

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
Dr.S.

in der Beschwerdesache Bf., wohnhaft Adr., Serbien, gegen den Bescheid
(Berufungsvorentscheidung) des Zollamtes Wien vom 8.6.2010, Zl.
100000/91.166/136/2006-AFC/Le, betreffend Eingangsabgaben für Zigaretten, nach
Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 28.3.2014, gemäß § 279 Abs.1 BAO zu
Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Abgaben wie folgt neu festgesetzt:

Zoll 1.360,52 € (statt bisher 1.406,59)
Einfuhrumsatzsteuer 1.446,84 € (statt bisher 1.456,06)
Tabaksteuer 3.431,71 € (unverändert)
somit insgesamt 6.239,07 € (statt bisher 6.294,36).

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet **abgewiesen**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) wird nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Zollamtes Wien vom 4.5.2010, Zl. 100000/91.166/130/2006-AFC/
Le, schrieb das Zollamt Wien an Bf. (Beschwerdeführer, im Folgenden: Bf.) gemäß
Art. 202 Abs.1 und Abs.3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 2 Abs.1
Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) Eingangsabgaben für näher aufgezählte
33.200 Stück Zigaretten (= 166 Stangen) verschiedener Sorten vor, und zwar an
Zoll 1.406,59 €, an Einfuhrumsatzsteuer 1.456,06 € und an Tabaksteuer 3.431,71 €,
somit insgesamt 6.294,36 €. Begründet wurde der Bescheid damit, dass der Bf. diese

Zigarettenmenge am 15.2.2010 im Bereich des Zollamtes Wien von einer unbekannten, nicht ausforschbaren Person zwecks gewinnbringendem Weiterverkauf trotz Wissens um ihre zollunredliche Herkunft übernommen und somit im Besitz gehabt hatte.

Dagegen erhob der Bf., damals vertreten durch Rechtsanwalt RA, fristgerecht Berufung und machte unrichtige rechtliche Beurteilung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend. Zum ersten Berufungsgrund wurde ausgeführt, dass das Zollamt seine Annahme, dass der Bf. die Zigaretten trotz Kenntnis von deren schmugglerischer Herkunft zum Weiterverhandeln übernommen habe, nicht ausreichend dargelegt hätte. Zum Berufungsgrund der Mangelhaftigkeit des Verfahrens wurde geltend gemacht, dass der Bf. keine ausreichende Gelegenheit hatte, zu allfälligen Beweisergebnissen Stellung zu nehmen und dass die Behörde ihrer amtwegigen Ermittlungspflicht nicht ausreichend nachgekommen sei. Insbesondere seien über die Vortat zur Abgabenhehlerei, etwa den Herstellungsort und die Schmuggelroute der Zigaretten, keinerlei Feststellungen getroffen worden, auch der Ort des vorgeworfenen Zigarettenankaufs durch den Bf. blieb offen. Hiermit seien die gemäß §§ 37 und 39 AVG notwendigen behördlichen Akte nicht gesetzt worden, um die Anwendung der genannten zollrechtlichen Bestimmungen zu rechtfertigen. Zur Beweisführung wurde die Einvernahme des Bf. beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8.6.2010, Zl. 100000/91.166/136/2006-AFC/Le, wies das Zollamt die Berufung ab. Das Zollamt führte aus, dass aufgrund des unzweifelhaft feststehenden Sachverhalts, dass die gegenständlichen 166 Stangen Zigaretten, die drittländische Steuerbänder aufweisen, am 16.2.2010 an der damaligen Wiener Wohnadresse des Bf. in Anwesenheit seiner Tochter und des Schwiegersohns, die ihrerseits mit den Zigaretten nichts zu tun hatten, vorgefunden wurden und nach den niederschriftlichen Aussagen des Bf. von einem unbekannten Mann angeliefert worden waren, der objektive und subjektive Tatbestand des Artikels 202 Abs.1 Buchstabe a und Abs. 3 dritter Anstrich ZK verwirklicht waren.

Gegen die Berufungsvorentscheidung erhob der Bf. durch seinen Rechtsvertreter am 12.7.2010 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde unter Beibehaltung der Einreden in der Berufungsschrift. Zusätzlich wurde ausgeführt, dass sich das Zollamt zum Nachweis der Zollunredlichkeit einseitig auf drittländische Steuerbänder stützt, was letztlich auch nicht die Schlussfolgerung zulasse, der Bf. habe von der zollunredlichen Herkunft der Zigaretten wissen müssen.

