



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) des Hauptzollamtes Wien vom 18. Juni 1997, GZ. 100/51378/97, betreffend Eingangsabgaben 1997, entschieden:

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird hinsichtlich der Höhe der Eingangsabgaben wie folgt abgeändert:

Abgabenart	Betrag in S	Betrag in €
Zoll (Z1)	3.046,00	221,36
Einfuhrumsatzsteuer (EU)	2.583,00	187,71
Tabaksteuer (TS)	6.269,00	455,59
Summe	11.898,00	864,66

Die den Entscheidungsgründen folgende Abgabenberechnung bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Beschwerde wird im Übrigen 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**

Im Zuge seiner Einvernahme am 29. Juni 1996 durch das Hauptzollamt Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz (Niederschrift ZI. 81.971/2/96-Str.IV/Md) gab der Bf. an, am 1. Juni 1996 erstmalig probeweise 15 Stangen Zigaretten der Marke "Malboro" und 15 Stangen Zigaretten der Marke "Camel" in einem PKW versteckt über das Zollamt Berg nach Österreich eingeschmuggelt und in weiterer Folge in Wien zu einem Preis von 180,00 S weiterverkauft zu haben. Da er beim ersten Import keine Schwierigkeiten hatte, hat er sich entschlossen, 170 Stangen Zigaretten in der Slowakischen Republik auf dem "Schwarzmarkt" zu einem Preis von 120,00 S pro Stange anzukaufen und nach Österreich zu schmuggeln. Am 29. Juni 1996 wurde er durch Zollorgane des Zollamtes Berg beim Tatversuch betreten. In der am 12. Juli 1996 fortgesetzten Einvernahme (Niederschrift ZI. 81.971/6/96-Str.IV/Md) wurde der Bf. befragt, ob er seine Aussagen vom 29. Juni 1996 vollinhaltlich aufrecht erhalten oder diese abändern, ergänzen bzw. deren nochmalige Übersetzung erhalten möchte. Dazu erklärte der Bf., dass er seine Aussagen noch voll in Erinnerung hat und er diesen nichts mehr hinzufügen möchte.

Das Hauptzollamt Wien teilte dem Bf. mit Bescheid vom 9. April 1997, ZI 81.971/96-IV/Md gem. Art. 221 Abs. 1 ZK (Zollkodex), Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992, ABIEG Nr. L 302 vom 19. Oktober 1992, S. 1, im Spruchteil

a.) eine gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit § 2 Abs. 1 ZollR-DG (Zollrechts-Durchführungsgesetz) entstandene Eingangsabgabenschuld im Ausmaß von insgesamt 1.023,67 Euro/14.086,00 S (davon 331,97 Euro/4.568,00 S an Zoll, 236,04 Euro/3.248,00 S an Einfuhrumsatzsteuer und 455,66 Euro/6.270,00 S an Tabaksteuer) und im Spruchteil

b.) eine gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 erster Anstrich ZK in Verbindung mit Art. 234 Abs. 2 ZK-DVO, Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 der Kommission vom 2. Juli 1993, ABIEG Nr. L 253 vom 11. Oktober 1993, S. 1, und § 2 Abs. 1 ZollR-DG entstandene Eingangsabgabenschuld in der Höhe von insgesamt 5.682,14 Euro/78.188,00 S (davon

1.834,04 Euro/25.237,00 S an Zoll, 1.308,26 Euro/18.002,00 S an Einfuhrumsatzsteuer und 2.539,84 Euro/34.949,00 S an Tabaksteuer) mit.

Dies mit der Begründung, der Bf. hätte am 1. Juni 1996 die im Spruchteil a.) bezeichneten 6.000 Stück Zigaretten ohne Gestellung beim österreichischen Grenzzollamt und ohne Entrichtung der auf diesen Waren lastenden Eingangsabgaben in das Zollgebiet der Europäischen Union eingebracht. Ebenso hätte er am 29. Juni 1996 die im Spruchteil b.) bezeichneten 34.000 Stück Zigaretten durch Abgabe einer Zollanmeldung aufgrund einer konkludenten Willensäußerung beim österreichischen Grenzzollamt Berg, ohne dass die Voraussetzungen dafür gegeben waren, vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht.

