



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Dr. Wilhelm Pistotnig und Mag. Josef Gutl im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch über die Beschwerde des Bf, vom 29. Juli 2003 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz, vertreten durch Mag. Erich Jungwirth, vom 7. Juli 2003, Zl. x, betreffend Eingangsabgaben nach der am 5. Juni 2007 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung und nach Ergehen des Urteiles des Europäischen Gerichtshofes vom 2. April 2009, RS C-459/07, am 26. Mai 2009 entschieden:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Für VeE ist die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes am 19. Mai 2001 anlässlich des Überquerens der Grenze zwischen Albanien und Griechenland in der Höhe von € 879,05 entstanden.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Kriminalabteilung des Landesgendarmeriekommmandos für Oberösterreich hat im Raum A eine Telefonüberwachung durchgeführt und dem Zollamt Linz mit Schreiben vom 16. Mai 2001 mitgeteilt, es bestehe der Verdacht, dass die Brüder B in zwei Reisebussen Zigaretten vom Kosovo nach Österreich schmuggeln. Die beiden Busse würden in einer Art Linienbetrieb, der eine am Freitag in den Kosovo, der andere am Montag zurück fahren. Die Reiseroute orientiere sich am Bedarf der Fahrgäste. Die Ankunftszeit im Raum A sei einerseits von der Route und andererseits von der Ankunftszeit der Fähre, die der Bus nach Italien

nehme, abhängig. Nach den Erkenntnissen aus den überwachten Telefongesprächen würden pro Fahrt zwischen 100 und 150 Stangen Zigaretten mitgenommen.

Der Reisebus der Marke Mercedes mit dem Kennzeichen y der Firma C wurde am 21. Mai 2001 im Raum Wels von Beamten des Hauptzollamtes Linz und der Kriminalabteilung des Landesgendarmeriekommmandos für Oberösterreich aufgegriffen.

Der Beschwerdeführer (Bf) wurde durch Organe des Hauptzollamtes Linz als Finanzstrafbehörde I. Instanz am 21. Mai 2001 zur Sache als Verdächtiger befragt. Er gab im Wesentlichen an, um 6.25 Uhr mit dem Reisebus als Reiseleiter in unmittelbarer Nähe von Wels von den erwähnten Beamten angehalten worden zu sein. Der Bus sei nach A eskortiert worden. Dort habe eine Revision der Personen und des Gepäcks stattgefunden.

Danach sei ihm eröffnet worden, es bestehe der Verdacht, dass sich im Reisebus eine größere Menge an Zigaretten versteckt befindet, weswegen der Bus zur eingehenden Revision in die Überholungshalle nach Suben verbracht werde.

Dem Ersuchen der Beamten der Sondereinsatzgruppe Wels, allfällig versteckte Zigaretten freiwillig herauszugeben, sei er nachgekommen und habe den Beamten 150 Stangen Zigaretten der Marke Memphis, versteckt in zwei Hohlräumen unter dem Mittelgang des Busses, gezeigt.

Die Frage, ob er derartige Schmuggelfahrten bereits zu frühen Zeiten durchgeführt habe, hat der Bf verneint und angegeben, dass dieses das erste Mal gewesen sei. Es sei geplant gewesen, die Zigaretten im Kosovo zu belassen. Nur durch einen Irrtum sei darauf vergessen worden, sie aus dem Bus herauszunehmen.

Er sei am Mittwoch den 16. Mai 2001 als Mitreisender mit einem mazedonischen Reisebus in den Kosovo gefahren, der verfahrensgegenständliche Bus habe sich bereits dort befunden.

Dieser sei zwei Wochen vorher in den Kosovo gefahren. Die Firma C verfüge über einen zweiten Reisebus der Marke Mercedes mit dem behördlichen Kennzeichen z. Der Bus befindet sich im Kosovo und sei die Rückfahrt nach Österreich zum Wochenende geplant.

Die vorgefundenen Zigaretten habe sein im Kosovo lebender Bruder HyE in Mazedonien gekauft und im Bus versteckt. Die Zigaretten sollten im Kosovo der dortigen Bevölkerung verkauft werden. Die Stange Memphis koste im Mazedonien DM 8,00. Der Verkaufspreis im Kosovo sei DM 10,00.

Mit Beschlagnahmeanordnung des Hauptzollamtes Linz als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 21. Mai 2001 wurde ua. die Beschlagnahme der im Reisebus in den Hohlräumen im Mittelgang vorgefundenen 150 Stangen Filterzigaretten der Marke Memphis verfügt.

Anlässlich der Fortsetzung der Vernehmung am 7. Juni 2001 wurde dem Bf eröffnet, es seien mehrere Telfonanschlüsse der Brüder B überwacht worden. Die Übersetzung der

Telefonprotokolle habe einen ständigen Zigaretten schmuggel seit mehreren Monaten nach Österreich in Reisebussen ergeben.

Der Bf hat dazu im Wesentlichen angegeben, er wisse von derartigen Schmuggelfahrten und Schmuggeltätigkeiten nichts. Das einzige Mal seien Zigaretten am 21. Mai 2001 geschmuggelt worden. Er könne nicht angeben, ob seine Brüder Zigaretten geschmuggelt hätten. Er bestreite bzw. wisse nicht, dass bzw. ob in den Reisebussen der Firma C Zigaretten so wie am 21. Mai 2001 geschmuggelt worden seien. Er bleibe dabei, dass die einzige ihm vorzuwerfende Tathandlung jene vom 21. Mai 2001 sei. Die Telefonate betreffend Schmuggeltätigkeiten mit Zigaretten bestreite er bzw. könne er dazu keine näheren Angaben machen.