Aus diesen Gründen hielt der Bf. am Antrag auf seine Parteieneinvernahme und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung fest und beantragte die Einstellung des Verfahrens, *in eventu* die angemessene Reduzierung des Abgabebetrages durch die Beschwerdeinstanz oder aber die Aufhebung und Zurückverweisung an das Zollamt zwecks Verfahrensergänzung.

Die Beschwerde wurde am 10.9.2010 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt. Mit der Reform des Organisationsrechts ging

die Entscheidungszuständigkeit am 1.1.2014 auf das Bundesfinanzgericht über. Das Vollmachtsverhältnis mit Rechtsanwalt RA wurde am 29.9.2010 aufgelöst.

Die beantragte mündliche Verhandlung wurde am 28.3.2014 in Anwesenheit des Amtsbeauftragten des Zollamtes, jedoch in Abwesenheit des Bf. durchgeführt. Der Bf. war mit Internationalem Rückschein gemäß § 274 Abs.4 BAO zur Verhandlung geladen, das Kuvert gelangte ungeöffnet zum BFG zurück. Aus den Vermerken und Stempeln auf dem Kuvert war zu entnehmen, dass es am 27.2.2014 im serbischen Postamt Nr. eintraf, am 28.2. dem Bf. zu übergeben versucht wurde, danach bis 11.3. beim Postamt Nr. zur Abholung bereitlag und schließlich als unbehobener Brief nach Wien zurückgesandt wurde, wo er am 21.3.2014 eintraf. Mit diesem Vorgang war dem Bf. zumindest die Möglichkeit eingeräumt gewesen, den Verhandlungstermin zur Kenntnis zu nehmen und damit die Voraussetzung für die Durchführung der Verhandlung in Abwesenheit erfüllt. Zur Sache selbst wurden die Kopien der am 16.2.2010 beschlagnahmten Zigarettenpackungen gesichtet, wobei sich aus den Aufschriften und Steuerbänderolen deren Herkunft aus den Drittländern Serbien, Kosovo/Albanien und der Ukraine eindeutig erkennen ließ. Lediglich bei den 3 Stangen Zigaretten der Marke "L&M" ist rumänische Herkunft zu ersehen und die 3 Stangen Zigaretten der Marke "West" weisen nur englische Aufschriften mit Hinweis auf Duty free-Verkauf auf, sodass bei diesen Zigaretten die Überquerung einer EU-Außengrenze nicht anzunehmen ist.

Zur Übersicht sei darauf hingewiesen, dass zu dieser Angelegenheit im Zollamt Wien ein Finanzstrafverfahren in Zuständigkeit des Spruchsenats durchgeführt wurde. Es endete mit einem zu den Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgaben- und Monopolhehlerei den Bf. schuldsprechendem Erkenntnis vom 19.11.2013.

In der Berufungs- und Beschwerdeschrift wurde zu den verfahrensgegenständlichen Abgaben ein Aussetzungsantrag (Art. 244 ZK, § 212a BAO) gestellt, dessen Bearbeitung in der Zuständigkeit des Zollamtes liegt und hier nicht Verfahrensgegenstand ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Abgabenverfahren liegt der Sachverhalt zugrunde, dass dem Zollamt Wien von der Polizeiinspektion der Verdacht mitgeteilt wurde, dass an der Adresse xxx Schmuggelzigaretten verhandelt werden. Den erhebenden Zollbeamten wurde am 16.2.2010 an dieser Adresse durch den anwesenden Schwiegersohn J. und die Tochter M. des Wohnungsmieters Bf. freiwillig eine Nachschau gestattet, bei der 166 Stangen Zigaretten neun verschiedener Sorten vorgefunden und gemäß § 89 Abs.2 FinStrG beschlagnahmt wurden.

In der mit M. am 17.2.2010 aufgenommenen Niederschrift führte diese aus, dass ihr Vater seit ca. zwei Jahren wegen solcher Geschäfte Schwierigkeiten mit dem Zollamt habe und dass ständig Leute dorthin kommen mit der Nachfrage nach Zigaretten. Sie selbst habe

mit den Zigaretten nichts zu tun, sei nicht oft in dieser Wohnung und habe auch von den vorgefundenen Zigaretten nichts gewusst.

Ähnlich äußerte sich der niederschriftlich einvernommene J.. Ihm sei seit ca. einem Jahr bekannt, dass sich sein Schwiegervater mit Schmuggelzigaretten beschäftigt, er habe aber selbst mit den Zigaretten nichts zu tun. Wenn Leute nach Zigaretten fragten, habe er sie weggeschickt und sie mögen in einigen Tagen wiederkommen, wenn sein Schwiegervater wieder anwesend sein wird.