Im erstinstanzlichen Abgabungsverfahren hat das Hauptzollamt Wien den Zollwert für die im Beschwerdefall relevanten, bereits am 1. Juni 1996 eingeschmuggelten Zigaretten gem. § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) im Sinne des Art. 31 Zollkodex mit 180,00 S pro Stange geschätzt.

Mit Eingabe vom 23. Mai 1997 erhob der Bf. gegen diesen Bescheid den Rechtsbehelf der Berufung. Er bestritt, am 1. Juni 1996 Zigaretten vorschriftswidrig eingeführt zu haben und wies darauf hin, dass er seine Strafe für die im Spruchteil b.) des Bescheides angeführte Tat beglichen hätte.

Das Hauptzollamt Wien gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juni 1997, Zl. 100/51378/97, teilweise statt und änderte den Bescheid, indem es dessen Spruchteil b.) entfallen ließ, weil für die dort genannten Waren die Zollschuld gem. Art. 233 Buchstabe d ZK erloschen sei.

Dagegen richtet sich die als Beschwerde gem. § 85c Abs. 1 ZollR-DG zu wertende Eingabe vom 9. September 1997, in der der Bf. im Wesentlichen bestreitet, am 1. Juni 1996 Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht zu haben.

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

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

Gemäß Art. 4 Nr. 19 ZK ist Gestellung die Mitteilung an die Zollbehörden in der vorgeschriebenen Form, dass sich die Waren bei der Zollstelle oder an einem anderen von den Zollbehörden bezeichneten oder zugelassenen Ort befinden.

Nach § 37 ZollR-DG ist es zur Gestellung ausreichend, dass Waren auf verkehrsübliche Weise befördert werden und das einschreitende Zollorgan daher von ihrem Vorhandensein ohne Schwierigkeit Kenntnis erlangen kann.

Mittels Gestellung wird der Zollbehörde mitgeteilt, dass sich eine eingeführte oder auszuführende Ware bei der Zollstelle oder an einem anderen zugelassenen Ort befindet. Nicht das tatsächliche Verbringen ist entscheidend, sondern nur die Mitteilung. Dabei wird jedoch logisch vorausgesetzt, dass die Ware körperlich am bezeichneten Ort ist. Bei der Mitteilung ist ausreichend, auf das Vorhandensein von Waren hinzuweisen.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass nicht alle Waren in jedem Fall offensichtlich erkennbar, z.B. auf einem LKW, geladen sind, muss die Reichweite der Gestellungsmittteilung in Bezug auf die Waren, die von der Erklärung erfasst sind, eingegrenzt sein. So kann sich die Mitteilung ohne weitere Zusätze auf diejenigen Waren beziehen, mit deren Vorhandensein der befasste Zöllner unter normalen Umständen auch rechnen kann. Versteckte (an nicht üblichen Orten befindliche) oder verheimlichte (durch besondere Vorrichtungen versteckte) Waren sind ohne eine qualifizierte Mitteilung nicht gestellt, weil die Zollstelle ohne besondere, nicht für den Normalfall geschaffene Maßnahmen ihre Befugnisse nicht ausüben kann (Witte, Kommentar zum Zollkodex<sup>3</sup>, Art. 40 , Rz 4).

Werden Waren auf besondere Weise versteckt, dann wird vom Verbringer der Waren damit beabsichtigt, solche Waren der Zollbehörde vorzuenthalten, jedenfalls aber nicht mitzuteilen und zu stellen sowie einer Zollbehandlung zuzuführen. Versteckte Waren sind nicht gestellt.