Anlässlich der Fortsetzung der Vernehmung am 26. September 2002 wurden dem Bf die Ermittlungsergebnisse eröffnet, im Besonderen jene in Bezug auf die durchgeführte Telefonüberwachung.

Der Bf hat dazu vor allem gemeint, er müsse in der ganzen Angelegenheit erst mit seinen Brüdern D und E sprechen und werde mit ihnen und einer Vertrauensperson zu einer weiteren Einvernahme erscheinen, bei der dann der gesamte Sachverhalt angesprochen werden soll.

Am 2. Oktober 2002 erschienen der Bf und seine Brüder D und E beim Zollamt Linz. Sie waren an einer Besprechung der Angelegenheit nicht interessiert und gaben zu verstehen, die Angelegenheit interessiere sie nicht mehr, sie hätten alles einem Rechtsanwalt übergeben.

Das Zollamt Linz hat im Aktenvermerk vom 11. November 2002 ua. festgehalten, der Dolmetsch HaZ sei am 7. November 2002 zur Überprüfung der im Akt befindlichen Übersetzungen, insbesondere hinsichtlich der in den Übersetzungen angeführten Mengen herangezogen worden. Er habe zwar Übersetzungen, die nicht genau entsprochen hätten, festgestellt, dies sei aber für das Verfahren nicht relevant, die angeführten Mengen würden den Tatsachen entsprechen.

Das Hauptzollamt Linz hat mit Bescheid vom 13. November 2002, Zl. w, festgestellt, der Bf habe die in der Abgabenberechnung näher beschriebenen eingangsabgabepflichtigen Waren (150 Stangen – 30.000 Stück – Filterzigaretten der Marke Memphis Classic) anlässlich seiner Einreise am 21. Mai 2001 durch Verletzung der Gestellungspflicht vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht.

Für den Bf sei daher die Eingangsabgabenschuld kraft Gesetzes gemäß Art. 202 Abs. 1 lit. a, Abs. 3, erster Anstrich ZK iVm § 2 Abs. 1 ZollR-DG in der Höhe von insgesamt € 961,46 an Zoll entstanden.

Das Hauptzollamt Linz hat die Entscheidung unter Hinweis auf die gesetzlichen Grundlagen im Wesentlichen damit begründet, anlässlich der Kontrolle des verfahrensgegenständlichen

Reisebusses am 21. Mai 2001 sei festgestellt worden, der Bf habe die im Mittelgang des Reisebusses versteckt gewesenen verfahrensgegenständlichen Zigaretten aus dem Zollausland, namentlich aus dem Kosovo über Albanien nach Italien und in weiterer Folge nach Österreich ohne Gestellung in das Gemeinschaftsgebiet importiert.

Dagegen wendet sich die Berufung vom 13. Dezember 2002. Der Bf hat den bekämpften Bescheid seinem gesamten Inhalte nach angefochten und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Das Hauptzollamt Linz hat über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2003, ZI. x, entschieden und die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Nach einer gerafften Darstellung des Verfahrensverlaufes und nach dem Hinweis auf die für die Entscheidung relevanten Rechtsgrundlagen hat das Hauptzollamt Linz nach Wiederholung der wesentlichsten Einwendungen der Berufung dem Abgabenverfahren als Sachverhalt zugrunde gelegt, es stehe fest, dass 150 Stangen ausländische unverzollte Zigaretten bei der am 21. Mai 2001 durchgeführten Revision des Reisebusses in zwei Hohlräumen unter dem Mittelgang im Innenraum des Busses vorgefunden worden seien.

An Bord des Reisebusses habe sich neben den Passagieren und dem Fahrer auch der Berufungswerber (Bw) in seiner Funktion als eine Art Reiseleiter befunden. Nach eigenen Angaben arbeite er regelmäßig für die Firma C, welche dem im Kosovo lebenden Bruder des Bf, QuE gehöre.

Eine Zollschuld entstehe gemäß Art. 202 ZK aufgrund objektiver Kriterien. Auf ein subjektives Tatbestandsmerkmal (Wissen oder Wissenmüssen) komme es bei einer Zollschuldentstehung nach Art. 202 Abs. 3, erster Anstrich ZK, nicht an. Es sei belanglos, ob die gegenständlichen Zigaretten für den Verkauf im Kosovo bestimmt gewesen seien. Vielmehr sei entscheidend, dass sie im Zollgebiet der Gemeinschaft aufgegriffen, d.h. beschlagnahmt worden seien. Dass eine Verbringung von Zigaretten in einem Hohlraum unter dem Mittelgang eines Reisebusses vorschriftswidrig sei, liege auf der Hand.

Als Eigentümer des Busses, in dem die Zigaretten in einem Versteck eingeschmuggelt worden seien, sei der im Kosovo lebende Bruder des Bw, QuE, anzusehen.

Nach eigenen Angaben arbeite der Bw, der in Unterlagen auch als österreichischer Vertreter der Firma C bezeichnet werde und auch ausdrücklich ermächtigt sei, über den Bus zu verfügen, für die Firma C und nehme auch regelmäßig als Reiseleiter bzw. Reisebegleiter an den Busfahrten in den Kosovo bzw. aus dem Kosovo teil.

