 114 Bundesabgabenordnung (BAO), haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabenpflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen (Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung).

Im gegenständlichen Fall ist für die im Erstbescheid genannten Zigaretten die Vorschreibung der Tabaksteuer und der Umsatzsteuer, anlässlich der Einfuhr über das Grenzzollamt Radlpass strittig.

Eingangs wird vorausgeschickt, dass der Unabhängige Finanzsenat als Verwaltungsbehörde zweiter Instanz an ordnungsgemäß kundgemachte Verordnungen und Gesetze gebunden ist.

Es obliegt dieser Behörde daher nicht, über die Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes oder die Gesetzesmäßigkeit einer Verordnung zu befinden.

Der Vollständigkeit halber darf an dieser Stelle auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2000, GZI. B 2345/98 verwiesen werden, in welchem keine Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte und keine Verletzung eines Rechtes durch Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm durch Vorschreibung der Tabaksteuer bei gleichem Sachverhalt erblickt werden konnte. Eine Ablichtung dieses Erkenntnisses ist der Berufungsentscheidung angeschlossen.

Eine Erörterung der vom Bf. diesbezüglich vorgebrachten Bedenken hat daher zu unterbleiben.

Der vom Bf. vertretenen Rechtsansicht, § 3a VStBefrVO und § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Begrenzung der umsatzsteuerfreien Einfuhr von Tabakwaren wären gemeinschaftsrechtswidrig, wird entgegengehalten:

Art. 1 der RL 69/169 EWG des Rates vom 28. Mai 1969, Amtsblatt Nr. L 133 vom 4. Juni 1969 sieht für Waren, die im persönlichen Gepäck der aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführt werden, einen Freibetrag vor.

In Art. 4 Abs. 1 Spalte 1 dieser Bestimmung werden für Tabakwaren und alkoholische Getränke mengenmäßige Begrenzungen für die Befreiung von der Umsatzsteuer und den Verbrauchsteuern vorgesehen.

---

Gemäß Art. 5 Abs. 8 dieser Bestimmung können die Mitgliedstaaten die Warenmengen nach Art.4 Abs. 1 für Reisende, die aus einem Drittland kommen, niedriger festsetzen.

Die in § 3a Abs. 1 Ziff. 1 VStBefrVO und § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Begrenzung der umsatzsteuerfreien Einfuhr von Tabakwaren enthaltene, mengenmäßige Beschränkung der Verbrauchsteuerfreiheit und der Umsatzsteuerfreiheit widerspricht demnach weder dem Gemeinschaftsrecht, noch wurde mit dieser Bestimmung der Rahmen der in § 6 Abs. 3 Ziff. 5 TabStG und § 6 Abs.4 Zi.4 Buchstabe e UStG enthaltenen Verordnungsermächtigungen des Bundesministers für Finanzen überschritten. bzw. die in § 1 Abs. 1 VStBefrVO und § 6 Abs.4 Zi.4 Buchstabe e UStG enthaltenen Bestimmungen zu Unrecht eingeschränkt.

Das bekanntermaßen niedrige Preisniveau in den von der vorgenannten Verordnung aufgeführten Staaten bei Tabakwaren führte dazu, dass im Grenzgebiet ansässige Personen oft mehrmals täglich Einkaufsfahrten unternahmen, um sich mit billigen Tabakwaren in einem, die bedarfsdeckende Versorgung bei weitem übersteigenden, Ausmaß zu einzudecken.

Dadurch wurde die in § 1 Abs. 1 VStBefrVO normierte Verbrauchsteuerfreiheit für Zigaretten in einem Ausmaß beansprucht, welches die Intention des, dieser nationalen Bestimmung zugrunde liegendem Art.46 Abs. 1 ZollBefrVO, bei weitem übersteigt, was wiederum nicht Sinn und Zweck des § 6 Abs. 3 Ziff. 1 TabStG i.V.m. § 1 Abs. 1 VStBefrVO. sein kann. Gleiches gilt für die oben zitierte Bestimmung des UStG.

Die über eine bedarfsdeckende Versorgung hinausgehende Vorratsbildung führte sowohl zu beträchtlichen Umsatzeinbußen im österreichischen Tabakverschleiß als auch zu einer steuerlichen Benachteiligung der Käufer heimischer, versteuerter Zigaretten.

Insoweit wurde der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ins Gegenteil verkehrt.

Mit der Einschränkung der Verbrauchsteuerbefreiung durch § 3a VStBefrVO und der Umsatzsteuerfreiheit durch § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Begrenzung der umsatzsteuerfreien Einfuhr von Tabakwaren wurden nicht die Verordnungsermächtigung des Bundesministers für Finanzen überschritten und eine dem Gemeinschaftsrecht widersprechende Norm erlassen. Vielmehr wurde im Rahmen der politischen Gestaltungsfreiheit, ein Regulativ im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung geschaffen.