Der Bf. hat anlässlich seiner Einvernahmen vom 29. Juni 1996 und 12. Juli 1996 dargetan, am 1. Juni 1996 erstmalig probeweise 15 Stangen Zigaretten der Marke "Malboro" und 15 Stangen Zigaretten der Marke "Camel" in einem PKW versteckt über das Zollamt Berg nach Österreich eingeschmuggelt und in weiterer Folge in Wien zu einem Preis von 180,00 S weiterverkauft zu haben.

Angaben einer Person bei der ersten Vernehmung kommen erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten (VwGH 21.11.1985, 84/16/0201; 4.9.1986, 86/16/0080). Einer Erstaussage ist daher erfahrungsgemäß größere Glaubwürdigkeit zuzumessen als späteren Aussagen oder - wie hier - hievon abweichenden Darstellungen im Zuge eines Rechtsbehelfsverfahrens.

Gem. Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld, wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht wird.

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

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

Zollschuldner nach Absatz 3 erster Anstrich der bezeichneten Gesetzesstelle ist u.a. die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat.

Die Zigaretten wurden am 1. Juni 1996 durch den Bf. unter Nichtbeachtung der Gestellungspflicht nach Art. 40 ZK in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht. Demnach ist die Zollschuld für diese Zigaretten nach Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entstanden.

Gem. Art. 29 Abs. 1 ZK ist der Zollwert eingeführter Waren der Transaktionswert, das heißt der für die Waren bei einem Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft tatsächlich gezahlte oder zu zahlende Preis, gegebenenfalls nach Berichtigung gemäß den Artikeln 32 und 33 ZK und unter der Voraussetzung, dass keiner der die Transaktionswertmethode ausschließenden Tatbestände des Art. 29 Abs. 1 Buchstaben a bis d ZK vorliegen.

Kann der Zollwert nicht nach Art. 29 ZK ermittelt werden, so ist er gem. Art. 30 Abs. 1 ZK in der Reihenfolge des Art. 30 Abs. 2 Buchstaben a) bis d) zu ermitteln, und zwar nach dem jeweils ersten zutreffenden Buchstaben mit der Maßgabe, dass die Inanspruchnahme der Buchstaben c) und d) auf Antrag des Anmelders in umgekehrter Reihenfolge erfolgt; nur wenn der Zollwert nicht nach einem bestimmten Buchstaben ermittelt werden kann, darf der nächste Buchstabe in der in diesem Absatz festgelegten Reihenfolge herangezogen werden. Der nach diesem Artikel ermittelte Zollwert ist nach Abs. 2 der bezeichneten Gesetzesstelle u.a. einer der folgenden Werte:

Der Transaktionswert gleicher Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (Buchstabe a).

Der Transaktionswert gleichartiger Waren, die zur Ausfuhr in die Gemeinschaft verkauft und zu demselben oder annähernd zu demselben Zeitpunkt wie die zu bewertenden Waren ausgeführt wurden (Buchstabe b).

Kann der Zollwert der eingeführten Waren nicht nach den Art. 29 und 30 ZK ermittelt werden, so ist er gem. Art. 31 Abs. 1 ZK auf der Grundlage von in der Gemeinschaft verfügbaren

Daten durch zweckmäßige Methoden zu ermitteln, die übereinstimmen mit den Leitlinien und allgemeinen Regeln

- des Übereinkommens zur Durchführung des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994,
  - des Artikels VII des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens von 1994
- sowie
- der Vorschriften dieses Kapitels.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gem. § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist gem. Absatz 2 der bezeichneten Gesetzesstelle insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Da der Bf. für das maßgebliche Kaufgeschäft die erforderlichen Unterlagen, insbesondere Rechnungen nicht vorlegen konnte, scheidet eine Bewertung nach Art. 29 ZK aus.

Im erstinstanzlichen Abgabenverfahren hat das Hauptzollamt Wien den Zollwert für die beschwerdegegenständlichen Zigaretten gem. § 184 BAO im Sinne des Art. 31 Zollkodex mit 180,00 S pro Stange geschätzt, ohne jedoch zu begründen, wie es zu diesem Schätzungsergebnis gelangt.