Der Bw habe aus Anlass seiner Einvernahme am 7. Juni 2001 auf Vorhalt der Zollbehörde, dass eine Telefonüberwachung hinsichtlich mehrerer Anschlüsse der Brüder B stattgefunden habe und die Übersetzung der Telefonprotokolle einen ständigen Zigaretten schmuggel seit mehreren Monaten nach Österreich ergeben habe, ausgeführt, er wisse nichts von mehreren

Schmuggelfahrten, weil Zigaretten im Reisebus das einzige Mal am 21. Mai 2006 geschmuggelt worden seien. Dies sei als Eingeständnis des Schmuggels durch den Bw hinsichtlich der gegenständlichen 150 Stangen Zigaretten zu werten.

Der Bw habe diese Zigaretten der Zollbehörde aus freien Stücken gezeigt, als mit der vollständigen Revision des Busses gedroht worden sei. Er sei als jene Person anzusehen, welche die Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht habe. Der Bw habe somit den Tatbestand des Art. 202 ZK erfüllt.

Die Sachverhaltsdarstellung, die Zigaretten seien für den im Kosovo lebenden Bruder bestimmt gewesen und lediglich im Reisebus vergessen worden, widerspreche den Erhebungsergebnissen und liege außerhalb der Lebenserfahrung.

Der Bw habe in der Vernehmung vom 7. Juni 2001 den Zigaretten schmuggel eingestanden. Zur im Berufungsverfahren vorgelegten Zeugenaussage des IsE bemerkte das Zollamt, dass diese im Lichte der Ermittlungsergebnisse der Zollbehörde und der Aussage des Bw in der Vernehmung vom 7. Juni 2001 unglaubwürdig sei. Es widerspreche ebenso der Lebenserfahrung, dass jemand eine große Menge an Zigaretten aus Mazedonien in den Kosovo eingeschmuggelt habe, um diese im Kosovo zu verkaufen, und dann darauf vergesse, die Zigaretten aus dem Schmuggelversteck zu entnehmen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 29. Juli 2003. Der Bf hat den Bescheid seinem gesamten Inhalte nach angefochten und als Berufungsgründe Mängelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht. Er wendet im Wesentlichen ein, Ausgangspunkt der behördlichen Tätigkeit sei die Amtshandlung vom 21. Mai 2001 gewesen, bei der im Mittelgang des Busses 150 Stangen Zigaretten vorgefunden worden seien. Er habe nach der erfolgten Beschlagnahme des Busses den Sachverhalt rekonstruiert. Der beschlagnahmte Autobus sei von einem anderen Lenker am Freitag den 11. Mai 2001 in den Kosovo gesteuert worden, wobei von diesem Fahrer im Einvernehmen mit seinem Bruder, jedoch ohne sein Wissen in Mazedonien die nunmehr gefundenen Zigaretten an Bord des Autobusses gebracht worden seien, um sie auf diese Art und Weise in den Kosovo zu schmuggeln, da zwischen den beiden Ländern eine nicht unbeträchtlichen Differenz im Preis der Zigaretten bestehe. Der Bus sei dann für einige Zeit im Kosovo geblieben und hätten die Zigaretten in dieser Zeit von seinem Bruder wieder aus dem Bus entfernt werden müssen, was dieser jedoch nicht getan habe.

Am Freitag den 18. Mai 2001 sei er mit einem anderen Bus in den Kosovo gefahren. Von dort sei er am nächsten Tag um 5:00 Uhr gemeinsam mit einem zweiten Fahrer mit dem beschlagnahmten Bus zurück nach Österreich gefahren, ohne von den im Bus befindlichen Zigaretten Bescheid zu wissen. Als der Bus dann von den Fahndern aufgebracht und er auf Zigaretten angesprochen worden sei, habe er den zweiten Fahrer des Busses, der im

konkreten Fall von den transportierten Zigaretten ebenfalls nichts gewusst, wohl aber das Versteck an sich gekannte habe, gefragt, so dass er den Beamten einen entsprechenden Hinweis von sich aus habe geben können.

Aus diesem Sachverhalt ergebe sich, dass er weder Täter noch Mitwisser sei. Dazu komme, dass es im gegenständlichen Fall überhaupt keinen Täter oder Mitwisser gebe, zumal die ausschließliche Absicht auf einen Schmuggel der Zigaretten von Mazedonien in den Kosovo gerichtet gewesen sei und zu keinem Zeitpunkt die Absicht bestanden habe, diese Zigaretten nach Österreich zu schmuggeln.

Zu Unrecht werde in weiterer Folge von der Erstbehörde argumentiert, aus der erfolgten Telefonüberwachung würden sich die im Spruch angeführten Tatzeiträume bzw. die Tatsache der Verkäufe von Zigaretten ergeben. Tatsache sei vielmehr, dass die Behörde grundsätzlich bei einer unklaren Formulierung bei den Telefongesprächen davon ausgegangen sei, dass es sich um ein Gespräch betreffend Schmuggel von Zigaretten handle.

So auch etwa dann, wenn in den Gesprächen von Äpfeln die Rede gewesen sei, werde seitens der Erstbehörde offensichtlich unterstellt, dass es sich um ein Codewort für Zigaretten gehandelt habe; hier könne er jedoch jederzeit nachweisen, dass seitens der Passagiere tatsächlich Obst und Gemüse aus der Heimat mit nach Österreich gebracht worden sei, es habe sich daher dann, wenn etwa von Äpfeln die Rede gewesen sei, auch tatsächlich um solche gehandelt.