Am 8.4.2010 konnte Bf. selbst einvernommen werden. Konfrontiert mit dem Vorgang am 16.2.2010 und dem Umstand, dass sogar während der Amtshandlung Personen kamen und Zigaretten nachfragten, führte er aus, dass ihm die am 16.2.2010 in seiner Wohnung vorgefundenen Zigaretten am Abend zuvor ein ihm nicht näher bekannter Mann, ein Österreicher, von dem er eine vage Beschreibung geben konnte, in einer benachbarten Gasse aus dem Auto heraus übergab. Er, der Bf., habe dann dringend nach Serbien abreisen müssen und telefonisch seine Tochter gebeten, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. Er wies im Telefonat auch auf die in der Wohnung deponierten Zigaretten hin und dass Tochter und Schwiegersohn im Fall einer Nachfrage nach Rücksprache mit ihm auch welche davon verkaufen sollten, ansonsten hätten sie mit seinem Zigarettenhandel nichts zu tun. Er selbst betreibe seit ca. 2 Jahren solchen Ankauf und Weiterverkauf von Schmuggelzigaretten, wobei ihm seine Lieferanten und Abnehmer nicht bekannt seien. Seit seiner letzten Betretung im November 2009 erfolgte im Februar 2010 die erste weitere Lieferung. Der Bf. wurde schließlich darauf hingewiesen, dass seine Aussagen im Finanzstrafverfahren auch im Abgabenverfahren herangezogen werden.

Aufgrund des Sachverhalts erging der Abgabenbescheid vom 4.5.2010, der das oben geschilderte Abgabenverfahren auslöste.

Dazu sind in abgabenrechtlicher Hinsicht folgende Bestimmungen (auszugsweise) relevant:

Aus dem Zollkodex (ZK):

Art. 202

Abs. 1: Die Einfuhrzollschuld entsteht,

- a) wenn eine einfuhrabgabenpflichtige Ware vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird oder
- b) ... (*Freizone, Freilager*) ...

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

Abs.2: Die Zollschuld entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Abs.3: Zollschuldner sind:

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

- die Personen, die an diesem Verbringen beteiligt waren, obwohl sie wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass sie damit vorschriftswidrig handeln;
- die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war.

Art. 215

Abs.1: Die Zollschild entsteht

- an dem Ort, an dem der Tatbestand eintritt, der die Zollschild entstehen lässt;
- oder, wenn dieser Ort nicht bestimmt werden kann, an dem Ort, an dem die Zollbehörden feststellen, dass die Ware sich in einer Lage befindet, die eine Zollschild hat entstehen lassen;

...

Abs.4: Stellt eine Zollbehörde fest, dass eine Zollschild gemäß Artikel 202 in einem anderen Mitgliedstaat entstanden ist, so gilt die Zollschild, sofern sie weniger als 5000 EUR beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde.

Aus dem Umsatzsteuergesetz (UStG):

§ 26 Abs.1: Soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, gelten für die Einfuhrumsatzsteuer die Rechtsvorschriften für Zölle sinngemäß; ...

Aus dem Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG):

§ 2 Abs.1 : Das in § 1 genannte gemeinschaftliche Zollrecht, dieses Bundesgesetz und die in Durchführung dieses Bundesgesetzes ergangenen Verordnungen sowie die allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften ... , soweit sie sich auf Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben beziehen ... , gelten weiters in allen nicht vom Zollkodex erfassten gemeinschaftsrechtlich und innerstaatlich geregelten Angelegenheiten des Warenverkehrs über die Grenzen des Anwendungsgebietes, einschließlich der Erhebung von Abgaben (sonstige Eingangs- oder Ausgangsabgaben) und anderen Geldleistungen, soweit in diesem Bundesgesetz oder in den betreffenden Rechtsvorschriften die Vollziehung der Zollverwaltung übertragen und nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist.

Das Bundesfinanzgericht hat dazu in rechtlicher Hinsicht erwogen:

Aufgrund der Verfahrensergebnisse, insbesondere der in der damaligen Wiener Wohnung des Bf. am 16.2.2010 durchgeführten Nachschau und den Aussagen des Bf. selbst, steht unstrittig fest, dass er die vorgefundenen 166 Stangen Zigaretten von einer nicht näher bekannten Person in Wien übernommen hat. An der zollunredlichen Herkunft der Zigaretten ist nicht zu zweifeln (dazu gleich unten), sodass der in Art. 202 ZK vorgegebene objektive Tatbestand erfüllt ist. Auch das in Art. 202 Abs.3 dritter Anstrich ZK angesprochene subjektive Tatbestandselement "Wissen müssen" ist beim Bf. erfüllt.