In seiner Stellungnahme vom 5. Mai 2003 führt das Hauptzollamt Wien aus, dass die Abgabeberechnung anhand der sogenannten "Reiseverkehr-Warenliste" erfolgt sei, die regelmäßig für die Bewertung von Tabakwaren herangezogen werde, sofern keine anderen geeigneten Beweismittel (z.B. Fakturen, Preislisten) den jeweiligen Transaktionswert belegen würden. Die vorliegenden Parteiaussagen über den Ankauf der Zigaretten seien durch keine Unterlagen belegt und würden daher keine glaubwürdige Bemessungsgrundlage darstellen.

Der Bf. hat anlässlich seiner Einvernahme vom 29. Juni 1996 den Kaufpreis der Zigaretten im Drittland mit 120,00 S pro Stange und den Weiterverkaufspreis im Zollgebiet mit 180,00 S pro Stange angegeben. Er wollte in Österreich und Italien Schmuggelzigaretten gewinnbringend verkaufen. Auch diese Ausführungen des Bf. in seinen ersten Einvernahmen haben die Vermutung für sich, dass sie der Wahrheit am nächsten kommen. Im Übrigen finden sich im Sachverhalt auch keine diesen Parteiangaben widersprechende Anhaltspunkte.

Bei einem Weiterverkaufspreis von 180,00 S pro Stange wäre ein Schätzungsergebnis in derselben Höhe auch nicht schlüssig zu begründen, da in diesem Fall der Weiterverkauf in

Österreich ohne Gewinn erfolgt wäre. Im Übrigen ist nicht nachvollziehbar wie die in der sogenannten "Reiseverkehr-Warenliste" enthaltenen Preise zustande kommen und ob diese daher auch für den vorliegenden Fall zur Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen anwendbar sind. Wenn die Zollbehörde über entsprechende Erfahrungspreise im Drittland verfügt, so hätte sie vor einer Schätzung des Zollwertes die Bewertung nach Art. 30 Abs. 2 Buchstabe a oder b ZK in Erwägung ziehen oder den Ausschluss dieser Bewertungsmethoden entsprechend begründen müssen.

Im Beschwerdefall ist daher davon auszugehen, dass ein Schätzungsergebnis, das sich an den Parteiangaben über den Kaufpreis im Drittland orientiert, der materiellen Wahrheit am nächsten kommt.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Abgabenberechnung:**

Waren:

15 Stangen Zigaretten der Marke "Camel"

15 Stangen Zigaretten der Marke "Malboro"

Warennummer: 2402 2090 002

Zollwert: 120,00 S/Stange

Inl. Kleinverkaufspreis/Packung:

"Camel": S 38,00

"Malboro": S 39,00

1 Euro = 13,7603 S

Abgabenart	Bemessungsgrundlage	Satz	Betrag
Zoll	S 3.600,00 € 261,62	84,6 %	3.046,00 € 221,36
Einfuhrumsatzsteuer	S 12.914,85 € 938,56	20%	2.583,00 € 187,71
Tabaksteuer	6.000 Stück	S 246,--/1000 Stk plus 41,5 % des Kleinverkaufspreises (mind. S 740,--/1000 Stk)	6.269,00 € 455,59
Summe			11.898,00

			€ 864,66
--	--	--	----------

Abgabenart	Bisherige Festsetzung	Neufestsetzung	Differenz
Zoll	S 4.568,00 € 331,97	S 3.046,00 € 221,36	S 1.522,00 € 110,61
Einfuhrumsatzsteuer	S 3.248,00 € 236,04	S 2.583,00 € 187,71	S 665,00 € 48,33
Tabaksteuer	S 6.270,00 € 455,66	S 6.269,00 € 455,59	S 1,00 € 0,07
Summe	S 14.086,00 € 1.023,67	S 11.898,00 € 864,66	S 2.188,00 € 159,01

Hinsichtlich der Gutschrift in der Höhe von € 159,01 wird das hiefür zuständige Hauptzollamt Wien nach den Bestimmungen der BAO das Weitere veranlassen.

Linz, 8. Oktober 2003