Auch sei auf den Umstand hinzuweisen, dass wiederholt Reisende des Autobusses mehr Zigaretten transportiert hätten, als zulässig gewesen sei, weshalb es drei bis vier Mal vorgekommen sei, dass der Bus bei einer Kontrolle in Innsbruck beanstandet worden sei, wobei sich jedoch letztlich derjenige, der die Zigaretten tatsächlich gekauft und auch transportiert habe, aus Angst vor Bestrafung und der Konsequenz nicht gemeldet habe, so dass der Zoll letztlich vom Fahrer bezahlt habe werden müssen, er damit aber auch Eigentümer der Zigaretten geworden sei und diese dann selbst konsumiert oder eben weitergegeben habe.

Zur Mängelhaftigkeit des Verfahrens wurde vom Bf ausgeführt, er habe ausdrücklich die Einvernahme der Zeugen Hy und Ga B beantragt, wobei die Erstbehörde nicht einmal deren Ladung und Einvernahme versucht habe. Hätte die Erstbehörde diesem Beweisantrag entsprochen, wäre sie mit Sicherheit zu einem anderen, für ihn günstigeren Ergebnis gekommen, hätten diese Zeugen den obigen Sachverhalt auch schriftlich ausdrücklich bestätigt.

Er habe weiters beantragt, sämtliche Tonbandaufzeichnungen von Telefonaten unter Beziehung eines Dolmetschers in seiner Anwesenheit abzuspielen und sodann vom Dolmetscher übersetzen zu lassen. Auch hier habe die Unterbehörde nicht einmal versucht,

seinem Beweisantrag zu entsprechen, obwohl es - wie beinahe in jeder Sprache - Worte gebe, die mehrere Bedeutungen haben können, es somit für eine vollständige Beweiswürdigung unumgänglich gewesen wäre, sämtliche Bedeutungen der verwendeten Worte in den Telefonaten zu kennen, und dann erst zu entscheiden, welche von mehreren möglichen Übersetzungen tatsächlich zu Grunde zu legen sei. Durch die diesbezügliche Unterlassung sei das erstinstanzliche Verfahren mangelhaft geblieben.

Zum Berufungsgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung bringt der Bf vor, die Erstbehörde habe sich mit den entlastenden Beweisergebnissen entweder nicht auseinander gesetzt oder diese von vornherein gar nicht eingeholt, so dass sie gegen die Grundsätze eines fairen Verfahrens ebenso verstoßen habe wie gegen die Maxime des rechtlichen Gehörs. Die Unterbehörde habe im Rahmen der Berufungsvorentscheidung einen Rechenfehler zu seinen Lasten korrigiert und damit gegen das Verschlimmerungsverbot verstoßen.

Angesichts der grundsätzlichen Bedeutung dieser Maximen, aber auch angesichts der Höhe der ihm insgesamt vorgeschriebenen Zollabgaben und der besonderen Schwierigkeiten tatsächlicher und rechtlicher Art werde eine Entscheidung durch den Berufungssenat in Senatsbesetzung beantragt.

Die Erstbehörde gehe zu Unrecht davon aus, er sei Zollschuldner. Er habe die Ware weder bewusst bzw. vorschriftswidrig ins Zollgebiet verbracht, noch habe er von diesem Vorgang gewusst.

Der Bf hat beantragt, der Unabhängige Finanzsenat möge in Senatsbesetzung im Rahmen einer mündlichen Verhandlung

- die bereits bisher beantragten Zeugen und die Zeugen CaS und die Brüder F einvernehmen, sowie sämtliche Tonbandprotokolle im Rahmen einer mündlichen Verhandlung unter Beziehung eines gerichtlich beeideten Dolmetschers in seiner Anwesenheit abspielen und übersetzen und den angefochtenen Bescheid samt Verfahren für rechtswidrig erklären und ersatzlos beheben;

in eventu

- den angefochtenen Bescheid der Unterbehörde beheben und dieser die neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung auftragen.

Mit Schreiben vom 25. Juli 2006 wurde dem Bf und dem Zollamt Linz das Schreiben des Bundesministeriums für Inneres vom 20. Juli 2006 zur Kenntnis gebracht. Darin teilt das Bundesministerium für Inneres mit, die sechs aus dem Jahr 2001 stammenden magnetooptischen Speichermedien seien nicht mehr rücklesbar. Es würden sich weder das Bundesministerium für Inneres noch die Herstellerfirma für eine Datenrückgewinnung im Stande sehen. Der Bf wurde ferner ersucht, dem Unabhängigen Finanzsenat ladungsfähige Anschriften der beantragten Zeugen zu übersenden.

In seiner Eingabe vom 25. August 2006 hat der Bf mitgeteilt, er sei in G wohnhaft. Zur Ermittlung der Anschriften der Zeugen Ga und HyE dauere es noch, sodass er um eine Fristverlängerung ersuche.

In seiner Eingabe vom 16. Jänner 2007 hat der Bf zur Sache mitgeteilt, er würde die Anträge auf Ladung und Einvernahme der Zeugen ausdrücklich aufrecht erhalten, zumal deren Adressen zum Antragszeitpunkt richtig und ladungsfähig gewesen seien und Verfahrensverzögerungen nicht zu seinen Lasten gehen dürften. Der Bf hat diesbezüglich den Antrag auf amtswegige Ermittlung des Aufenthaltsortes der Zeugen und auf anschließende Ladung gestellt, nicht zuletzt deshalb, weil seine Fragemöglichkeit an Belastungszeugen einem Grundrecht entspreche.

Mit Eingabe vom 22. Mai 2007 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat die Auflösung des Bevollmächtigungsverhältnisses zu seinem Rechtsvertreter bekannt gegeben.

In der am 5. Juni 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde zunächst die mit dem Zeugen HaZ am 4. Juni 2007 aufgenommenen Niederschrift verlesen.