Schon die Art und Weise, wie diese Zigaretten an ihn gelangten sowie deren Aufschriften (zum Teil in seiner serbischen Muttersprache) und der zum Allgemeinwissen gehörende Umstand, dass die Einfuhr und der Handel mit Tabakwaren nur in eingeschränkten Kleinmengen bzw. einem eingeschränkten Personenkreis erlaubt sind, mussten bei ihm den Eindruck entstehen lassen, dass es sich hier um keine legal in Verkehr gesetzte Zigaretten handeln kann. Es muss auch als allgemein bekannt angesehen werden, dass sich aufgrund des deutlichen Preisgefälles bei Tabakwaren zwischen dem ost- und südosteuropäischen gegenüber dem mitteleuropäischen Raum ein schwunghafter Handel mit solchen zollunredlich ins Zollgebiet der EU gebrachten Zigaretten entwickelt hat. Diese Bestimmung lässt die Zollschuld schon dann entstehen, wenn man solche illegalen Waren erworben oder im Besitz gehabt hat, ob man sie für den Weiterverkauf bereitliegen hat oder selbst verrauchten wird, macht keinen Unterschied. Dem Bf. musste schon aufgrund der mit dem Zollamt geübten Probleme bzw. zweier einschlägiger Finanzvorstrafen im Jahr 2007 die Rechtswidrigkeit seines und des vorgelagerten Handelns bewusst sein.

Dass die Zigaretten mit Ausnahme der Marken "L&M" und "West" drittländischer Herkunft sind, ist von ihrer Aufmachung her zu sehen. Mit der Dolmetscherin und Internet-Recherche (z.B. "Tobacco packaging warning messages" für die in verschiedenen Sprachen aufgeführten Warnungen der Gesundheitsbehörden) war deren Herkunft aus südost- und osteuropäischen Drittstaaten unverkennbar erwiesen. Sie müssen daher über eine Außengrenze der EU gebracht worden sein, eine erfolgte Zollbehandlung dieser Zigaretten ist nirgends ersichtlich und wurde auch nicht behauptet.

Der Einwand, dass man die "Schmuggelroute", also die genaueren Umstände und Orte der vorschriftswidrigen Einbringung der Zigaretten ins Zollgebiet der EU nicht kennt, bringt für den Bf. nichts. Man weiss zwar tatsächlich nicht, ob diese Zigaretten etwa über die serbisch/ungarische Grenze oder die kroatisch/slowenische Grenze (Kroatien war 2010 noch nicht Mitgliedstaat der EU) oder vielleicht auf einem ganz anderen Umweg ins Zollgebiet der EU gelangt sind. Man hat aber in Österreich diese Waren in einer Lage vorgefunden, die erkennen lässt, dass für sie eine Zollschuld entstanden ist, sodass gemäß Art. 215 Abs.1 zweiter Anstrich ZK die Zollschuld als in Österreich entstanden gilt. Es handelt sich hier um eine Fiktion des Ortes der Abgabenschuldentstehung. Im Übrigen würde im vorliegenden Fall sogar bei genauer Kenntnis des Einbringungsortes die Zollschuld als in Österreich entstanden gelten, weil wegen des vom Zollamt berechneten und nunmehr etwas erniedrigten Zollbetrages 1.406,59 Euro (auch) die Fiktion in Absatzes 4 dieser Bestimmung greift. Eine weitere Ermittlungstätigkeit der Zollbehörde war aufgrund dieser Regelung somit nicht mehr vonnöten.

Was für den Zoll gilt, das gilt auch für die sonstigen Eingangsabgaben, nämlich gemäß § 26 Abs.1 UStG für die Einfuhrumsatzsteuer und gemäß § 2 Abs.1 ZollR-DG für die Tabaksteuer.

Was die 600 Stück (= 3 Stangen) Zigaretten der Marke "L&M", 200 Stück Zigaretten der Marke "West Red" und 400 Stück Zigaretten der Marke "West Silver" betrifft, war deren drittländische Herkunft nicht erweislich, sodass auf sie keine Zollabgabe zu veranschlagen