Folgender Sachverhalt liegt der beschwerdegegenständlichen Entscheidung zu Grunde:

Die Bf. ist deutsche Staatsangehörige und ist in Österreich wohnhaft. Die Bf. hat anlässlich ihrer Reisen von Slowenien in das Anwendungsgebiet und zwar 5 Reisen im Zeitraum von November 1999 bis 4. Mai 2000 und weiterer fünf Reisen im Zeitraum von Mai 2000 bis

31. Oktober 2000, sowie am 28. Jänner 2001 jeweils 200 Stück Zigaretten ausländischer Herkunft eingangsabgabenfrei gemäß Titel II Art. 46 Abs. 1 Buchstabe a der Zollbefreiungsverordnung (ZBefrVO) über das Zollamt Radlpass in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht.

Vorstehender Sachverhalt ist durch die Aussagen der Bf. und ihres Gatten, festgehalten in der Sachverhaltsfeststellung des Zollamtes Radlpass vom 5. Mai 2000, sowie in der mit der Bf. vor dem Hauptzollamt Graz als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 31. Oktober 2000 aufgenommenen Niederschrift als erwiesen anzunehmen. Das Faktum 200 Stk. Zigaretten, 28. Jänner 2001 ist durch die Aufzeichnungen des Zollamtes Radlpass als erwiesen anzunehmen.

Dem Einwand der Bf. zwischen dem 26. September 2000 und dem 18. September 2001 über kein gültiges Reisedokument verfügt zu haben, steht daher deren Aussage vom 31. Oktober 2000 sowie der durch die Aufzeichnungen des Zollamtes Radlpass erwiesene Grenzübertritt am 28. Jänner 2001 klar entgegen, weshalb den diesbezüglichen Ausführungen der Bf. kein Glaube zu schenken war.

Die Marke der Zigaretten wurde, da aus dem Akt keine eindeutigen Hinweise auf die Marke der Zigaretten ersichtlich sind, mit Zigaretten der Marke Memphis aus dem niedrigen Preissegment angenommen. Dies blieb im übrigen auch von der Bf. unbekämpft.

Die Bf. ist seit 16. November 1999, wie dem im Akt erliegenden Meldezettel der Stadtgemeinde Deutschlandsberg zu entnehmen ist an der Adresse A-8530 Deutschlandsberg, L. und danach in A-8523 Frauental, H. gemeldet.

Erhebungen bei der zuständigen Gebietskrankenkasse im Mai 2000 ergaben Beschäftigungen im Zeitraum 1. Oktober 1999 bis 31. Oktober 1999 in Deutschlandsberg, im April 2000 in Graz und seit 2. Mai 2000 bei einer Leihpersonalfirma gleichfalls in Graz.

Der Lebensgefährte der Bf. ist laut dem im Akt erliegenden Meldezettel der Stadtgemeinde Deutschlandsberg seit 7. Oktober 1999 an der gleichen Adresse wie die Bf. und in A-8523 Frauental, H. gemeldet und laut Auskunft der Gebietskrankenkasse seit 3. April 2000 bis 31. März 2001 bei verschiedenen Unternehmen in Graz beschäftigt.

In der am 31. Oktober 2000 aufgenommenen Niederschrift gab die Bf. weiters zu Protokoll gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten nach Deutschlandsberg gezogen zu sein, da dieser als Computerfachmann früher sehr oft hier in der Umgebung gearbeitet hat und sie sich dadurch nur mehr ab und zu an Wochenenden sehen konnten. Die Bf. habe vorher bei der Firma Siemens in Deutschland gearbeitet und nunmehr bei Siemens Deutschlandsberg eine Anstellung gefunden.

---

Es ist daher auf Grund der vorliegenden Fakten als erwiesen anzunehmen, dass die Bf. auf Grund ihrer persönlichen und beruflichen Bindungen ihren normalen oder gewöhnlichen Wohnsitz im Sinne des § 4 Abs. 1 Ziffer 8 ZollRDG in Österreich hat.

Die Bf. war daher gemäß den oben ausgeführten Rechtsvorschriften nicht zur eingangsabgabenfreien Einfuhr von 200 Stück Zigaretten berechtigt, sondern war die mengenmäßige Beschränkung von 25 Stück Zigaretten zur Anwendung zu bringen.

Die Bf. erfüllte somit nicht die Voraussetzungen für die eingangsabgabenfreie Überführung der 200 Stück Zigaretten in das Zollverfahren der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr und es entstand demgemäß die Zollschuld gemäß der Bestimmung des Art. 204 Abs.1 Buchstabe b ZK im Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr der Gemeinschaft.

Als Entstehungszeitpunkt war gemäß Art. 214 Abs. 2 ZK der 4. Mai 2000, der 31. Oktober 2000 und der 28. Jänner 2001 anzunehmen.

Die Geltendmachung der Zollschuld ist zudem ausschließlich durch die Verjährungsbestimmung des Art. 221 ZK, welche Frist 3 Jahre ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld beträgt, beschränkt.

Die verspätete Vorschreibung der entstandenen Zollschuldigkeiten erst im Oktober 2001 kann jedoch nach der einschlägigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht dazu führen, diese Abgabenerhöhungen bis zur tatsächlichen buchmäßigen Erfassung und Mitteilung der Abgabenschuld dem Zollschuldner anzulasten. Die Abgabenerhöhung war daher wie aus dem Spruch des Bescheides ersichtlich neu festzusetzen.

Beilage: 1 Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes

Wien, am 28. Februar 2006