Danach wurden SaD, BeD, SaS, CaS, JoD und HyD als Zeugen einvernommen.

Als den Sachverhalt ergänzend hat sich in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen ergeben, dass der Bf seit sechzehn Jahren in Österreich lebt. Seit dem Krieg im Kosovo in den Jahren 1999 und 2000 hätten die Busse die Route über Albanien, Griechenland (Igoumenitsa) und Italien (Brindisi) nach Österreich genommen. Man sei nach Bedarf, je nachdem, wie viele Reisegäste es gegeben hat, einmal im Monat oder auch wöchentlich gefahren.

Der Zollsenat 3 (K) des Unabhängigen Finanzsenates hat am 5. Juli 2007 den Beschluss gefasst, dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) Fragen zu einem allfälligen Erlöschen der verfahrensgegenständlichen Zollschuld vorzulegen.

Der EuGH hat die Fragen in seinem Urteil vom 2. April 2009, RS C-459/07, beantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die für eine Entscheidung relevanten gesetzlichen Grundlagen in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt gültigen Fassung lauten:

Art. 202 Abs. 1 ZK Buchstabe a

Eine Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Im Sinne dieses Artikels ist vorschriftswidriges Verbringen jedes Verbringen unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich.

Art. 202 Abs. 2 ZK

Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Art. 202 Abs. 3 erster Anstrich ZK

Zollschuldner ist

- die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Art. 215 Abs. 1 erster Anstrich ZK

Die Zollschuld entsteht

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschuld entstehen lässt.

Art. 215 Abs. 4 ZK

Stellt eine Zollbehörde fest, dass eine Zollschuld gemäß Art. 202 in einem anderen Mitgliedstaat entstanden ist, so gilt die Zollschuld, sofern sie weniger als 5.000 EUR beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde.

Art. 4 Zif. 9 und Zif. 10 ZK

Unter Zollschuld ist ua die Verpflichtung einer Person, die für eine bestimmte Ware die im geltenden Gemeinschaftsrecht vorgesehenen Einfuhrabgaben (Einfuhrzollschuld) zu entrichten, zu verstehen.

Zu den Einfuhrabgaben zählen Zölle und Abgaben mit gleicher Wirkung bei der Einfuhr von Waren und bei der Einfuhr erhobene Abgaben, die im Rahmen der gemeinsamen Agrarpolitik oder aufgrund der für bestimmte landwirtschaftliche Verarbeitungserzeugnisse geltenden Sonderregelungen vorgesehen sind.

Art. 233 Unterabs. 1 lit. d ZK

Unbeschadet der geltenden Vorschriften über die Verjährung der Zollschuld sowie über die Nichterhebung des Betrages der Zollschuld in den Fällen, in denen die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners gerichtlich festgestellt wurde, erlischt die Zollschuld, wenn Waren, für die eine Zollschuld gemäß Art. 202 entstanden ist, bei dem vorschriftswidrigen Verbringen beschlagnahmt und gleichzeitig oder später eingezogen werden.

Nach der gegenständlichen Sachlage kann von einer schlüssigen Gestellung der versteckten Zigaretten, die nur im Falle einer Intensivkontrolle des Beförderungsmittels festgestellt werden können, anlässlich der Einreise nach Griechenland nicht die Rede sein. Die im Mittelgang des Busses versteckten Zigaretten wurden anlässlich des Eintrittes in das Zollgebiet

in Griechenland unter Nichtbeachtung der Gestellungspflicht nach Art. 40 ZK in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht.

Nach dem erhobenen Sachverhalt ist die Zollschuld für die beschlagnahmten Zigaretten nach Art. 202 Abs. 1 lit. a ZK entstanden.

Ist die Zollschuld nach Art. 202 Abs. 1 ZK entstanden und erfolgt gleichzeitig oder später die Einziehung der Waren, erlischt gemäß Art. 233 Unterabs. 1 lit. d ZK die Zollschuld.

Aus der Sicht des VwGH in seiner Entscheidung vom 24. April 2002, ZI. 2001/16/0410, und des BFH München in seinem Urteil vom 7. März 2006, ZI. VII R 23/04, erlischt eine nach Art. 202 Abs. 1 ZK entstandene Zollschuld jedoch zu unterschiedlichen Zeitpunkten.

Ausgehend von diesen unterschiedlichen Auffassungen zum Ende des Zeitraumes, in dem es nach dem Entstehen der Zollschuld nach Art. 202 ZK zu einem Erlöschen der Zollschuld kommen kann, hat der Unabhängige Finanzsenat dem EuGH ua. folgende Frage zur Vorabentscheidung gestellt:

“Der Erlöschenstatbestand des Art. 233 Unterabsatz 1 lit. d des ZK stellt nicht auf den Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld, sondern auf einen Zeitraum nach dem Entstehen der Zollschuld ab, weil er eine nach Art. 202 des ZK „entstandene“ Zollschuld voraussetzt.