ist. Sehr wohl aber sind diese Zigaretten mit Umsatz- und Tabaksteuer belastet (§ 1 Abs.1 Tabaksteuergesetz, Art. 4 Abs.1 UStG). Denn mögen diese Zigaretten auch nur für den persönlichen Gebrauch in einer rumänischen Trafik oder in einem Duty free-Shop eingekauft worden sein, hat sie der unbekannte Lieferant und danach der Bf. zu einer Handelsware umfunktioniert, womit sie einerseits abgabenrechtliche Begünstigungen verlieren bzw. abgabenrechtlich nicht mehr mit dem Ursprungsland-, sondern dem Bestimmungslandprinzip zu behandeln wären. Sollen sie in Österreich in den Handel gebracht werden, sind sie von einer allfälligen ursprünglichen Steuerbelastung zu entsteuern und in Österreich, wo sie an die Verbraucher verhandelt werden (sollen), zu besteuern. Daher hätte der unbekannte Lieferant die im Umsatzsteuerrecht wie im Tabaksteuerrecht ähnlich gestaltete Verpflichtung gehabt, für diese Steuern Selbstberechnungen durchzuführen und sie bis zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen an die Finanzbehörde abzuführen. Daher bleibt es aufrecht, für diese Steuern Beträge vorzuschreiben. Das gestaltet sich wie folgt (vergleiche das dem Bescheid vom 4.5.2010 beiliegende Berechnungsblatt und die Rundungsregelung in § 204 Abs.1 BAO):

Die Zollbeträge für diese 3 Sorten sind zu streichen, somit $24,19 + 8,06 + 13,82 = 46,07$. Um diesen Betrag war die Summe der Zölle 1.406,59 spruchgemäß auf 1.360,52 abzusenken.

Bei der Berechnung der Umsatzsteuer entfällt in der Bemessungsgrundlage der Zoll, sodass sich auch diese leicht verringert, z.B. bei den 2 Stangen der Marke "West Silver": $(\text{Zollwert} + \text{Tabaksteuer}) \times 20 \% = (24,00 + 41,64) \times 0,20 = 13,13$ (statt 15,89, somit um 2,76 € weniger). Analog ergibt sich bei "West Red" ein Minderbetrag von 1,62 und bei "L&M" ein Minderbetrag von 4,84, somit bei der Umsatzsteuer eine spruchgemäße Verringerung um $2,76 + 1,62 + 4,84 = 9,22$ von 1.456,06 auf 1.446,84 €.

Die Tabaksteuer bleibt unverändert, da sie vom Zoll nicht beeinflusst ist.

Dem Argument, das Zollamt hätte keine ausreichende Ermittlungstätigkeit vorgenommen, kommt aufgrund dieser Ausführungen ebensowenig Berechtigung zu wie dem Vorwurf, dem Bf. wäre das rechtliche Gehör nicht ausreichend gewährt worden. Zu vermerken ist, dass im vorliegenden Abgabenverfahren nicht die Bestimmungen des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes (AVG), sondern als Spezialgesetz die Bundesabgabenordnung (BAO) zur Anwendung kommt, die allerdings in diesen Hinsichten nahezu idente Regelungen trifft, insbesondere in §§ 114 ff. und in den Regelungen zum Rechtsmittelverfahren. In diesen Hinsichten kann das BFG keinen Mangel des Verfahrens bei der Abgabenbehörde bzw. beim Bundesfinanzgericht erblicken. Denn der Bf. konnte in der niederschriftlichen Einvernahme vom 8.4.2010 zum Vorhalt Stellung nehmen und hat sich dabei auch geständig und kooperativ verhalten, des Weiteren hat er seine Standpunkte in den vom seinerzeitigen Rechtsvertreter abgefassten Schriftsätzen darlegen können und letztlich auch mit der Ladung zur Berufungsverhandlung vom 28.3.2014 nochmals Gelegenheit erhalten, die bisherigen

Verfahrensergebnisse und Beweisführungen zur Kenntnis zu nehmen und dazu Stellung zu nehmen.

Somit sind dem Bf. die Abgaben in nunmehr verringerter Gesamthöhe von 6.239,07 € sowohl von der materiell-rechtlichen als auch verfahrensrechtlichen Seite her zu Recht vorgeschrieben und es war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts unterliegen gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG einer Revision durch den Verwaltungsgerichtshof, wenn es um Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung geht, insbesondere, wenn man mit einem solchen Erkenntnis von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung nicht vorliegt oder uneinheitlich war. Im vorliegenden Fall liegt ein einfacher und in der behördlichen Praxis vom Typus her oftmals beurteilter Sachverhalt vor, der nach dem klaren Wortlaut der Gesetze und Verordnungen lösbar ist und zu dessen rechtlicher Diskussion keinerlei diffizile rechtliche Ausführungen oder Interpretationstätigkeiten notwendig sind. Aus diesem Grund wurde eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof spruchgemäß nicht zugelassen.