Ist die Wortfolge „beim vorschriftswidrigen Verbringen“ im Sinne des Art. 233 Unterabsatz 1 lit. d des ZK so auszulegen,

– dass das Verbringen einer Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft, für die eine Zollschuld nach Art. 202 des ZK entstanden ist, bereits mit ihrem Verbringen zur Grenzzollstelle oder an einen anderen von den Zollbehörden bezeichneten Ort, spätestens jedoch mit dem Verlassen des Amtsplatzes der Grenzzollstelle oder des sonst bezeichneten Ortes endet, weil die Ware damit das Innere des Zollgebiets erreicht hat, so dass eine Beschlagnahme und Einziehung der Waren nach diesem Zeitpunkt nicht mehr zu einem Erlöschen der Zollschuld führt, oder so auszulegen,

– dass das Verbringen einer Ware in das Zollgebiet der Gemeinschaft, für die eine Zollschuld nach Art. 202 des ZK entstanden ist, im Sinne einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise so lange andauert, so lange ihre Beförderung als einheitlicher Lebensvorgang im Anschluss an das Verbringen der Ware in das Zollgebiet noch andauert, die Ware im Zollgebiet demnach noch nicht an einem ersten Bestimmungsort eingetroffen und dort zur Ruhe gekommen ist, so dass eine Beschlagnahme und Einziehung der Waren noch bis zu diesem Zeitpunkt zu einem Erlöschen der Zollschuld führt?“

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 2. April 2009 zu Recht erkannt und die an ihn gestellte Frage dahingehend beantwortet, indem er ausführte, die Art. 202 und 233 Unterabsatz 1 lit. d

ZK sind dahin auszulegen, dass die Beschlagnahme von vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft verbrachten Waren nur dann zum Erlöschen der Zollschuld führt, wenn sie erfolgt, bevor die Waren über die erste innerhalb dieses Gebiets liegende Zollstelle hinaus gelangt sind.

In seinen Erwägungsgründen (Rz 32 bis 34) hat der EuGH dazu vor allem festgehalten, dass Vorhandensein von vorschriftswidrig verbrachten Waren im Zollgebiet der Gemeinschaft allein berge eine sehr große Gefahr, dass diese Waren letztlich Eingang in den Wirtschaftskreislauf der Mitgliedstaaten finden. Haben diese Waren erst einmal die Zone verlassen, in der sich die erste innerhalb dieses Gebietes liegende Zollstelle befindet, ist die Chance geringer, dass sie von den Zollbehörden im Rahmen von stichprobenartig durchgeföhrten Kontrollen zufällig entdeckt werden.

Die Behörden sind nämlich in den Zollstellen, die strategisch an den Grenzübergängen der Außengrenzen liegen, am besten in der Lage, die in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren intensiv zu kontrollieren, um sowohl einen unlauteren Wettbewerb mit den Herstellern in der Gemeinschaft als auch die mit dem Einfuhrschmuggel verbundenen Einnahmeverluste zu verhindern.

Daher kann die Beschlagnahme von unter Nichtbeachtung der Formalitäten der Art. 38 bis 41 des ZK in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbrachten Waren, die jenseits der ersten innerhalb des Zollgebiets der Gemeinschaft liegenden Zollstelle praktisch zufällig stattfindet, nicht zum Erlöschen der Zollschuld im Sinne des Art. 233 Unterabsatz 1 lit. d des ZK führen.

Damit ist klargestellt, dass nach der gegenständlichen Sachlage nicht von einem Erlöschen der Zollschuld auszugehen ist, weil die Zigaretten erst in Wels beschlagnahmt wurden. Nur eine Beschlagnahme der Zigaretten bei jenem Zollamt, welches benutzt wurde, um von Albanien nach Griechenland, damit in das Zollgebiet der Europäischen Union einzureisen, also noch bevor die Zigaretten über diese erste Zollstelle innerhalb des Zollgebiets der Europäischen Gemeinschaft hinaus gelangt wären, hätte zum Erlöschen der Zollschuld geführt.

In der am 5. Juni 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde zunächst die mit dem Zeugen HaZ am 4. Juni 2007 aufgenommenen Niederschrift verlesen.

Der Zeuge hat vor allem ausgesagt, er sei im November 2000 vom Hauptzollamt Linz ersucht worden, Übersetzungen des ArD zu überprüfen. Jeder Dolmetscher übersetze Passagen etwas anders. Die Übersetzungen des ArD seien inhaltlich richtig gewesen. Die jeweiligen Formulierungen seien Geschmackssache. ArD habe teilweise wortwörtlich, teilweise aber auch Gesprächsteile zusammenfassend übersetzt. Er habe Unterschiede hinsichtlich des Satzbaues, nicht jedoch hinsichtlich des Inhaltes festgestellt. Vom Inhalt her seien die Übersetzungen fehlerlos. Dass ArD schlampig übersetzt haben soll, sei ihm nicht aufgefallen.

Dem Antrag des Bf, ihm den Inhalt der magnetooptischen Speichermedien im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorzuspielen, konnte aus technischen Gründen nicht nachgekommen werden. Die Zeugenaussage des HaZ vom 4. Juni 2007 ist damit auch dahingehend von besonderer Bedeutung.

In der mündlichen Verhandlung wurden neben anderen Zeugen auch der Zeuge SaD - dieser hat den Ankauf von 10 Stangen Ernte a° S 200 von SaE bestätigt, der Zeuge BeD - dieser hat den Ankauf von 4 Stangen Memphis a° S 200 von den Brüdern B bestätigt und ausgeführt, viele Leute hätten gewusst, dass die Zigaretten mit dem Bus der Firma B nach Österreich gekommen sind, der Zeuge SaS - dieser hat den Inhalt seiner Aussage als Verdächtiger am 25. Juni 2001 als Zeuge bestätigt, und der Zeuge JoD – dieser hat dem Grunde nach den Ankauf von Zigaretten von XhE bestätigt, einvernommen.

Im Hinblick auf die Ausführungen der Zeugen, auf die Protokolle zur Telefonüberwachung, auf die Ermittlungsergebnisse des Zollamtes Linz und auf die deutlich höhere Gewinnspanne bei einem Verkauf der Zigaretten im Zollgebiet ist die Verantwortung des Bf, die Zigaretten hätten aus Mazedonien gestammt und wären für den Kosovo bestimmt gewesen, als Schutzbehauptung zu bewerten.

Zu den Ausführungen des Bf in seinen Eingaben vom 25. August 2006 und vom 16. Jänner 2007 ist auszuführen, dass der Bf ladungsfähige Anschriften der Zeugen zu keiner Zeit genannt hat. Die Zeugen werden funktionell als Entlastungs- und nicht als Belastungszeugen geführt. Darüber hinaus trifft das Risiko des Wohnsitzwechsels eines Zeugen im Ausland den Abgabepflichtigen und nicht die Behörde (VwGH 27.2.2002, 97/13/0201). Damit liegt mangels der Bezeichnung der Adresse der Zeugen kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vor (VwGH 28.9.2004, 2002/14/0066).

Tat Handlung zur Begründung einer Einfuhrzollschuld nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK ist das vorschriftswidrige Verbringen von Waren in das Zollgebiet der Gemeinschaft. Es geht dabei um ein objektives Fehlverhalten beim Verbringen in das Zollgebiet. Vorstellungen oder ein Verschulden des Handelnden sind unerheblich. Nach den Ausführungen des Bf in seiner Berufung ist er am 19. Mai 2001 gegen 5:00 Uhr vom Kosovo über Albanien und Griechenland bzw. Italien nach Österreich aufgebrochen, so dass davon auszugehen ist, dass er die Grenze zwischen Albanien und Griechenland am 19. Mai 2001 überschritten hat.

Gemäß Art. 202 Abs. 3 erster Gedankenstrich ZK werden der Handelnde, der Schmuggler, der Täter Zollschuldner. Das tatsächliche Befördern ist entscheidend. Auf die rechtliche Beziehung zur Ware kommt es nicht an. Gestellungs- und mitteilungspflichtig sind alle Personen, die die Herrschaft über das Beförderungsmittel im Zeitpunkt der Verbringung haben, nämlich der

Fahrer, sein Beifahrer oder ein Ersatzmann; diese Personen selbst dann, wenn sie nicht wissen oder nicht wissen können, dass die Ware im Beförderungsmittel versteckt ist, weil diese Personen die Ware ordnungsgemäß verbringen müssen. Aber auch jede andere sich im Fahrzeug befindliche Person wird Zollschuldner, wenn sie nachweislich hinsichtlich der Verbringung die Verantwortung trägt.

Der Ort der Zollschuldenstehung (im Gegenstand der Grenzübergang zwischen Albanien und Griechenland) hat wesentliche rechtliche Auswirkungen in mehrfacher Hinsicht. Einerseits wird in Art. 215 Abs. 3 ZK die örtliche Zuständigkeit für die Abgabenerhebung festgelegt. Auf der anderen Seite entfaltet die Regelung Auswirkungen für die nationalen Abgaben, die Verbrauchsteuern, einschließlich der Einfuhrumsatzsteuer, da deren Entstehen im grenzüberschreitenden Warenverkehr mit Drittländern regelmäßig der Zollschuldenstehung folgt.

Ausgehend von den Ausführungen des Bf selbst zum Sachverhalt ist im Zusammenhang mit den Ermittlungsergebnissen des Hauptzollamtes Linz, den Ausführungen der vernommenen Zeugen und den Ausführungen der Brüder des Bf gesichert davon auszugehen, dass der verfahrensgegenständliche Reisebus im fraglichen Zeitraum in einer Art Linienbetrieb zwischen A und dem Kosovo über Griechenland und Italien nach Österreich verkehrte. Aus Ermittlungsergebnissen ergibt sich - auch wenn dies vom Bf bestritten wird - mit einem zumindest größeren Grad an Wahrscheinlichkeit, dass der Mittelgang der beiden Busse der Firma C bei diversen Einreisen als Zigarettenversteck gedient hat. Der Zeuge BeD hat in der mündlichen Verhandlung ausgesagt, die Zigaretten seien mit den Bussen der Firma C nach Österreich verbracht worden; dies hätten viele Leute gewusst.

Faktum ist, dass am 21. Mai 2001 im Reisebus der Firma C der Marke Mercedes mit dem amtlichen Kennzeichen y 150 Stangen Zigaretten der Marke Memphis versteckt in zwei Hohlräumen unter dem Mittelgang des Busses vorgefunden wurden.

Das Beweisverfahren hat es als unstrittig hervorgebracht, dass die gegenständlichen Zigaretten am 19. Mai 2001 zollunredlich nach Griechenland, damit in das Zollgebiet der Europäischen Union eingetreten sind. Das Eintrittszollamt in Griechenland war der Ort der Tatbestandsverwirklichung. Die verfahrensgegenständlichen Zollschulden sind gemäß Art. 202 ZK damit in einem anderen Mitgliedstaat als Österreich entstanden.

Stellt eine Zollbehörde fest, dass eine Zollschuld gemäß Art. 202 ZK in einem anderen Mitgliedstaat entstanden ist, so gilt die Zollschuld gemäß Abs. 4, sofern sie weniger als € 5.000,00 beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde.

Dem Art. 215 ZK wurde dessen Abs. 4 durch die VO 2700/2000 (ABl. 2000 Nr. L 311/17) mit Wirkung vom 19. Dezember 2000 angefügt. Durch diese Bestimmung wird die Erhebung von Zollschulden, die in einem anderen Mitgliedstaat entstanden sind, vereinfacht. Die Vereinfachung ist allerdings auf den Zollschuldetatbestand des vorschriftswidrigen Verbringens (Art. 202 ZK, vor allem auf Fälle des Einfuhrschmuggels) beschränkt. Auch kann sie nur auf Zollschulden angewendet werden, deren Einfuhrabgabenbetrag (Zölle im eigentlichen Sinne) unter € 5.000,00 liegt. Die Fiktion des Art. 215 Abs. 4 ZK bedeutet, dass immer dann, wenn eine Zollschuld gemäß Art. 202 ZK entstanden ist und der Betrag an Zöllen im eigentlichen Sinne unter € 5.000,00 liegt, derjenige Mitgliedstaat zur Erhebung zuständig ist, der die Entstehung feststellt; im Gegenstand damit Österreich.

Weil Art. 215 Abs. 4 ZK, der mit Wirkung vom 19. Dezember 2000 von einem fiktiven Ort der Zollschuldenstehung und damit von einer Zuständigkeit des entdeckenden Mitgliedstaates in Bagatelfällen ausgeht, auf Zollschuldetstehungen im Jahr 2001 anzuwenden ist, war das Hauptzollamt Linz danach zur Erhebung der Abgaben berechtigt.

Nicht zuletzt auf Basis der Telefonüberwachung ist mit zumindest größerem Grad an Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass auch bei anderen Transporten Zigaretten aus dem Kosovo vor dem Krieg über Jugoslawien und ab dem Krieg über Albanien, Griechenland und Italien - auch in der Verantwortung des Bf, obwohl von diesem bestritten - nach Österreich verbracht worden sind.

Diesbezüglich wird auf die Begründung in der an den Bf ergangenen rechtskräftigen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. September 2007, GZ. v., namentlich an die Ausführungen zu den einzelnen Abhörprotokollen und zu deren Bewertung, verwiesen.

Betreffend den als "Verschlimmerungsverbot" bezeichneten Einwand ist auf den Inhalt der im Wesentlichen inhaltsgleichen Bestimmungen des § 85b Abs. 3 ZollR-DG bzw. des § 289 Abs. 2 BAO hinzuweisen.

Danach haben im Rechtszug angerufene Abgabenbehörden grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie sind berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener die bekämpfte Entscheidung zu verantwortenden Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid in Beachtung der Sachidentität nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung (Beschwerde) als unbegründet abzuweisen. Wegen dieser den Berufungsbehörden in Zollangelegenheiten zugewiesenen Berechtigung darf eine Abgabenvorschreibung in der Berufungsvorentscheidung und/oder Berufungsentscheidung erhöht werden. Im Abgabenverfahren besteht kein Verböserungsverbot (VwGH 15.03.2001, 2000/16/0082).

Der Bf ist Zollschuldner gemäß Art. 202 Abs. 3 erster Anstrich ZK. Er war hinsichtlich der Zigaretten gestellungs- und mitteilungspflichtig, weil er nachweislich die Verantwortung hinsichtlich der Verbringung getragen hat. Er hat nach eigenen Angaben regelmäßig als Reiseleiter bzw. Reisebegleiter an den Busfahrten in den Kosovo bzw. aus dem Kosovo teilgenommen. Er hat Rechnungen bezahlt, Postanweisungen und Überweisungen veranlasst.

Der Bf ist als Käufer des Busses aufgetreten und hat diesen auch übernommen. Im Kaufvertrag vom 1. September 1998 wird der Bf als Käufer des Busses geführt. In diversen Unterlagen - z.B. im Mietvertrag vom 4. April 2001 - wird der Bf als Vertreter der Firma C geführt. Der Bf war nachweislich ermächtigt für die Firma C über die Busse zu verfügen.

Dass dem Bf das vorschriftswidrige Verbringen der Zigaretten zumindest bewusst war, ist zwar nicht gefordert, liegt aber aufgrund der Verbringungsmodalitäten, des niedrigeren Einkaufs- bzw. Verkaufspreises der geschmuggelten Zigaretten und im Grunde von bedenklichen Anbahnungs- und Übergabemodalitäten mit den Abnehmern der Zigaretten - in der Regel bereits vor der Verbringung quasi auf Bestellung - auf der Hand.

Es ist allgemein bekannt, dass nicht nur in Europa gerade Tabakwaren besonderen Regimen sowohl im Hinblick auf die Einfuhr von Zigaretten als auch beim Verkauf derselben an Letztverbraucher durch befugte Tabakwarenverschleißer unterworfen sind. Bei kaum einer Bewegung über Grenzen hinweg wird die Frage von Zollorganen nach mitgeführten Tabakwaren und/oder eine Kontrolle nach solchen ausbleiben. Über entsprechende Aufgriffe wird häufig in Medien aller Art berichtet. Die Kenntnis, dass der Ankauf zollunredlich eingeführter Zigaretten gegenüber dem Marktpreis deutlich billiger kommt, ist geradezu allgemeines Wissensgut.

Hinsichtlich der Neuberechnung der Abgabe Zoll (Z1) wird auf die Berechnung in der in Rechtkraft erwachsenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. September 2007, GZ. v, verwiesen.

Wegen des Erfordernisses der Sachidentität durfte sich der Unabhängigen Finanzsenat mit der Frage, ob Einfuhrumsatzsteuer und Tabaksteuer zu erheben bzw. eine Abgabenerhöhung vorzuschreiben gewesen wären, nicht auseinander setzen. Sache des Verfahrens ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Behörde erster Instanz gebildet hat. Danach wurde dem Bf nur die Abgabe Zoll (Z1) zur Entrichtung aufgetragen.

Aus den dargelegten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 26. Mai 2009